

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.042/16/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000026892-33
Impugnação: 40.010138241-63
Impugnante: Suzana Maria Lalau Guerra dos Santos
CPF: 023.225.808-21
Proc. S. Passivo: Marcelo Bravo Maciel
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

ITCD – DOAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR – NUMERÁRIO. Constatada a 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. Os argumentos e documentos carreados pela Defesa são insuficientes para elidir a acusação fiscal. Corretas as exigências de ITCD e Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS – ITCD – FALTA DE ENTREGA. Constatado que o Autuado deixou de entregar à Fiscalização a Declaração de Bens e Direitos do ITCD, contrariando o disposto no art. 17 da Lei nº 14.941/03. Correta a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 25 da citada lei.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD devido sobre doações de numerário recebidas em 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, realizadas por Luiz Henrique dos Santos à donatária, Suzana Maria Lalau Guerra dos Santos, informadas nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPFs, conforme informações repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Constatada, também, a falta de apresentação da Declaração de Bens e Direitos – DBD, conforme determinação constante do art. 31 do RITCD, aprovado pelo Decreto nº 43.981/05.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 156/166, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 176/182.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Egrégia 1ª Câmara de Julgamento, em sessão de 29/10/15 (fls. 186) exara despacho interlocutório para que a autuada apresente certidão de casamento atualizada e demonstre o regime de bens.

Em resposta ao despacho interlocutório a Impugnante comparece às fls. 192/193 e junta cópia da certidão de casamento com descrição do regime de bens.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 195 e pugna pelo seguimento regular do feito fiscal.

DECISÃO

Como já mencionado, decorre o lançamento da constatação de falta de recolhimento do ITCD devido sobre as doações de numerário ocorridas em 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, e da falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos – DBD ao Fisco Estadual.

Exigências de ITCD, Multa de Revalidação e Multa Isolada, ambas previstas na Lei nº 14.941/03, respectivamente nos arts. 22, inciso II e 25.

Ressalta-se que as informações referentes às doações em análise foram obtidas tendo em vista o convênio de mútua colaboração firmado entre a Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, nos termos do art. 199 do Código Tributário Nacional (CTN), sabidamente por meio do Ofício nº 446/2011/SRRF06/Gabin/Semac, datado de 17/08/11, que noticiou diversas doações e motivou a entrega de documentos à SEF/MG conforme retratado às fls. 101, 109 e 152.

Consta, às fls. 15/151, cópia das Declarações de Ajuste Anual dos exercícios de 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011, ano-calendário 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010 do doador Luiz Henrique dos Santos nas quais constam as doações à Autuada e cópia das Declarações da donatária nas quais constam as doações recebidas.

A Impugnante alega a prescrição dos valores exigidos, uma vez teria se passado mais de 05 (cinco) anos das referidas doações.

No entanto, não há como ser acolhida a alegação de prescrição, instituto previsto no art. 174 do Código Tributário Nacional - CTN, pois sequer houve a constituição definitiva do crédito tributário para o manejo da cobrança, uma vez que tal crédito ainda se encontra em discussão no presente PTA.

De igual forma, não há que se falar em decadência, visto que, no caso do ITCD, o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento é de 5 (cinco) anos, que se inicia após a Fiscalização tomar ciência da ocorrência do fato gerador, como define a norma ínsita no parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

Art. 23. (...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Em consonância com a lei retrocitada, estabeleceu o Regulamento do ITCD (RITCD), aprovado pelo Decreto nº 43.981, de 03 de março de 2005, no seu art. 41, com as alterações introduzidas pelo Decreto nº 44.317 de 08/06/06, com vigência a partir de 01/01/06, *in verbis*:

Art. 41. São indispensáveis ao lançamento do ITCD:

I - a entrega da declaração de que trata o art. 31, ainda que intempestivamente;

II - o conhecimento, pela autoridade administrativa, das informações relativas à caracterização do fato gerador do imposto, necessárias à lavratura do ato administrativo, inclusive no curso de processo judicial.

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.

Não restam dúvidas, portanto, em face da legislação posta, que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte ao conhecimento, pela autoridade administrativa, das informações relativas à caracterização do fato gerador.

