

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.931/15/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 15.000026112-69  
Impugnação: 40.010138063-43, 40.010138071-70 (Coob.)  
Impugnante: Tereza Cristina Nogueira Viana  
CPF: 648.678.626-49  
Christiano Viana Oliveira (Coob.)  
CPF: 916.849.006-20  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**ITCD – DOAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR – NUMERÁRIO.** Imputação 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), nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03. Exigências de ITCD e da Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03. Entretanto, uma vez que a Fiscalização não conseguiu trazer aos autos qualquer elemento que sustente a certeza da ocorrência do fato gerador, cancelam-se as exigências fiscais.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS – ITCD.** Imputação de falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), conforme previsto no art. 17 da Lei nº 14.941/03. Exigência da penalidade prevista no art. 25 da citada lei. Entretanto, ausente a certeza da ocorrência do fato gerador, não há que se falar, no presente caso, em necessidade de cumprimento de obrigação acessória.

**Lançamento improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a imputação de falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD, relativo à doação de numerário recebida em 2010, conforme informações repassadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG) por meio do ofício nº 301/2012 de 06/03/12, com base no Convênio de Cooperação Técnica (fl.09).

Imputação, ainda, de falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), conforme previsto no art. 17 da Lei nº. 14.941/03.

Exigência de ITCD, Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 25, ambos da Lei nº. 14.941/03.

O Doador foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na qualidade de Coobrigado, nos termos do art. 21, inciso III do referido diploma legal.

Inconformados, os Autuados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 16/20, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 48/49.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a imputação de falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos (ITCD) e falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), referente à doação de numerário do Coobrigado (doador) para a Autuada (donatária), no valor de R\$ 234.000,00 (duzentos e trinta e quatro mil reais), informada na Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física – DIRPF do ano-calendário 2010 (fls. 38).

Exigências de ITCD, Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 25, ambos da Lei nº 14.941/03.

Eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, a Donatária como contribuinte do imposto (art. 12, inciso II da Lei nº. 14.941/03) e o Doador na condição de responsável tributário (art. 21, inciso III da citada lei), ambos devidamente identificados nos autos.

Inicialmente, importante ressaltar o conceito de doação existente no ordenamento jurídico nacional, conforme art. 538 do Código Civil Brasileiro. Examine-se:

Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

Nesse sentido, os professores Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald, no livro *Curso de Direito Civil – Direito dos Contratos – Volume 4 – 2ª edição*, Editora Podium, conceituam a doação como:

Remontando priscas eras, a doação traz consigo a ideia de prática de uma liberalidade.

Trata-se de transferência gratuita de patrimônio e vantagens para outra pessoa.

(...)

A clareza solar do dispositivo legal mostra que a doação é uma relação jurídica pela qual uma pessoa física ou jurídica (o doador ou benfeitor) assume a obrigação de transferir um bem jurídico ou uma vantagem para o patrimônio de outra pessoa (o donatário ou beneficiário), decorrente de sua própria vontade e sem qualquer contraprestação.

(...)

Com base nessas considerações, afirma-se que a doação é o contrato em que uma das partes (doador) se obriga a transferir, independentemente de remuneração ou contraprestação, o domínio de um bem para a outra parte.

Com a mesma preocupação, veja-se a lição do notável Orlando Gomes: “doação é, pois, contrato pelo qual uma das

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

partes se obriga a transferir gratuitamente um bem de sua propriedade para o patrimônio da outra, que enriquece à medida que aquela empobrece”.

O trabalho fiscal, consubstanciado na informação advinda do Convênio de Cooperação Técnica entre a Receita Federal (RFB) e a SEF/MG, e Certidão expedida pela SEF/MG (fl.08), retrata a doação de numerário ocorrida no ano de 2010, conforme relatório do Auto de Infração.

Assim, a Fiscalização respalda as acusações nas disposições emanadas do inciso III do art. 1º e do art. 17, todos da Lei nº 14.941/03, que estabelecem:

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;

(...)

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.

Os Impugnantes alegam inicialmente a ocorrência de um erro material, ao ser consignado indevidamente na DIRPF – 2010 do Coobrigado (fls. 38) o valor de R\$ 234.000,00 (duzentos e trinta e quatro mil reais) como doação, que não existiu.

Afirmam que outra operação havia ocorrido entre eles, mas que se trata de empréstimo de outro valor (R\$ 245.000,00 – duzentos e quarenta e cinco mil reais). Este sim, perfeitamente consignado desde o início em ambas as DIRPF – 2010 (fls. 38 e 44) e também, na DIRPF – Retificadora nº 1 do Doador (Coobrigado), ano-calendário 2010 (fls. 31).

Asseveram os Impugnantes, que o mútuo não é fato gerador do ITCD e transcrevem o art. 155, inciso I e § 1º da constituição Federal, arts. 35 a 37 do Código Tributário Nacional – CTN e art. 1º da lei nº 14.941/03.

Importante esclarecer que para lançar um tributo, a Fiscalização necessita saber da ocorrência do fato gerador e conhecer todos os seus aspectos. É o que prescreve o art. 142 do CTN, *in verbis*:

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.

Registre-se que a Fiscalização não conseguiu trazer aos autos qualquer elemento que sustente a certeza da ocorrência do fato gerador.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclareça-se que na declaração original da Autuada (donatária), é informado o suposto mútuo como dívida, e como direito na declaração retificadora do Coobrigado (doador), no valor de R\$ 245.000,00.

