

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.632/14/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 15.000019893-06  
Impugnação: 40.010136010-75, 40.010136011-56 (Coob.)  
Impugnante: Carlos Alberto Resende Machado  
CPF: 087.937.436-53  
Ruy Diniz (Coob.)  
CPF: 010.950.566-20  
Proc. S. Passivo: Thiago Eustáquio Carneiro Machado/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - NUMERÁRIO.** Imputação fiscal de falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD, incidente na doação de bem móvel (numerário) recebida em 2008 e 2009, nos termos do art. 1º, inciso III da Lei n.º 14.941/03. Contudo, devem ser excluídas as exigências de ITCD e da Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03 relativas ao exercício de 2008 por encontrar-se decaído o direito da Fazenda Pública Estadual formalizar o lançamento, nos termos do inciso I do art. 173 c/c o inciso V do art. 156, ambos do Código Tributário Nacional.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS – ITCD.** A imputação fiscal de falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos referentes aos exercícios de 2008 e 2009. Entretanto, em relação ao exercício de 2008 deve ser excluída a exigência da Multa Isolada prevista no art. 25 da Lei n.º 14.941/03 por decaído o direito de a Fazenda Pública Estadual formalizar o lançamento.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

1 - falta de recolhimento do ITCD devido sobre doação de numerário recebida em 2008 e 2009 realizadas por Ruy Diniz, o qual foi incluído no polo passivo da obrigação tributária como Coobrigado;

2 - falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos – DBD à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Exigências de ITCD, Multa de Revalidação e Multa Isolada, ambas previstas na Lei n.º 14.941/03, respectivamente nos arts. 22, inciso II e 25.

**Da Impugnação**

Inconformados, Autuado e Coobrigado apresentam, conjunta e tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 16/34, em resumo, aos seguintes fundamentos:

- analisando o Auto de Infração, verifica-se a inexistência de requisito essencial para sua validade, qual seja, a descrição clara e precisa das razões fáticas e elementos de prova que levaram à sua lavratura, bem como o período exato em que se verificou a materialidade da hipótese de incidência do tributo, o que acarreta afronta aos termos dos incisos IV e VI do art. 89 do Decreto n.º 44.747/08;

- a legitimidade do lançamento está condicionada à devida fundamentação inserta no lançamento, sendo ônus exclusivo da administração pública a apresentação de prova concludente de que o evento ocorreu na estreita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa;

- no caso em tela, o Fisco mineiro se utilizou de informações advindas da Secretaria da Receita Federal sob a assertiva de suposta doação de numerário ocorrida em algum dia do ano de 2008;

- a precisão acerca da data de ocorrência do fato gerador do tributo é elemento fundamental para constituição do crédito tributário, eis que o momento exato de sua ocorrência serve como verdadeira referência temporal para verificação da legislação aplicável, nos termos do art. 144 do Código Tributário Nacional;

- a precisão acerca da data efetiva de ocorrência do fato gerador é de vital importância, inclusive, para se verificar o aspecto quantitativo da exação, haja vista que as alíquotas incidentes sobre o valor dos bens doados sofreram diversas alterações ao longo dos anos;

- o trabalho da administração fazendária que serviu como fundamentado para a lavratura do Auto de Infração baseou-se simplesmente em meras presunções;

- a particularidade e sutileza da demanda ora debatida, afasta qualquer possibilidade de utilização da presunção como elemento suficiente para suprir a exigência imposta pelos incisos IV e VI do art. 89 do Decreto n.º 44.747/08;

- deve ser decretada a nulidade do Auto de Infração;

- pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o direito da administração pública estadual lançar débitos tributários se extingue com o decurso de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador;

- assim, todo e qualquer lançamento referente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, será natimorto, haja vista que o Auto de Infração fora enviado somente em fevereiro de 2014, sendo certo que o decurso do prazo decadencial se verificou aos 31 de dezembro de 2013;

- cita decisão do Superior Tribunal de Justiça e pede a declaração de decadência, do suposto crédito tributário referente ao período de 2008;

- no mérito, salienta que, por equívoco, nas DIRPFs constou doação nos anos de 2008 e 2009, pois tais lançamentos, trataram-se, *in veritas*, de um empréstimo,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como se infere das Declarações de Ajuste Anual Completa Retificadoras, transmitidas em 16 de dezembro de 2011;

- este empréstimo está devidamente comprovado por meio da nota promissória ora acostada, cumprindo destacar que o valor devido fora devidamente quitado no ano calendário de 2011, como se infere das DIRF's de ambos os Impugnantes, relativas ao exercício de 2012;

- o equívoco se comprova com a não afetação do patrimônio do sujeito passivo Carlos Alexandre Diniz Resende Machado, patrimônio esse que, inclusive, não sofreu aumento no ano calendário de 2011, pois os rendimentos por ele auferidos no período, ou seja, distribuição de lucros, foram utilizados para quitar a dívida existente com o Impugnante/Coobrigado;

- uma vez retificada a Declaração de Ajuste Anual Original, e, ato contínuo, adequada para a realidade fática a natureza jurídica da transferência de numerário ocorrida, restou afastada a hipótese de incidência do ITCD, haja vista que o art. 1º da Lei n.º 14.941/03 determina de forma expressa que o fato gerador do aludido tributo restringe-se às doações, sejam elas realizadas a qualquer título;

- a impropriedade do lançamento em tela é medida imperiosa, pois, prevalecendo o contrário, estará caracterizada uma tributação de imposto sob hipótese de incidência diversa daquela prevista em sua lei instituidora, eis que o instituto do mútuo não pode ser confundido com doação, nos termos do art. 110 do Código Tributário Nacional;

- em relação à possibilidade e legitimidade da retificação da Declaração e Ajuste Anual Original, o art. 147 do Código Tributário Nacional, confere aos contribuintes o direito de retificar as declarações anteriormente apresentadas, mesmo quando este procedimento acarretar em redução e até mesmo em exclusão de débitos fiscais;

- quanto à questão temporal envolvendo o momento da retificação da DIRPF, como se infere dos Recibos de Entrega de Declaração de Ajuste Anual Retificadora, referente ao exercício de 2009, ano calendário de 2008, de ambos os Impugnantes, estas foram transmitidas aos 16 de dezembro de 2011 e as autuações foram recebidas no mês de março do corrente ano de 2014, sendo certo, portanto, que tiveram ciência da constituição do crédito tributário, apenas um ano e seis meses após a correção do equívoco inserto nas Declarações de Ajuste Anual;

- inexistem nos autos qualquer documento provido de robustez probante suficiente a demonstrar de forma cabal que tiveram ciência da exigência do tributo em momento pretérito à data de recebimento do presente Auto de Infração;