Importante destacar, que a partir de 1º de janeiro de 2006, a Lei nº 15.958/05, que alterou a Lei nº 14.941/03, estabeleceu a obrigação de o contribuinte antecipar-se e recolher o imposto, ficando o pagamento sujeito a posterior homologação pela Fiscalização, que deverá ocorrer em 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se deu a apresentação da Declaração de Bens e Direitos pelo contribuinte. Confira-se:

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.

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Assim, caso o contribuinte não cumpra a obrigação de pagar o imposto de acordo com a determinação contida na legislação tributária, o prazo para a Fiscalização efetuar o lançamento do imposto não recolhido 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 a Fiscalização teve acesso às informações necessárias à lavratura do Auto de Infração.

No caso presente, a Fiscalização teve ciência do fato gerador em 2011, conforme atesta a entrega de documentos à SEF/MG retratada às fls. 101, 109 e 152, com apresentação de cópia das Declarações de Ajuste Anual dos exercícios de 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011, ano-calendário 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, do doador e donatária (fls. 15/151).

Dessa forma, o marco inicial para a contagem da decadência, nos termos do art. 173, inciso I do CTN deu-se a partir de 01/01/12 e finaliza-se em 31/12/16. Assim, como a donatária foi intimada do lançamento em 29/05/15, conforme Avisos de Recebimento – AR de fls. 154, não há que se falar em decadência, nos termos do mencionado art. 23 da Lei nº 14.941/03.

Acresça-se que a Impugnante não demonstra nem comprova que a Fiscalização do estado de Minas Gerais, teve ciência da ocorrência do fato gerador em data anterior a 2011.

Assim, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário de ITCD, de que teve ciência em 2011, ainda não se expirou, conforme disposto no inciso I do art. 173 do CTN e no parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03, não ocorrendo a alegada decadência relativamente ao crédito tributário exigido, menos ainda a prescrição.

Nesse sentido, também tem decidido o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, conforme pode ser observado nas decisões transcritas a seguir:

EMENTA: REEXAME NECESSÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. ITCD. LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. AVALIAÇÃO. O PRAZO QUE A FAZENDA PÚBLICA DISPÕE PARA EFETUAR O LANÇAMENTO DO ITCD DEVE LEVAR EM CONSIDERAÇÃO A DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO PELO CONTRIBUINTE, QUE É QUANDO EFETIVAMENTE TOMA CIÊNCIA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA NO REEXAME NECESSÁRIO. PRIMEIRO RECURSO DE APELAÇÃO PREJUDICADO. SEGUNDO RECURSO DE APELAÇÃO NÃO PROVIDO. (AP CÍVEL/REEX NECESSÁRIO 1.0024.10.204204-1/001, RELATOR(A): DES.(A) ALBERGARIA COSTA, 3ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 31/01/2013, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 08/02/2013) GRIFOU-SE.

Tal entendimento também encontra guarida em decisão do STJ. Examine-se:

EMENTA: (...) VI. SE O FISCO DISPÕE DOS DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES NECESSÁRIOS AO LANÇAMENTO, APLICA-SE A REGRA DO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DO ANO SUBSEQÜENTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (A NÃO SER QUE SE CUIDE DE TRIBUTOS SUJEITOS À HOMOLOGAÇÃO, PARA OS QUAIS HÁ REGRA ESPECÍFICA NO ART. 150, § 4º, DO CTN). SE, ENTRETANTO, A AUTORIDADE FISCAL NÃO POSSUI OS DADOS INDISPENSÁVEIS AO LANÇAMENTO, É DE SE APLICAR A REGRA DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 173, CORRENDO O PRAZO A PARTIR DA DATA EM QUE NOTIFICADO O CONTRIBUINTE PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS OU APRESENTAR DOCUMENTOS. (...) (STJ. AR 2159/SP. REL.: MIN. CASTRO MEIRA. 1ª SEÇÃO. DECISÃO: 22/08/07. DJ DE 10/09/07, P. 176.)