Ocorre que, conforme se depreende das DIRPFs, o doador não tinha recursos de caixa ou bancos, ou variação patrimonial para justificar financeiramente ambos os eventos no ano, ou seja, doação de R\$ 234.000,00 e empréstimo de R\$ 245.000,00.

Foge à lógica a existências de doação/empréstimo que, se ocorridos, consumiriam toda a renda anual disponível do doador.

O CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, em acórdão sobre empréstimo de mútuo, é cediço em caracterizá-lo, independente de registro formal, senão veja-se:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

LADS/

PROCESSO Nº. 10467-002.948/92-31

RECURSO Nº. 107 719

MATÉRIA IRPJ - EX: DE 1990

RECORRENTE : COMPANHIA DE TECIDOS RIO TINTO  
RECORRIDA : DRF EM JOÃO PESSOA - PB.

SESSÃO DE: 20 DE AGOSTO DE 1996

ACÓRDÃO Nº.: 101-90.025

EMPRÉSTIMO ENTRE EMPRESAS – VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA - QUANDO CREDITADA EM C/CORRENTE PELA MUTUÁRIA, E CALCULADA AOS ÍNDICES OFICIAIS, E DEDUTÍVEL DO LUCRO REAL, MESMO NOS CASOS EM QUE OS MÚTUOS ENTRE COLIGADAS CONTROLADAS, CONTROLADORAS E INTERLIGADAS, NÃO SEJAM PACTUADOS POR ESCRITO.

(...)

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS PRESENTES AUTOS DE RECURSO INTERPOSTO POR COMPANHIA DE TECIDOS RIO TINTO.

ACORDAM OS MEMBROS DA PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, POR UNANIMIDADE DE VOTOS, DAR PROVIMENTO AO RECURSO, NOS TERMOS DO RELATÓRIO E VOTO QUE PASSAM A INTEGRAR O PRESENTE JULGADO.

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

RELATOR

VOTO

CONSELHEIRO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RELATOR:

(...)

TRATANDO-SE DE MÚTUO, O FATO ECONÔMICO HÁ DE PREVALECER EM QUALQUER CIRCUNSTÂNCIA, INDEPENDENTEMENTE DA FORMA COMO FOI CONTRATADO, MESMO QUE NÃO SEJA PACTUADO POR ESCRITO. (GRIFOS ACRESCIDOS).

Conclui-se duvidosa a ocorrência da doação, fato gerador de ITCD, uma vez confrontada a situação dos bens e direitos dos Impugnantes constantes nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa de Física – DIRPF do ano-calendário 2010 (fls. 27 a 46), impondo a aplicação do art. 112 do CTN, *in verbis*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Cumpra-se destacar que o art. 112 do CTN não se aplica exclusivamente no âmbito das penalidades. Na doutrina de Marcos de Aguiar Villas-Bôas, envolve qualquer caso de imputação de ilícito tributário ao contribuinte, inclusive o simples não pagamento de tributo. Confira-se:

O enunciado do art. 112 do CTN, aliás, traz o seguinte: “A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades [...]”.

O dispositivo abarca duas hipóteses em que deve haver julgamento favorável ao contribuinte se surgirem dúvidas: quando a lei definir infrações ou quando ela cominar penalidades.

A conjunção “ou” é alternativa neste caso e expressa duas situações distintas passíveis de ocorrência. As infrações devem ser entendidas como qualquer caso de imputação de ilícito tributário ao contribuinte, ou seja, em qualquer tentativa de imputação ao contribuinte de descumprimento da lei tributária, havendo dúvida, este deverá ser beneficiado.

O não pagamento de tributo supostamente devido também é uma infração.

A própria Fazenda Pública denomina qualquer descumprimento das leis tributárias pelo termo “infração” e exige as obrigações principais ou acessórias por meio do chamado “auto de infração”.

A nosso ver, portanto, não somente um argumento sistemático-teleológico determina a extensão da interpretação do art. 112 do CTN, mas também um argumento lingüístico.

Este impõe que o *in dubio pro contribuinte* funcione como um parâmetro para a construção da norma tributária em casos de prática de suposta infração, o que já significa uma interpretação mais extensa, ou seja, mais condizente com o sistema constitucional tributário, em nossa opinião.

No entanto, para que a norma esteja realmente adequada à CF/88, com base no argumento sistemático-teleológico, o *in*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*dúbio pro contribuinte* deve ser aplicável a qualquer discussão tributária.

De fato, entendemos que a interpretação do art. 112 do CTN que mais se harmoniza com a CF/88 é a de que, em caso de dúvida, o julgador, seja membro de órgão administrativo, seja de órgão judicial, deverá procurar beneficiar o contribuinte em qualquer questão tributária.

Isto não significa uma defesa da sonegação, mas a proteção dos direitos fundamentais do cidadão.

(...)

No momento, é importante dizer que este parâmetro se revela por meio de um postulado normativo que é construído a partir do art. 112 do CTN e é uma manifestação do sobreprincípio do *in dúbio pro contribuinte*.

Nota-se diferentes espécies normativas associadas a uma só expressão.

O sobreprincípio constitucional do *in dúbio pro contribuinte* determina um estado ideal de coisas: uma tributação com o máximo de cuidado com os direitos fundamentais do contribuinte, enquanto o postulado impõe que, nos casos de dúvida, quando do julgamento de questões tributárias, o contribuinte deverá ser beneficiado, a menos que existam justificativas claras e relevantes para um julgamento a favor do Fisco. “(in, in dúbio pro contribuinte – Salvador, Universidade Federal da Bahia, 2009, p. 133-136).

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 23 de julho de 2015.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Marco Antônio Perdigão Mendes  
Relator**

IS/P