- o único documento recebido que preenche os requisitos para atribuir-lhes a natureza de lançamento tributário foi a minuta do Auto de Infração;

- cita o art. 142 do Código Tributário Nacional;

- mesmo que se verificasse nos autos qualquer espécie de carta, aviso, ou convocação, comprovadamente recebido pelos Impugnantes para prestarem esclarecimentos acerca de uma eventual materialização da hipótese de incidência do

ITCD, resta vedado por nosso ordenamento jurídico pátrio conferir status de lançamento fiscal a qualquer "intimação" preliminar, com o intuito de se estabelecer um marco cronológico;

- cabe apenas ao Fisco a constituição do crédito tributário;
- em respeito ao princípio da eventualidade, faz-se necessária a redução do valor do tributo a ser pago e, pela via reflexa, os valores atribuídos a título de multa e juros, pois o Fisco calculou o ITCD à alíquota de 5% (cinco por cento), nos termos do art. 1º da Lei n.º 14.941/03, alíquota estabelecida pela Lei n.º 17.272/07, com vigência a partir de 28 de março de 2008;
- contudo, não há nos autos a precisa data em que ocorreu a doação, sendo assinalado pelo Fisco apenas que ocorreu durante o exercício de 2008, não se podendo precisar a data da doação, deve militar em favor do contribuinte a interpretação mais benéfica, aplicando-se, então, a alíquota de 2% (dois por cento).

Ao final, requer seja julgada procedente a presente impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco manifesta-se às fls. 110/121, contrariamente ao alegado na peça de defesa, em síntese, aos argumentos seguintes:

- a presente Peça Fiscal está em estrita consonância com as regras definidoras do lançamento e do instituto da decadência previstas em toda a legislação aplicável ao tributo, desde o Código Tributário Nacional até o decreto que regulamenta a sua instituição e cobrança no âmbito do Estado de Minas Gerais, bem como com as decisões desse egrégio Conselho de Contribuintes;
- em relação às “razões fáticas e elementos de prova” com uso de informações oriundas da Receita Federal, ressalta a assistência mútua entre as Fazendas Públicas está perfeitamente amparada pelo art. 199 do Código Tributário Nacional;
- a data do fato gerador foi considerada como 31 de dezembro do ano calendário em que a doação foi declarada no Imposto de Renda, por ela não ter sido autodeclarada pelo Donatário ao Fisco Estadual no efetivo momento da doação;
- a SEF/MG tomou tal decisão alicerçada no art. 108 do Código Tributário Nacional, utilizando-se do critério da equidade, previsto no inciso IV, conjugado com o § 2º, defendida pelo Prof. Hugo de Brito Machado;
- como não é possível precisar a data de ocorrência da doação, identificada por meio de Declaração de Imposto sobre a Renda entregue à Secretaria da Receita Federal do Brasil, o emprego da equidade aponta para se considerar como ocorrida no último dia do ano-calendário que corresponde a declaração, de modo que os acréscimos moratórios devidos pelo contribuinte atinjam o menor valor possível;
- ressalva-se, entretanto, a possibilidade de o contribuinte informar que outra foi a data da doação;
- portanto, o Fisco realizou o lançamento de ofício, executado quando há omissão dos deveres legalmente atribuídos ao Sujeito Passivo, conforme previsto pelo art. 149 do Código Tributário Nacional;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos contado na forma fixada no art. 173 do Código Tributário Nacional;
- em consonância com esse dispositivo do Código Tributário Nacional, o Legislador Mineiro, no art. 23, Parágrafo Único da Lei n.º 14.941/03, estabeleceu que o prazo para a extinção do direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado com base nas informações relativas à caracterização do fato gerador do imposto, necessárias à lavratura do ato administrativo, obtidas na declaração do contribuinte ou na informação disponibilizada ao Fisco, inclusive no processo judicial;
- cita do art. 41 do Regulamento do ITCD e a Consulta de Contribuinte n.º 030/07;
- no caso dos autos, os sujeitos passivos lançaram em suas Declarações de Imposto de Renda de 2008 e 2009 a doação havida, que, diga-se, não é fato gerador de IR nem de qualquer outro tributo de competência federal;
- porém a SEF/MG, com base em convênio de mútua colaboração com a Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, obteve informações sobre doações nos dados declarados pelos Contribuintes na DIRPF;
- daí o acerto do legislador ao fixar expressamente o *dies a quo* do prazo para extinção do direito de a Fazenda formalizar o crédito tributário no primeiro dia do exercício subsequente àquele em que toma conhecimento das informações necessárias ao lançamento;
- no caso dos autos, a Fazenda Estadual tomou conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, por meio do Ofício n.º 446/2011/SRRF06/Gabin/Semac, de 17 de agosto de 2011. Assim, com base nas normas expostas acima, o termo inicial para contagem do prazo decadencial é 1º de janeiro de 2012, não estando, portanto, decaído o direito da Fazenda Pública;
- diversos são os acórdãos do Conselho de Contribuintes neste sentido;
- a alegação dos Impugnantes de que não houve, no exercício de 2008, qualquer doação e sim empréstimo, não merece prosperar;
- percebe-se que as DIRPF retificadoras referentes ao exercício de 2008 foram transmitidas à RFB em 16 de dezembro de 2011 e a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais enviou para todos os Contribuintes do ITCD identificados, no segundo semestre de 2011, correspondência informando do recebimento de banco de dados oriundo da Receita Federal do Brasil, de acordo com o qual constavam atos praticados sujeitos à incidência do citado imposto;
- está acostada cópia da carta da SEF/MG que em 05 de dezembro de 2011 foi enviada, por simples remessa, para o Donatário, comunicando a existência de doação, explicando que a operação constituía, em tese, fato gerador do ITCD e a obrigação do pagamento do imposto;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o comparecimento do interessado teria sido o momento para preencher a Declaração de Bens e Direitos e recolher o correspondente tributo devido, espontaneamente;

- é inaceitável que se acate o argumento, absolutamente unilateral, de que uma simples retificação das DIRPF e apresentação de cópia de nota promissória, possa suprimir uma obrigação tributária, decorrente de uma declaração anterior do próprio Contribuinte, que foi retificada casuisticamente, após o recebimento de comunicação do Fisco Mineiro;

- cita o Acórdão n.º 21.234/13/3ª;

- não se discute a possibilidade de retificação da DIRPF perante o Fisco Federal, mas a eficácia dessa retificação em relação à incidência do imposto estadual.