O entendimento ora externado é corroborado pela Superintendência de Tributação (SUTRI), Órgão da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG) competente para orientar os contribuintes acerca de dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária, conforme se depreende de resposta dada à consulta de contribuinte, cujos excertos transcreve-se a seguir:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 030/2007

(MG de 08/02/2007)

ITCD – DECADÊNCIA – O termo inicial para contagem do prazo em que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário referente ao ITCD é de 5 (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.

(...)

CONSULTA:

1 – Qual o termo inicial para a contagem do prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN, em se tratando do ITCD?

(...)

RESPOSTA:

1 e 2 – 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 tome 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 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.

Diversos são os acórdãos do Conselho de Contribuintes nesse sentido. Citem-se, a título de exemplo, os de nº 21.950/15/1ª e 21.234/13/3ª.

Cabe ressaltar que nem mesmo cabe qualquer dúvida quanto a possível confusão de bens em relação ao numerário doado entre cônjuges, pois a certidão juntada às fls. 193 informa que o casamento operou-se sob o regime de separação de bens.

O conjunto probatório dos autos milita indubitavelmente em favor do Fisco.

Verifica-se que a prova obtida pela Fiscalização nas declarações do imposto de renda do doador e da donatária não é elidida. No caso se trata de efetiva transferência de patrimônio por doação, como informado nas DIRPFs transmitidas à RFB pelo doador e donatária e sem o devido recolhimento do ITCD.

Dessa forma, como as alegações da Defesa não ilidem a acusação posta, além do imposto devido verifica-se a perfeita adequação do tipo descrito na norma que determina a aplicação, *in casu*, da penalidade prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03:

Lei nº 14.941/03

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Por sua vez, a falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos também restou caracterizada nos autos e, portanto, correta a exigência da penalidade prevista no art. 25 da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

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.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria Gabriela Tomich Freitas (Relatora) e Sauro Henrique de Almeida que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências relativas aos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2009, nos termos do art. 173, inciso I do CTN. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 25 de fevereiro de 2016.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator designado

D

22.042/16/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.042/16/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000026892-33	
Impugnação:	40.010138241-63	
Impugnante:	Suzana Maria Lalau Guerra dos Santos	
	CPF: 023.225.808-21	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Bravo Maciel	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pela Conselheira Maria Gabriela Tomich Barbosa, 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 e reside no termo inicial para contagem do prazo da decadência nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme se verifica dos termos do Auto de Infração, o lançamento refere-se a fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010.

Cediço que a relação jurídica tributária entre sujeito ativo e sujeito passivo está adstrita a uma obrigação tributária, que surge por meio do denominado “fato gerador”. Este somente se formaliza e torna a obrigação exigível após o denominado “lançamento tributário”.

O lançamento pela modalidade de homologação ou “autolancamento”, está previsto no art. 150 do CTN. Por meio dessa modalidade, o próprio contribuinte é responsável pela apuração e cálculo do montante devido, procedendo ao recolhimento do tributo antes de qualquer providência da autoridade fiscal.

A partir do ato antecipatório de pagamento, realizado pelo contribuinte, caberá a entidade fiscal proceder a conferência do valor recolhido, homologando expressa ou tacitamente, o procedimento adotado.

A referida modalidade de lançamento está presente na maior parte dos tributos, como exemplo cita-se o ITCDD, sendo o procedimento de constituição de crédito desse tributo de iniciativa do contribuinte, como já visto.

Lado outro, voltando à citada relação jurídica, observa-se que está sujeita aos efeitos do tempo, e que não se prolonga infinitamente. Para controle desse tempo, o ordenamento jurídico brasileiro traz o instituto denominado decadência, que coloca um marco final a mencionada relação tributária, de forma a garantir a necessária segurança jurídica.

Como ensina o Mestre Eduardo Sabbag (2012, p. 788) “[...] o verdadeiro fundamento da decadência é a paz social, a estabilidade das relações jurídicas e a própria segurança jurídica, uma vez que as coisas não podem arrastar-se indefinidamente.”

Deve-se anotar que a definição do fato gerador é importante para definir a lei a ser aplicada no momento da cobrança do tributo. Ademais o fato gerador define a natureza jurídica do tributo conforme ventila o art. 4º, I do CTN. Veja o dispositivo:

Art. 4º - A natureza jurídica específica do Tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Entende-se que a ocorrência do fato gerador traz o surgimento de uma obrigação tributária, que por si só, não têm o condão de garantir a cobrança forçada da dívida, senão por meio do lançamento, que materializa essa obrigação, trazendo todos os seus elementos, de forma precisa.

A figura do lançamento está mencionada no art. 142 do CTN, que atribui à autoridade administrativa a competência de constituir o crédito tributário. Esse ato tem por finalidade identificar o “fato gerador” da obrigação tributária, bem como os sujeitos da relação jurídica, e apontar o montante:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Veja que o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, é ato privativo da autoridade administrativa. Ocorrido o fato gerador, a autoridade administrativa tem o dever de lançar.

Para Hugo de Brito Machado (2008, p. 174) “O Estado tem um direito, a autoridade tem um dever.” Ensina o mestre (2008, p. 172):

“A constituição do crédito tributário é da competência privativa da autoridade administrativa. Só esta pode fazer o lançamento. Ainda que ela apenas homologue o que o sujeito passivo efetivamente fez, como acontece nos casos do art. 150 do CTN, que cuida do lançamento dito por homologação.”

Após reforma constitucional, a regulamentação do imposto foi atribuída aos estados, o professor Anis Kfourir Jr. (2010, p. 335) verifica “Atualmente o ITCD, de competência estadual e do Distrito Federal, encontra-se estribado no art. 155, inciso I

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da CF, incidindo, conforme o nome enseja, sobre as doações e nas transmissões em virtude de falecimento *causa mortis*) [...].”

Veja o dispositivo constitucional que trata o presente tributo:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos. (...)

§ 1º - O imposto previsto no inciso I:

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

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 a 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;

No âmbito constitucional, o imposto sobre herança e doações é, portanto, da competência estadual, sendo que o fato gerador é descrito nas leis estaduais, que o instituem.

No estado de Minas Gerais, o ITCD é regulado pela Lei nº 14.941, de 29 de dezembro de 2003, que está regulamentada pelo Decreto nº 43.981, de 03 de março de 2005, que assim define o fato gerador, veja-se:

Art. 3º Ocorre o fato gerador do imposto:

I - na transmissão da propriedade de bem ou direito, por sucessão legítima ou testamentária;

II - no ato em que ocorrer a transmissão de propriedade de bem ou direito, por meio de fideicomisso;

III - na doação a qualquer título, inclusive nas hipóteses previstas no § 3º do art. 2º, ainda que em adiantamento da legítima;

IV - na partilha de bens e direitos da sociedade conjugal ou da união estável, relativamente ao montante que exceder à meação;

V - na desistência de herança ou legado com determinação de beneficiário;

VI - na instituição de usufruto não oneroso;

VII - no recebimento de quantia depositada em conta bancária de poupança ou em conta corrente em nome do *de cujus*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Na transmissão *causa mortis* ocorrerão tantos fatos geradores distintos quantos forem os herdeiros ou legatários.

§ 2º Na transmissão decorrente de doação ocorrerão tantos fatos geradores distintos quantos forem os donatários do bem ou do direito transmitido.

O estado de Minas Gerais, por meio da Secretaria de Estado de Fazenda, sobre o ITCD, assim define o fato gerador: “É fato gerador do ITCD a doação de quaisquer bens ou direitos, inclusive a doação de dinheiro.”

Pelo *site* da secretaria fazendária mineira, se fez divulgar que o procedimento fiscalizatório se daria por meio de consulta às declarações de Imposto de Renda (IRPF), para fins de identificação de possíveis devedores do ITCD:

“ITCD sobre Doações – Regularize sua situação

1. Como a Secretaria de Fazenda está procedendo para fiscalizar o ITCD com relação às DOAÇÕES?

Por meio do convênio de mútua colaboração firmado com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais recebeu, para análise, as informações das Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física.