- para comprovação de empréstimo, os Impugnantes deveriam ter apresentado documentos que evidenciem a efetiva transferência de numerário;

- os Autuados não carregaram aos autos a DIRF 2010/2009 original de ambos para demonstrar que teria sido somente um equívoco, percebido e supostamente corrigido somente um ano e meio depois e, mesmo assim, a apresentação de tais documentos não descaracterizaria, por si só, o fato gerador, pois nada tem haver a redução do patrimônio do donatário com a correção do suposto equívoco;

- é dever do contribuinte declarar o fato gerador e pagar o valor devido, ficando sujeito à homologação, nos termos do art. 17 da Lei n.º 14.941/03.

Ao final, pede a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

Em sessão realizada em 23 de julho de 2014, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar e à unanimidade, converteu o julgamento em diligência para que o Fisco apresentasse prova da data de entrega aos Impugnantes da carta juntada aos autos às fls. 92/93.

Em atendimento à diligência o Fisco comparece aos autos, às fls. 130/132 e afirma que as cartas aos Donatários identificados nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física foram enviadas como Carta Comercial Simples, via ECT – Empresa de Correios e Telégrafos, conforme comprovação da postagem. Destaca que, em decorrência das provas apresentadas, caberia aos Impugnantes comprovar, efetivamente, o não recebimento dessa carta, que lhe foi enviada pela SEF/MG. Acrescenta que, como é possível verificar no *site* da SEF/MG, no link (ITCD-Doações) houve ampla divulgação sobre o trabalho com a Receita Federal e também a informação de que foram enviadas correspondências para os donatários.

Regularmente intimados (fls. 137/138) os Impugnante comparecem aos autos às fls. 139/143, argumentando, em resumo:

- a declarações retificadoras das DIRPFs foram transmitidas aos 16 de dezembro de 2011, e, ato contínuo, observa-se que as autuações foram recebidas em março de 2014, sendo certo, portanto, que tiveram ciência da pretensa constituição do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito tributário após a correção do equívoco inserto nas Declarações de Ajuste Anual, referentes ao Ano - Calendário de 2008, exercício de 2009;

- cita o art. 147 do Código Tributário Nacional para reafirmar a possibilidade e legitimidade da retificação da Declaração e Ajuste Anual Original;

- sustenta o Fisco que a notificação foi feita aos 05 de dezembro de 2011;

- os documentos de fls. 108/109, foram devidamente impugnados, uma vez que não dispunham de robustez probatória;

- os documentos anexados pelo Fisco a fim de comprovar o efetivo recebimento da notificação não dispõem de força probante suficiente para referendar a alegação de que a notificação fora recebida aos 05 de dezembro de 2011;

- tais documentos, ao contrário do que tenta fazer crer o Fisco, em momento algum comprovam o recebimento da notificação, pois tratam-se de documentos genéricos que não atestam sequer o envio da notificação e não conseguem ultrapassar a barreira da suposição, da presunção, insuficientes para conferir arrimo probante ao pretense lançamento;

- conferir qualquer robustez probante a documentos unilaterais que apenas demonstram uma relação comercial entre o Fisco e a ECT -Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, bem como o envio de meras postagens genéricas, sem qualquer especificação acerca dos seus destinatários, caracterizaria em indiscutível abusividade, posto que baseadas em meros indícios e presunções, cuja prevalência acarretaria em transferência ilegal do ônus privativo do Fisco, inserto no art. 142 do Código Tributário Nacional;

- nesse sentido, o que se denota dos autos é a total inexistência de qualquer documento emitida pela administração fazendária estadual, anterior às retificações das DIRPFs, provido das condições legais e normativas que possam conferir a eles o status de lançamento tributário.

Ao final, reiteram os termos da impugnação e pedem a improcedência do lançamento.

O Fisco retorna aos autos às fls. 145/153, reitera os argumentos anteriores e faz uma análise das declarações apresentadas pelos Impugnantes apontando desacertos matemáticos, e que não foram apresentados documentos bancários relativos às transações. Destaca que o carimbo do cartório não legitima o negócio, pois desacompanhado do selo fiscal.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ITCD e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 14.941/03, respectivamente nos arts. 22, inciso II e 25 em face das seguintes imputações fiscais:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - falta de recolhimento do ITCD devido sobre doação de numerário recebidas em 2008 e 2009 realizadas por Ruy Diniz, o qual foi incluído no polo passivo da obrigação tributária como Coobrigado;

2 - falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos – DBD à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Exigências de ITCD, Multa de Revalidação e Multa Isolada, ambas previstas na Lei n.º 14.941/03, respectivamente nos arts. 22, inciso II e 25.

### **Da Preliminar de Nulidade**

Sustentam os Impugnantes que o Auto de Infração não pode prosperar, sendo nulo, pois de sua análise verifica-se a inexistência de requisito essencial para sua validade, qual seja, a descrição clara e precisa das razões fáticas e elementos de prova que levaram à sua lavratura, bem como o período exato em que se verificou a materialidade da hipótese de incidência do tributo, o que acarreta afronta aos termos dos incisos IV e VI do art. 89 do Decreto n.º 44.747/08.

Adicionalmente, os Impugnantes reclamam do lançamento feito no entendimento de que a decadência já teria se operado na data em que o crédito tributário foi formalizado pela Fazenda Pública.

Inicialmente, cumpre destacar que a questão da decadência é analisada por este Conselho como matéria de mérito, ocasião em que será tratada nesta decisão.

A constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional - CTN e sua formalização encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Veja-se o que determina o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Depreende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal de fls.08/10, no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, bem como o trabalho executado, a irregularidade apurada, e apresenta a discriminação detalhada dos valores cobrados.

Na esfera estadual dispõe a Lei n.º 6.763/75:

Art. 154. A exigência de crédito tributário será formalizada em Auto de Infração, Notificação de Lançamento ou Termo de Autodenúncia, expedidos ou disponibilizados conforme estabelecido em regulamento.

A formalização do crédito tributário está regulamentada no do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, em seus arts. 85 e 89, *in verbis*:

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....  
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

.....  
Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

Foram anexados aos autos documentos demonstrando os motivos que levaram à constatação da irregularidade, contendo a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão da autuação e as circunstâncias em que foi praticado, conforme disciplina o inciso IV do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08. A composição do crédito tributário, quantificação do imposto e demonstração do cálculo das multas estão descritos às fls. 09/10.

Em relação às “razões fáticas e elementos de prova” com uso de informações oriundas da Receita Federal, cumpre ressaltar a existência de assistência mútua entre as Fazendas Públicas amparada pelo art. 199 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

A data do fato gerador foi considerada como 31 de dezembro do ano calendário em que a doação foi declarada no Imposto de Renda, por ela não ter sido autodeclarada pelo Donatário ao Fisco Estadual no efetivo momento da declaração.

A SEF/MG tomou tal decisão alicerçada no art. 108 do Código Tributário Nacional, utilizando-se do critério da equidade, previsto no inciso IV, conjugado com o § 2º, conforme doutrina do Prof. Hugo de Brito Machado, a saber:

Pela restrição imposta no § 2º do art. 108, parece haver o CTN usado a palavra equidade no sentido de suavização, de humanização, e benevolência na aplicação do Direito.

Sendo a lei omissa, e não se tendo encontrado solução para o caso na analogia, nem nos princípios gerais do Direito Tributário, nem nos princípios gerais de Direito Público, a solução há de ser aquela que, a partir da norma genérica, resultar mais benevolente, mais humana, mas suave.

Como não é possível precisar a data de ocorrência da doação, identificada por meio de Declaração de Imposto sobre a Renda entregue à Secretaria da Receita Federal do Brasil, o emprego da equidade aponta para a necessidade de se considerar como ocorrida no último dia do ano-calendário que corresponde a declaração, de modo que os acréscimos moratórios devidos pelo contribuinte atinjam o menor valor possível.

Ressalva-se, entretanto, a possibilidade de o contribuinte informar a data da doação, declaração esta que, em princípio, deve ser tomada como verdadeira, ressalvados os casos em que o Fisco disponha de elementos que denotem a sua inverdade/falsidade.

Pelo exposto, não resta dúvida de que a Fiscalização proporcionou aos Impugnantes desenvolver sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa.

Desta forma, estando presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, afasta-se a preliminar arguida.

### **Do Mérito**

Tendo em vista que as razões para decidir diferem em relação às operações, passa-se a fazer a análise por exercício.

### **Exercício de 2008**

Antes de adentrar à análise da questão de mérito propriamente dita, cumpre analisar a arguição de decadência apresentada pelos Impugnantes em sua peça de defesa.

Para tanto, ressalte-se que, conforme descrito no Auto de Infração, o lançamento realizado refere-se a fatos geradores ocorridos no exercício de 2008.

Os tributos sujeitos ao lançamento por homologação são aqueles em que o sujeito passivo presta informações à autoridade administrativa fazendária, recolhendo o tributo, antecipadamente, com base nas informações prestadas. Justamente por esta iniciativa que compete ao contribuinte, o Código Tributário Nacional estabeleceu uma regra para decadência mais favorável.

Assim, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, havendo a antecipação do pagamento, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional para a contagem do prazo decadencial, qual seja, cinco anos a partir do fato gerador, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....  
§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, mesmo nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação inexistindo a antecipação do pagamento, desvia-se a contagem do prazo decadencial da regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional para a regra do art. 173 do mesmo Código, o qual assim determina:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Analisando-se o dispositivo acima transcrito percebe-se, pela leitura de seu inciso I, que passados 05 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, desde a ocorrência do fato gerador do tributo, o Fisco decai do direito de lançar, perdendo o direito de constituir eventual crédito tributário.

Como no caso dos autos não houve qualquer pagamento em relação ao imposto que o Fisco está a exigir, aplica-se a regra do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Aplicando-se esta regra verifica-se que o lançamento foi constituído pela lavratura do Auto de Infração que foi recebido pelos Impugnantes em 25 de março de 2014 (fls. 14/15).

Em relação ao exercício de 2008, o prazo decadencial teria se iniciado, observando-se a regra do citado inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, em 1º de janeiro de 2009, conseqüentemente, se encerrando em 31 de dezembro de 2013.

Alega o Fisco não ter ocorrido decadência do direito de lançar, considerando que o início da contagem do prazo, contra a Fazenda Pública Estadual, dá-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que todos os elementos necessários ao lançamento, são dela conhecidos e, no presente caso a ciência do fato gerador ocorreu em 2011, conforme Ofício n.º 446/2011/SRRF/Gabin/Semac, encaminhando as informações sobre doações constantes nas declarações de imposto de renda dos anos calendários de 2007 e 2008, conforme certidão (fl. 11).

O ITCD constitui tributo de competência estadual, que tem como fato gerador as transferências decorrentes de herança e doações.

No caso em análise, importa observar que o próprio Fisco afirma que recebeu as informações da Receita Federal do Brasil no exercício de 2011, portanto,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

antes de expirado o prazo para proceder ao lançamento em relação ao exercício de 2008.

Mesmo tendo em mãos a informação no exercício de 2011 o Fisco apenas procedeu a lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal e sua consequente intimação ao Impugnante em 2014 (fls. 02/04). Ou seja, já fora do prazo para formalizar as exigências do exercício de 2008.

Assim, o Fisco teve parte do exercício de 2011 e os exercícios de 2012 e 2013 para proceder ao lançamento, mas apenas veio a fazê-lo em 2014 com a lavratura do Auto de Infração.

A decadência é um instituto que visa a segurança das relações jurídicas. Ir contra qualquer instituto ou mesmo medida que tenha em seu bojo esta premissa é voltar-se contra o próprio estado democrático de direito.

Frise-se não ser possível aceitar a arguição do Fisco de que o prazo começaria a fluir a partir da ciência da ocorrência do fato gerador, pois esta situação equivaleria a eternizar-se a possibilidade de lançamentos tributários, contrariando o Código Tributário Nacional e, principalmente, o instituto da decadência que visa determinar prazo para constituição do crédito tributário.

Neste sentido, assim decidiu o Superior Tribunal de Justiça conforme decisão extraída da Revista Dialética de Direito Tributário n.º 209 (fls. 235/236), a saber:

AGRG NO AGRADO EM REGIME ESPECIAL Nº 243.664-RS  
(2012/0218086-6)

RELATOR: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

AGRAVANTE: RUBEN KIRSCHNER – ESPÓLIO

REPR. POR: HEITOR A PAGNAN

JOSIAS WEHRMANN

PIO CERVO E OUTRO(S)

AGRAVADO: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROCURADORES: BRUNO VICENTE BECKER VANUZZI

MARIA BEATRIZ DE OLIVEIRA E

OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL, AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO, DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS. ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. QUESTÃO ATRELADA AO REEXAME DE MATÉRIA DE FATO. ÔBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2) A COMUNICAÇÃO DO FATO GERADOR (DOAÇÃO) AO FISCO NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR A DECADÊNCIA, POIS “A CIRCUNSTÂNCIA DE O FATO GERADOR SER OU NÃO DO CONHECIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO FOI ERIGIDA COMO MARCO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL, NOS TERMOS DO QUE PRECEITUA O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, NÃO CABENDO AO INTÉRPRETE ASSIM ESTABELECEER” (AG RG NO RESP 577.899 PR, TURMA, REL. MIN. CASTRO MEIRA. DJE DE 2008; RESP 1.252.076/MG, 2ª TURMA, REL. MIN. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJE DE 11.10.2012).