O arquivo corresponde às doações, cujo doador, domiciliado em Minas Gerais, informa na sua Declaração de IRPF ter efetuado doação a terceiros sob o Código 80 (Doações em Espécie) e Código 81 (Doações em Bens e Direitos)

Nesta primeira etapa do trabalho, foram selecionados os donatários (quem recebe) com recebimentos de doação acima de 10.000 (dez mil) UFEMG, aproximadamente R\$ 22.000,00 (vinte e dois mil reais) em valores atuais. Esta faixa foi escolhida por serem isentas as operações abaixo dela. Com a aplicação deste critério de seleção, já foram identificadas 51.966 doações destinadas a 36.229 donatários.

Para alertar os contribuintes que receberam doações, a Secretaria de Fazenda está enviando, até o final de 2011, correspondências aos contribuintes abrangidos por essa faixa de valores, indicando a Administração Fazendária – AF onde o mesmo deverá apresentar as declarações e/ou as informações sobre os pagamentos efetuados.

Todavia, a Secretaria de Fazenda alerta que a ação não resume apenas neste trabalho. Para os próximos anos, a SEF/MG planeja prosseguir com essas ações de cruzamento das Declarações de IRPF, abrangendo outras faixas de valores e outros períodos.

Assim, é importante que o contribuinte que tenha recebido alguma doação em espécie ou de bens e direitos, e que se encontrar na situação de devedor do ITCD, se antecipe à ação do fisco, recolhendo espontaneamente o valor do ITCD devido.” (<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/impostos/itcd/doacoes.htm>)

Veja que nesse aspecto, entende o constituinte mineiro que o momento da “doação” constitui fato gerador do tributo.

Entretanto, para fins fiscalizatórios, busca o cruzamento de dados nas declarações de IR, identificar o não recolhimento do ITCD, momento em que toma ciência da incidência do tributo.

O art. 26 do Decreto Lei assim define o prazo para o contribuinte mineiro, proceder ao pagamento do imposto:

Art. 26. O ITCD será pago:

I - na transmissão *causa mortis*, no prazo de 180 (cento e oitenta dias) contados da data da abertura da sucessão;

II - na substituição de fideicomisso, no prazo de até 15 (quinze) dias contados do fato ou do ato jurídico determinante da substituição e: § 2º A alienação de bem, título ou crédito no curso do processo de inventário, mediante autorização judicial, não altera o prazo para pagamento do imposto devido pela transmissão decorrente de sucessão legítima ou testamentária.

§ 3º Na hipótese de bem imóvel cujo inventário ou arrolamento se processar fora do Estado, a carta precatória não poderá ser devolvida sem a prova de quitação do imposto devido.

§ 4º Os prazos para pagamento do imposto vencem em dia de expediente normal das agências bancárias autorizadas.

§ 5º Na hipótese de reconhecimento de herdeiro por sentença judicial, os prazos previstos nesta Lei começam a ser contados a partir da data do seu trânsito em julgado.

- a) antes da lavratura, se por escritura pública;
- b) antes do cancelamento da averbação no ofício ou órgão competente, nos demais casos;

III - na dissolução da sociedade conjugal, sobre o valor que exceder à meação, transmitido de forma gratuita, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que transitar em julgado a sentença;

IV - na partilha de bens e direitos, na dissolução de união estável, sobre o valor que exceder a meação, transmitido de forma gratuita, no prazo de até 15 (quinze) dias contados da data

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da assinatura do instrumento próprio ou do trânsito em julgado da sentença, ou antes da lavratura da escritura pública;

V - na doação de bem, título ou crédito que se formalizar por escritura pública, antes de sua lavratura;

VI - na doação de bem, título ou crédito que se formalizar por escrito particular, no prazo de até 15 (quinze) dias contados da data da assinatura;

VII - na cessão de direitos hereditários de forma gratuita:

a) antes da lavratura da escritura pública, se tiver por objeto bem, título ou crédito determinados;

b) no prazo previsto no inciso I, quando a cessão se formalizar nos autos do inventário, mediante termo de desistência ou de renúncia com determinação de beneficiário;

VIII - nas transmissões por doação de bem, título ou crédito não referidas nos incisos anteriores, no prazo de até 15 (quinze) dias contados da ocorrência do fato jurídico tributário.

§ 1º O ITCD será pago antes da lavratura da escritura pública e antes do registro de qualquer instrumento.