Ademais, o Código Tributário Nacional tem status de lei complementar e é em seu corpo que está determinada a regra de decadência a ser aplicada a todos os contribuintes, impedindo quebra do princípio da isonomia em função do ente tributante competente para a cobrança do tributo.

Portanto, tendo o Fisco deixado de exercer o direito de lançar o crédito tributário dentro do prazo legalmente estipulado e tendo em mãos os elementos que permitiriam fazê-lo, encontra-se vedado de exercer o lançamento do tributo, uma vez que extinto, nos termos do art. 156 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

v - a prescrição e a decadência.

Assim, conclui-se que, nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, devem ser excluídas do presente lançamento as exigências do exercício de 2008, uma vez decaído o direito de a Fazenda Pública promover o lançamento.

### **Exercício de 2009**

Com o advento da Constituição Federal do Brasil de 1988, o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação - ITCD, de competência dos Estados Federados e do Distrito Federal passou a incidir sobre bens (móveis e imóveis) ou direitos.

Veja-se o inteiro teor do art. 155, inciso I e § 1º, *in verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 1.º O imposto previsto no inciso I: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar:

a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;

b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal;

.....

Analisando o ITCD à luz das disposições constitucionais a professora Regina Celi Pedrotti Vespero Fernandes, em seu livro *Impostos sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD*, assim se manifesta:

Da análise dos dispositivos constitucionais em vigência, podemos observar que houve uma redução da competência dos Estados-membros em razão da transferência da competência impositiva do imposto sobre transmissão de bens imóveis a título oneroso aos Municípios. Mas essa redução foi compensada pelo legislador constitucional ao ampliar a competência estadual e distrital para a tributação da transmissão de bens e direitos móveis a título gratuito *causa mortis* e *intervivos* (doação).

Em Minas Gerais, a Lei n.º 14.941/03, citada no Auto de Infração, trata da questão do ITCD.

Segundo o art. 1º da Lei n.º 14.941/03 o ITCD incide:

Art. 1º - O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD - incide:

.....

III- na doação a qualquer título, ainda que em adiantamento da legítima;

.....

Assim, claro está que o ITCD em Minas Gerais incide não só sobre bens, mas também sobre direitos.

Importa ressaltar que o patrimônio de uma pessoa é composto pelo conjunto de suas relações jurídicas apreciáveis economicamente. Assim, o patrimônio não pode ser entendido apenas como os bens imóveis, mas os direitos também compõem o patrimônio.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pode-se concluir, portanto, a teor do texto constitucional e da legislação do Estado de Minas Gerais, que o aspecto material do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis, especificamente, é a transmissão de quaisquer bens ou direitos, inclusive numerário.

Sustentam os Impugnantes ter ocorrido erro no lançamento em suas declarações de renda como doação do que, na verdade, se tratava de empréstimo e, por este motivo, foram feitas as retificações.

É plenamente possível a apresentação de retificação das declarações. Contudo, no caso desta retificação ter impacto no recolhimento de tributos não basta a retificação, mas esta deve ser acompanhada de provas da veracidade dos dados retificados.

É este o mandamento expresso no § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional, a saber:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiros quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensável à sua efetivação.

§ 1º. A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a existir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

.....

Na emenda à impugnação, os Impugnantes realçam somente a segunda condição do § 1º, qual seja, retificação “antes de notificado o lançamento”. Porém, esta decisão, à margem de dúvida acerca da intimação feita e da data de seu efetivo recebimento, passou a análise dos documentos apresentados pelos Impugnantes que justificariam as retificações, com vistas a verificar o atendimento à condição imposta pelo § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional.

No entanto, os documentos que vieram aos autos não atestam a tese de defesa.

Os dados oriundos da Receita Federal do Brasil (RFB), entregues à SEF/MG em 17 de agosto de 2011, fls. 11/12, registram no ano-calendário 2008 doação de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) e no ano-calendário 2009 doação de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais).

Na análise das declarações retificadoras encontram-se as seguintes situações:

### **Exercício 2009/Ano-calendário 2008:**

1) Carlos Alberto Resende Machado (Donatário nos autos): o valor de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) aparece na Ficha “Dívida e Ônus Reais”, cujo “credor” é Ruy Diniz, fl. 43:

2) Ruy Diniz (Doador nos autos): o valor de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) aparece na Ficha “Declaração de Bens e Direitos”, fl. 74, descrito como “Empréstimo para Carlos Alberto Resende Machado”:

**Exercício 2010/Ano-calendário 2009**

1) Carlos Alberto Resende Machado (Donatário nos autos): a Ficha “Dívida e Ônus Reais” registra um acréscimo de R\$50.000,00 (cinquenta mil reais) no empréstimo entre Carlos Alberto e Ruy Diniz, fl. 49.

2) Ruy Diniz (Doador nos autos): aparece na Ficha “Declaração de Bens e Direitos”, fl. 81, descrito como “Empréstimo para Carlos Alberto Resende Machado”:

Portanto, depreende-se que em 2009 houve um acréscimo de R\$50.000,00 (cinquenta mil reais) no valor “emprestado” a Carlos Alberto.

**Exercício 2012/Ano-calendário 2011**

1) Carlos Alberto Resende Machado (Donatário nos autos): a Ficha “Dívida e Ônus Reais” registra um novo acréscimo de R\$40.000,00 (quarenta mil reais) no “empréstimo” entre Carlos Alberto e Ruy Diniz, fl. 58.

2) Ruy Diniz (Doador nos autos): aparece na Ficha “Declaração de Bens e Direitos”, fl. 98, descrito como “Empréstimo para Carlos Alberto Resende Machado”.

**Exercício 2013/Ano-calendário 2012:**

1) Carlos Alberto Resende Machado (Donatário nos autos): a Ficha “Dívida e Ônus Reais” registra a quitação do empréstimo entre Carlos Alberto e Ruy Diniz, fl. 68.

2) Ruy Diniz (Doador nos autos): aparece na Ficha “Declaração de Bens e Direitos”, fl. 90, descrito como “Empréstimo para Carlos Alberto Resende Machado”.

Resumindo, originalmente ambos declararam, como doação, R\$40.000,00 (quarenta mil reais) em 2008 e R\$150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) em 2009, num total de R\$190.000,00 (cento e noventa mil reais), como consta nos dados da Receita Federal encaminhados à SEF/MG, fl. 11.