§ 2º A alienação de bem, título ou crédito no curso do processo de inventário, mediante autorização judicial, não altera o prazo para pagamento do imposto devido pela transmissão decorrente de sucessão legítima ou testamentária.

(22) § 3º Na hipótese de bem imóvel cujo inventário ou arrolamento se processar fora do Estado, a carta precatória não poderá ser devolvida sem a prova de quitação do imposto devido, devendo estar acompanhada da Declaração de Bens e Direitos a que se refere o art. 31, contendo a respectiva Certidão de Pagamento ou Desoneração do ITCD.

§ 4º Para fins do disposto no inciso VIII do caput, a doação consignada em documento destinado ao Fisco, sem a indicação da data da ocorrência do fato jurídico tributário, presume-se realizada em 31 de dezembro do exercício a que se referir, salvo prova da data da doação pelo sujeito passivo.

Percebe-se que o legislador mineiro, define a doação como fato gerador do tributo, e como marco inicial para contagem do prazo decadencial, a ciência do Fisco, o que diverge das normas tributárias de lançamento definidas nos arts. 173, inciso I e 150 §§1º e 4º do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decadência aplicada ao sistema tributário é uma forma extintiva de direito subjetivo, na ótica tributária, atrela-se à faculdade do sujeito ativo de agir em direção ao sujeito passivo, para fins de proceder o lançamento.

Assim, vê-se que decadência visa atacar, o próprio direito, promovendo seu decaimento, obstando a constituição do crédito pelo Fisco (art. 156, inciso V do CTN):

Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

(...)

V - a prescrição e a decadência;

Como ensina Eduardo Sabbag (2012, p. 789) “O prazo de decadência existe para que o sujeito ativo constitua o crédito tributário com presteza, não sendo fulminado pela perda do direito de lançar. A constituição do crédito ocorre por meio do lançamento, segundo o art. 142 do CTN, que deve se dar em um interregno de 5 (cinco) anos.”

Tratando de decadência, importante citar dois artigos do Código Tributário Nacional: o art. 173 e o § 4º do art. 150, principalmente para tratar do prazo de homologação do tributo:

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 à homologação, será ele de 5 (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.

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.

Ensina Hugo de Brito Machado (2008, p. 221) que “O prazo que dispõe a Fazenda Pública para fazer o lançamento tributário, sob pena de decadência, é de cinco anos, independentemente da modalidade de lançamento a que o tributo esteja submetido.” Esse entendimento é pacífico na doutrina e na jurisprudência.

Concorda o conceituado autor que, findo o prazo de cinco anos, opera-se a decadência ao direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, começando este no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Sendo essa a regra geral, nos moldes do art. 173, inciso I do CTN.

Entretanto, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, imprescindível observar o momento em que se inicia o prazo de decadência. Ou seja, o prazo para que o Fisco proceda o lançamento.

Especificamente quanto ao tributo sujeito a lançamento por homologação, Hugo Machado de Brito (2008, p. 221), defende que o prazo de decadência começa na data do fato gerador respectivo, somente quando ocorrer à antecipação do valor pelo contribuinte, fugindo da regra geral.

Nesse mesmo sentido Luciano Amaro (2008, p. 408) ensina:

“O prazo, decorrido o qual se dá a homologação tácita (implicando, portanto, a decadência do direito de efetuar eventual lançamento de ofício), é em regra, também de cinco anos, contados, porém, do dia da ocorrência do fato gerador e não do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia (recusando homologação) efetuar o lançamento de ofício (art. 150, § 4º).”

Assim, observa-se que o art. 173, inciso I do CTN é considerado a regra geral de decadência alcançando os tributos, cujos lançamentos são de ofício, por declaração e por homologação, quando deste não ocorre a antecipação do pagamento.

Quanto à decadência amparada no art. 150, § 4º do CTN, considera-se regra especial, que alcança por exclusividade, os tributos lançados por homologação, com antecipação do pagamento. Para este, o prazo para o Fisco é de cinco anos, contados do fato gerador.

Observa-se que, quando da ocorrência do pagamento, no lançamento por homologação, ocorre uma antecipação do valor, permitindo, assim ao Fisco conferir sua exatidão.