Porém, os Impugnantes fizeram declarações retificadoras que passou a registrar as seguintes operações:

Em 2008, Carlos Alberto “pegou emprestado” R\$40.000,00 (quarenta mil reais). Em 2009, “aumentou o valor do empréstimo” em R\$50.000,00 (cinquenta mil reais), passando a dever R\$90.000,00 (noventa mil reais). Em 2011, “acresceu” mais R\$40.000,00 (quarenta mil reais), ficando a “dívida” com Ruy Diniz no total de R\$130.000,00 (cento e trinta mil reais). E em 2012, “quitou” todo o empréstimo.

Na tentativa de comprovar tais operações, apresentaram, fl. 101, cópia de três notas promissórias entre os sujeitos passivos, nos seguintes valores/data de emissão/data de vencimento:

- R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais), emitida em 10 de outubro de 2008, com vencimento em 08 de novembro de 2011 – situação PAGO;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), emitida em 12 de janeiro de 2009, com vencimento em 06 de abril de 2011 – situação PAGO;

- R\$130.000,00 (cento e trinta mil reais), emitida em 01 de novembro de 2011, com vencimento em 05 de março de 2012 – situação LIQUIDADO.

Como é possível observar, a situação de quitação dessas notas promissórias está escrita de forma cruzada. Ressalta-se que os Impugnantes não apresentaram os originais dessas notas promissórias. Não foram apresentados, também, comprovantes bancários relativos a esses citados pagamentos.

No registro das declarações retificadoras o valor do empréstimo foi sendo acumulado até R\$130.000,00 (cento e trinta mil reais). Pelo que consta nestas mesmas declarações, esse valor foi quitado de uma única vez em 2012 (fls. 68 e 90). Contudo, é incongruente o fato de constar nas duas primeiras notas o pagamento em suas datas de vencimento e, na terceira, a consta o valor total do empréstimo, desconstituindo os documentos como provas que justificariam a retificação das declarações.

Ressalta-se, também, que o carimbo do Cartório Jaguarão – 2º Tabelionato de Notas não é suficiente a legitimar o negócio, pois todo ato cartorial deve ser acompanhado de selo fiscal, segundo o § 1º do art. 28 da Lei n.º 15.424/04, *in verbis*:

### **CAPÍTULO III**

#### **DA FISCALIZAÇÃO JUDICIÁRIA**

Art. 28 - A fiscalização judiciária relacionada com a prática dos atos notariais e de registro e o cumprimento, pelo Notário, Registrador e seus prepostos, das disposições e tabelas constantes no Anexo desta Lei será exercida pela Corregedoria-Geral de Justiça ou pelo Juiz de Direito Diretor do Foro, de ofício ou mediante requerimento do Ministério Público ou do interessado.

§ 1º - O selo de fiscalização, de uso obrigatório pelos serviços notariais e de registro, será apostado nos documentos e papéis expedidos ou submetidos a exame, quando da prática de seus atos.

Os Impugnantes acrescentam ainda, à fl. 102, um Contrato de Mútuo firmado entre ambos em 10 de outubro de 2008 para empréstimo de R\$40.000,00 (quarenta mil reais) cuja obrigação deveria ser quitada até 06 de abril de 2011. No entanto, também este documento não pode ser acatado como suficiente para justificar a retificação feita, pois essa data é relativa ao vencimento da segunda nota promissória no valor de R\$50.000,00 (cinquenta mil reais) e não no valor do referido contrato.

Portanto, não há elementos nos autos para corroborar a retificação feita, devendo ser acatada a primeira declaração apresentada pelos Impugnantes na qual constava a doação.

Correta a exigência da multa isolada por falta de entrega da Declaração de Bens e direitos.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais referentes ao exercício de 2008, por decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário. Vencidos, em parte, os Conselheiros José Luiz Drumond (Relator) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam procedente. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Thiago Eustáquio Carneiro Machado e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Luciana Goulart Ferreira.

**Sala das Sessões, 16 de dezembro de 2014.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Relatora designada**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.632/14/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 15.000019893-06  
Impugnação: 40.010136010-75, 40.010136011-56 (Coob.)  
Impugnante: Carlos Alberto Resende Machado  
CPF: 087.937.436-53  
Ruy Diniz (Coob.)  
CPF: 010.950.566-20  
Proc. S. Passivo: Thiago Eustáquio Carneiro Machado/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

---

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A questão tratada nos autos diz respeito à falta de pagamento do ITCD devido nas doações de numerários ocorridas nos exercícios de 2008 e 2009, conforme informações constantes nas Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) do Doador, no caso o Coobrigado, as quais foram repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), pela Receita Federal do Brasil, em 17 de agosto de 2011.

A decisão, pelo voto de qualidade da Presidente, julgou parcialmente procedente o lançamento por entender que para o exercício de 2008 se consumou a decadência do direito de a fazenda pública promover o lançamento para a exigência do crédito tributário, tendo em vista que a intimação do Auto de Infração se consumou na data de 17/03/14.

No entanto, com o devido respeito, como se verá na sequência, o crédito tributário deve ser mantido porque ocorreu o fato gerador e o lançamento deu-se dentro do prazo legal previsto para sua efetivação.

Como é sabido, a legislação mineira trata o ITCD como um imposto por declaração, isto é, o sujeito passivo deve fazer a declaração dos bens e direitos e efetuar o pagamento, obedecendo a procedimentos regulamentares prescritos pelas normas que o regem, a exemplo do art. 17 da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

Art. 17. O contribuinte apresentará declaração de bens com discriminação dos respectivos valores em repartição pública fazendária e efetuará o pagamento do ITCD no prazo estabelecido no art. 13.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º A declaração a que se refere o caput deste artigo será preenchida em modelo específico instituído mediante resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

§ 2º O contribuinte deve instruir sua declaração com a prova de propriedade dos bens nela arrolados, juntando fotocópia do último lançamento do IPTU ou do ITR, conforme seja o imóvel urbano ou rural.

§ 3º Apresentada a declaração a que se refere o "caput" deste artigo e recolhido o ITCD, ainda que intempestivamente, o pagamento ficará sujeito à homologação pela autoridade fiscal no prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da declaração.

§ 4º Expirado o prazo a que se refere o § 3º sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(Grifou-se).

Constata-se, sem maiores esforços, que a teor do que dispõe o *caput* do art. 17, somente com o cumprimento da obrigação acessória, pelo contribuinte, de informar à SEF/MG a ocorrência do fato gerador, com a apresentação da Declaração de Bens e Direitos, contendo a discriminação dos bens e direitos e respectivos valores recebidos em doação, é que a Fiscalização poderia efetuar o lançamento do imposto, caso apurado o não pagamento do imposto.