Importante esclarecer que, o lançamento por homologação poderá ocorrer de modo expresso, conforme art. 150, "caput", parte final, ou de modo tácito, conforme art. 150, § 4º do CTN. Entretanto, a aplicação deste artigo será afastada em dois casos: i. se a lei não fixar prazo menor para a homologação; ii. se ocorrer dolo, fraude ou simulação. Sendo aplicando para tais casos a regra do art. 173, inciso I, CTN, já que não havendo pagamento não haveria o que se homologar, restando, assim, o lançamento de ofício.

Explica Luciano Amaro (2008, p. 409):

“ Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento “ antecipado” exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente *não há o que homologar*; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito.”

Por sua feita, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2007, p. 775) esclarece que o lançamento por homologação somente existe quando a administração expressamente concorda com a atividade do contribuinte de calcular e pagar o imposto. Assim, o que a fazenda homologa é o pagamento, que equivaleria a um lançamento nos moldes do CTN.

Explica o autor, não ocorrendo homologação expressa pelo Fisco, inexistindo lei federal, estadual ou municipal, prescrevendo menor prazo para realização do ato homologatório expresso, o direito do Fisco para fazê-lo, precluirá em cinco anos, a contar do fato gerador da obrigação e do crédito.

Entretanto, nos casos em que não houver pagamento, não há o que homologar, assim, o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador não faz sentido, sendo o termo inicial do prazo decadencial, remetido ao art. 173, inciso I do CTN.

Isso porque, no CTN – lei de normas gerais – os prazos decadenciais estão regrados tão somente nos art. 150, § 4º, e 173.

Para melhor entendimento, Sacha Calmon Navarro Coêlho sintetiza (2007, p. 775), veja:

“Então, fica assentado que o quinquênio decadencial para homologar, como o *dies a quo* fixado na data da ocorrência do fato gerador da obrigação, só opera quando houver pagamento de boa-fé, certo ou errado. Quando ocorre dolo, com a *meta optada* de fraudar ou simular, o *dies a quo* se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento *ex officio*, poderia ter sido efetuado. A mesma coisa ocorre em relação ao *dies a quo* para lançar *ex officio*, quando o contribuinte simplesmente nada recolhe (e deveria fazê-lo, por determinação legal).”

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça preconiza o mesmo entendimento, veja-se ementa a título de argumento:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR.

CREDITAMENTO INDEVIDO. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN.

1. O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO SUPLEMENTAR DE TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO A MENOR EM FACE DE CREDITAMENTO INDEVIDO É DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR, CONFORME A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN. PRECEDENTES: AGRG NOS ERESP 1.199.262/MG, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 07/11/2011; AGRG NO RESP 1.238.000/MG, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJE 29/06/2012.” (STJ, AGRG NO RESP 1318020 / RS, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, J. 15/08/2013)

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO EM RECURSO REPETITIVO. DECADÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REL. MIN. LUIZ FUX, SUBMETIDO AO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS (ART. 543-C DO CPC), FIRMOU ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, PARA A FIXAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, CONSIDERA-SE APENAS A EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO, POIS É ESSE O ATO QUE ESTÁ SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO PELA FAZENDA PÚBLICA, NOS TERMOS DO ART. 150, E PARÁGRAFOS, DO CTN.

2. NÃO HAVENDO PAGAMENTO ALGUM, NÃO HÁ O QUE HOMOLOGAR, MOTIVO PELO QUAL DEVERÁ SER ADOTADO O PRAZO PREVISTO NO ART. 173, INCISO I, DO CTN.

3. HIPÓTESE EM QUE NÃO HOUVE PAGAMENTO DO TRIBUTO. ASSIM, CONTANDO-SE O PRAZO QUINQUENAL DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE QUE DEVERIA TER SIDO CONSTITUÍDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NÃO SE ENCONTRA CARACTERIZADA A DECADÊNCIA.”(STJ, AGRG NO RESP 1384048 / SC, REL. MINISTRO HUMBERTO MARTINS, J. 15/08/2013).

Importante lembrar que o Código Tributário Nacional (CTN) foi recebido pela Constituição de 1988 com o *status* de lei complementar, embora seja formalmente uma lei ordinária (Lei n.º 5.172/66).