De igual maneira, caso o contribuinte não cumpra a obrigação de pagar o imposto, a teor do que dispõe o Parágrafo único, art. 23 da Lei nº 14.941/05, o prazo para o Fisco lançar será também de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se deu a apresentação da Declaração de Bens e Direitos, ou do momento em que o Fisco teve acesso às informações necessárias à lavratura do ato administrativo de lançamento. Confira-se:

Art. 23. O servidor fazendário que tomar ciência do não-pagamento ou do pagamento a menor do ITCD deverá lavrar o auto de infração ou comunicar o fato à autoridade competente no prazo de vinte e quatro horas, sob pena de sujeitar-se a processo administrativo, civil e criminal pela sonegação da informação.

Parágrafo único. O prazo para a extinção do direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado com base nas informações relativas à caracterização do fato gerador do imposto, necessárias à lavratura do ato administrativo, obtidas na declaração do contribuinte ou na informação disponibilizada ao Fisco, inclusive no processo judicial. (Grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, nos termos da legislação do ITCD, o início da contagem do prazo contra a Receita Estadual deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que todos os elementos necessários ao lançamento são por ela conhecidos, por meio de declaração do Contribuinte ou informação disponibilizada à Fiscalização relativa à caracterização do fato gerador, sem o que o lançamento não poderia ter sido efetuado.

Neste caso, como o Contribuinte deixou de cumprir o dever de entregar a Declaração de Bens e Direitos – DBD relativa às doações, os elementos necessários ao lançamento só tornaram-se disponíveis após o recebimento do banco de dados encaminhado pela Receita Federal no exercício de 2011.

Por outro, é de se ressaltar que, por meio da interpretação sistemática, que consiste em comparar uma norma com outras relativas ao mesmo assunto, considerando suas relações e a compatibilidade com o sistema jurídico no qual ela está inserida, o art. 17 e o parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03 estão integralmente em consonância com o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN. Portanto, é norma vigente e válida.

Dessa forma, a decadência, em relação à exigência do ano de 2008, só começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante a legislação acima mencionada, ou seja, no dia 01/01/12, uma vez que a obrigação tributária, para a apuração do ITCD, só foi conhecida pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais em 2011, momento em que recebeu da Receita Federal do Brasil informações extraídas das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), noticiando o recebimento de doações.

Por essa regra, a Fiscalização poderá exigir o ITCD até 31/12/16. Como o Auto de Infração foi recebido pelo Autuado e Coobrigado em 17/03/14, a decadência não ocorreu.

Como não poderia ser diferente, na Consulta de Contribuinte nº 030/07, a DOET/SUTRI manifesta-se pela aplicação da regra do art. 173, inciso I do CTN, a partir da ciência da ocorrência do fato gerador do ITCD pelo Fisco, conforme abaixo:

### CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 030/07

(...)

O TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DO PRAZO DE 5 ANOS EM QUE A FAZENDA PÚBLICA PODERÁ CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE AO ITCD É O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, CONFORME DISPÕE O ART. 173, I, DO CTN.

PARA QUE O FISCO POSSA EFETUAR O LANÇAMENTO DO ITCD É NECESSÁRIO QUE TOMA CONHECIMENTO DO FATO GERADOR, DOS BENS QUE SERÃO TRANSMITIDOS E DO CONTRIBUINTE. O CONHECIMENTO DESSES FATOS DEPENDE, MUITAS VEZES, DA ATUAÇÃO DO CONTRIBUINTE NO JUDICIÁRIO COMO, TAMBÉM, NA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL POR MEIO DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

PORTANTO, O MARCO INICIAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO PARA A EXTINÇÃO DO DIREITO DA FAZENDA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO É O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SUBSEQUENTE ÀQUELE EM QUE O FISCO TOMA CONHECIMENTO DAS INFORMAÇÕES NECESSÁRIAS AO LANÇAMENTO.

SENDO ASSIM, COMO O FISCO SOMENTE TOMOU CONHECIMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR ATUALMENTE, A DECADÊNCIA ARGUIDA AINDA NÃO SE EFETIVOU. (GRIFAMOS)

Por fim, importante ressaltar que não se pode olvidar que a norma contida nos arts. 17 e 23 da Lei nº 14.941/03 encontra-se apta a produzir efeitos no meio jurídico, pois em nenhum momento a sua ilegalidade ou inconstitucionalidade foi declarada. Dessa forma, motivos não há para questionar a sua legalidade ou constitucionalidade na esfera administrativa, nem ao Fisco em hesitar na sua aplicação.

Ademais, não há como desconsiderar o efeito normativo da Lei nº 14.941/03, pois, por determinação legal prevista no art. 182 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

#### Lei nº 6.763/75

Art. 182 - Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

(...)

#### RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Nesses termos, como o Autuado não apresentou a Declaração de Bens e Direitos à época do recebimento das doações, bem como não promoveu o pagamento do imposto devido, e o Fisco somente obteve a informação em 2011, não se consumou a decadência.

Outra alegação trazida pela Defesa dos Autuados é de ser indevido o imposto exigido no Auto de Infração, apurado com base na declaração anual de ajuste

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transmitida à Receita Federal do Brasil, sob o argumento de que houve equívoco no preenchimento da declaração de ajuste original ao se consignar “doação”, porque o caso se tratava de “empréstimo”, conforme retificadoras transmitidas à Receita Federal em 16/12/11, anterior a qualquer procedimento fiscal.

Registre-se que não foram apresentadas pelos Autuados as declarações originais, apenas as cópias das retificadoras, transmitidas à Receita Federal do Brasil em 16/12/11.

Nesse interim, interessante observar que a informação da Receita Federal do Brasil, repassada à SEF/MG em 17/08/11, era de que constavam nas declarações de ajustes dos Autuados a doação de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais), no ano de 2008, e R\$150.000,00 (cento e cinquenta mil reais), para o ano de 2009.

Por sua vez, as alterações implementadas pelos Autuados nas declarações retificadoras, transmitidas à Receita federal em 16/12/11, passaram a registrar as seguintes operações:

- em 2008, Carlos Alberto (Autuado) “pegou emprestado” R\$40.000,00(quarenta mil reais) com Ruy Diniz (Coobrigado);
- em 2009, “aumentou o valor do empréstimo” em R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), passando a dever R\$ 90.000,00;
- em 2011, “pagou” R\$40.000,00 (quarenta mil reais), ficando a “dívida” com Ruy Diniz no total de R\$ 130.000,00 (cento e trinta mil reais);
- em 2012, “quitou” todo o empréstimo.

Na tentativa de comprovar tais operações, apresentaram, às fls. 101, cópia de 03 (três) notas promissórias entre os sujeitos passivos, nos seguintes valores/data de emissão/data de vencimento:

- R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais), emitida em 10 de outubro de 2008, com vencimento em 08 de novembro de 2011 – situação PAGO;
- R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), emitida em 12 de janeiro de 2009, com vencimento em 06 de abril de 2011 – situação PAGO;
- R\$130.000,00, (cento e trinta mil reais) emitida em 01 de novembro de 2011, com vencimento em 05 de março de 2012 – situação QUITADA.

Como é possível observar, a situação de quitação dessas notas promissórias está escrita de forma cruzada nelas. Ressalta-se que os Autuados não apresentaram os originais dessas notas promissórias, bem como não foram apresentados os comprovantes bancários relativos a esses citados pagamentos.

Assim, depreende-se que no registro das declarações retificadoras o valor do empréstimo foi sendo acumulado até atingir R\$130.000,00 (cento e trinta mil reais). Pelo que consta nestas mesmas declarações, esse valor foi quitado de uma única vez em 2012 (fls. 68 e 90). Pergunta-se: se as duas primeiras notas promissórias foram pagas em suas datas de vencimento, porque na terceira nota consta o valor total do empréstimo?

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há, portanto, um desacerto matemático nessa situação, porque as notas promissórias indicam que os empréstimos foram de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) + R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) + R\$ 130.000,00 (cento e trinta mil reais)= R\$ 220.000,00 (duzentos e vinte mil reais), enquanto que nas declarações retificadoras, a informação foi de que os valores dos empréstimos foram de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) + R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) + R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais)= R\$ 130.000,00 (cento e trinta mil reais).

E ainda, se essas notas promissórias foram efetivamente emitidas nas datas apostas nelas (2008, 2009 e 2011), por que as declarações originais de IRPF já não continham registros desses empréstimos? Por que foi preciso retificar declarações para registrar um empréstimo que aconteceu, celebrado por meio de emissão de notas promissórias nos anos-calendário dos fatos geradores?

Ressalta-se, ainda, que o carimbo do Cartório Jaguarão – 2º Tabelionato de Notas aposto nessas notas promissórias contém uma impropriedade, que é a falta do selo de fiscalização, conforme previsão expressa no § 1º do art. 28 da Lei 15.424/04, *in verbis*:

### CAPÍTULO III

#### DA FISCALIZAÇÃO JUDICIÁRIA

Art. 28 - A fiscalização judiciária relacionada com a prática dos atos notariais e de registro e o cumprimento, pelo Notário, Registrador e seus prepostos, das disposições e tabelas constantes no Anexo desta Lei será exercida pela Corregedoria-Geral de Justiça ou pelo Juiz de Direito Diretor do Foro, de ofício ou mediante requerimento do Ministério Público ou do interessado.

§ 1º - O selo de fiscalização, de uso obrigatório pelos serviços notariais e de registro, **será aposto nos documentos e papéis expedidos ou submetidos a exame, quando da prática de seus atos.** (Grifou-se)

Os Autuados acrescentaram, ainda, às fls. 102, um Contrato de Mútuo firmado entre ambos em 10/10/08 para empréstimo de R\$ 40.000,00( quarenta mil reais), cuja obrigação deveria ser quitada até 06/04/11. Observa-se que essa data é relativa ao vencimento da segunda nota promissória no valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) e não no valor do referido contrato.

Diante das contradições assinaladas acima, pode-se concluir que elas indicam, no mínimo, que esses documentos não merecem credibilidade.

Por outro, é importante registrar que, como é de amplo conhecimento, a partir do recebimento das informações repassadas pela Receita Federal do Brasil em agosto de 2011, a SEF/MG expediu correspondências aos contribuintes, que constavam da relação repassada pela Superintendência da Receita federal do Brasil em Minas Gerais, noticiando a existência de doação e solicitando a apresentação de comprovação do pagamento do imposto. Essas correspondências foram enviadas por meio dos correios como carta simples.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso do presente auto, a Fiscalização trouxe a cópia da correspondência encaminhada ao Autuada/Donatário, datada de 05/12/11 (fls. 108/109), a qual foi entregue aos Correios na mesma data, vide doc. de fls. 133/134.

Dessa forma, depreende-se que as retificações das declarações de ajuste anual do imposto de renda, pelas quais os Autuados alteraram as doações efetuadas para empréstimos, foram implementadas em data posterior ao início da divulgação pela SEF/MG de que havia recebido informações da Receita Federal do Brasil acerca de doação e da correspondência recebida pelos Correios para entrega ao Autuado/Donatário, solicitando a comprovação do recolhimento do ITCD devido.

Assim, não é razoável que se acate o argumento, sem qualquer comprovação documentada, de que houve um equívoco na declaração original, e aceite a retificação de uma declaração para suprimir uma obrigação tributária, decorrente de uma declaração anterior do próprio Contribuinte.

Não se discute a possibilidade de retificação das declarações de ajustes anuais perante a Receita Federal do Brasil, mas sim, a eficácia dessa retificação em relação à incidência do ITCD, de competência Estadual, quando originalmente foi declarado que se tratava de doação de numerário e passados aproximadamente 03 (três) anos se altera para empréstimo, sem qualquer comprovação.

Para a sua validade, no mínimo, os Impugnantes deveriam ter apresentado documentos que evidenciassem o empréstimo com a efetiva transferência de numerário, como: cópias de cheques, depósitos, extratos bancários, entre outros, pois não acusam a existência de contrato de mútuo registrado à época do suposto empréstimo.

Dessa forma, como não foram carreados aos autos pela Defesa documentos que pudessem elidir a acusação fiscal posta, correta a exigência do ITCD, a Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e da Multa Isolada capitulada no art. 25 da mencionada lei, *in verbis*:

Art. 22. A falta de pagamento do ITCD ou seu pagamento a menor ou intempestivo acarretará a aplicação de multa, calculada sobre o valor do imposto devido, nos seguintes termos:

(...)

II - havendo ação fiscal, será cobrada multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as seguintes reduções (...).

Art. 25. O contribuinte que sonegar bens ou direitos, omitir ou falsear informações na declaração ou deixar de entregá-la ficará sujeito a multa de 20% (vinte por cento) sobre o montante do imposto devido.

Outrossim, destaca-se que a inserção do doador no polo passivo da obrigação tributária se fez em observância do disposto no art. 21, inciso III da Lei nº 14.941/03. Examine-se:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Art. 21. São solidariamente responsáveis pelo imposto devido pelo contribuinte:

(...)

III- o doador;

Por todo exposto, julgo procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 16 de dezembro de 2014.**

**José Luiz Drumond  
Conselheiro**

CC/MIG