Assim, nos moldes do art. 146 da Constituição Federal, cabe à lei complementar estabelecer normas para decadência em matéria tributária, *in verbis*:

Art. 146 - Cabe à lei complementar:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e **decadência tributários**; (Grifou-se).

Veja que a Constituição Federal determina no artigo supra que caberá à lei complementar estabelecer normas sobre decadência, ou seja, a matéria será tratada pelo Código Tributário Nacional, e não por lei ordinária, como vem aplicando o Fisco mineiro.

Em recente decisão, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em mais um julgamento, reafirmou posicionamento neste sentido, no voto do Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, em ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 1.252.076/MG, que especialmente tratou no mérito do imposto de transmissão *causa mortis* e doação (ITCD), assim proferiu:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO, DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS. DECADÊNCIA.

1. NÃO HAVENDO NO ACÓRDÃO RECORRIDO OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO, NÃO FICA CARACTERIZADA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. 2. NOS TERMOS DO ART. 173 DO CTN, "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 HOVER ANULADO, POR VÍCIO FORMAL, O LANÇAMENTO ANTERIORMENTE EFETUADO" . NÃO CONSTITUÍDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO PRAZO LEGAL, RESTA CARACTERIZADA A DECADÊNCIA.RESSALTE-SE QUE "A DECADÊNCIA REFERE-SE SEMPRE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, INDEPENDENTEMENTE DA MODALIDADE DE LANÇAMENTO A QUE O TRIBUTO NORMALMENTE ESTÁ SUJEITO"(LEANDRO PAULSEN).3. NO CASO CONCRETO, CONSTOU EXPRESSAMENTE DO ACÓRDÃO RECORRIDO QUE OS FATOS GERADORES OCORRERAM EM AGOSTO/99, MARÇO/2000, NOVEMBRO/2000 E JANEIRO/2001. NÃO OBSTANTE, O TRIBUNAL DE ORIGEM AFASTOU A DECADÊNCIA, ENTENDENDO QUE TAL PRAZO SE INICIOU EM 1º DE JANEIRO DE 2009, QUANDO OS FATOS GERADORES (DOAÇÕES) FORAM COMUNICADOS AO FISCO. CONTUDO, O FATO OCORRIDO NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR A PRESCRIÇÃO, 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NÃO CABENDO AO INTÉRPRETE ASSIM ESTABELECEER" (AGRG NO RESP 577.899/PR, 2ªTURMA, REL. MIN. CASTRO MEIRA, DJE DE 21.5.2008).4. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO."

A decisão do Ministro é categórica, nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o ITCD, o marco inicial para contagem do prazo decadencial, quando não houver pagamento do tributo pelo contribuinte, será do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos moldes do art. 173, inciso I do CTN.

No presente caso, considerando que o lançamento foi constituído pela lavratura do Auto de Infração em 2015, considerando a ausência de pagamento, aplica-se ao caso a regra do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Assim, para os exercícios 2006, 2007, 2008 e 2009, atingindo a decadência respectivamente em 31 de dezembro 2011, dezembro de 2012, dezembro de 2013 e dezembro de 2014.

Notadamente, a ciência pela entidade fiscalizadora, não deverá ser utilizada como marco inicial para contagem do prazo decadencial, como vêm fazendo as autoridades fazendárias. Como visto, no decorrer da legislação apresentada, o prazo de decadência é estabelecido pelo Código Tributário Nacional, que por sua vez remete aos arts. 173, inciso I e 150, não cabendo interpretação divergente.

Conclui-se assim, que decaído o direito da Fazenda Pública promover o lançamento.

Quanto à penalidade isolada pela falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos, da mesma forma como ocorre com o pagamento do imposto, já estaria vencido o prazo para formalizar qualquer exigência considerando que a obrigação acessória acompanha o principal.

Diante do exposto, pela aplicação do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, é inquestionável a ocorrência da decadência tributária para os fatos geradores, referentes aos exercícios 2006, 2007, 2008 e 2009, razão pela qual julgo parcialmente procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 25 de fevereiro de 2016.

**Maria Gabriela Tomich Barbosa
Conselheira**