

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.286/16/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000029443-22
Impugnação: 40.010139112-87
Impugnante: Cleonice Eustáquia de Oliveira Zicher
CPF: 198.509.806-72
Proc. S. Passivo: José Fernando Chaves/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

ITCD – DOAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR – EXCESSO DE PARTILHA. Constatada a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, em face de recebimento de valor a maior que o quinhão efetivamente devido pela partilha de bens *causa mortis*, decorrente de sentença de partilha consensual transitada em julgado. Crédito tributário reformulado. Corretas as exigências remanescentes de ITCD, Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 25, ambos da Lei nº 14.941/03.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ITCD no importe de R\$ 3.443,95 (três mil, quatrocentos e quarenta e três reais e noventa e cinco centavos), devido sobre a doação efetuada por Cleonice Eustáquia de Oliveira Zicker à donatária Pristine Zicker Cardoso, realizada em 03/02/12.

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

O lançamento foi efetuado em nome da doadora, constando do relatório do Auto de Infração que a donatária reside nos Estados Unidos da América.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 187/211, com juntada de documentos de fls. 212/270.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 275/278.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 282/311.

A Manifestação Fiscal consta dos autos às fls. 314/318.

Em face da juntada de documentos pelo Fisco às fls. 320, concede-se nova vista para a Impugnante, que se manifesta às fls. 333.

A Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 335, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 357/359.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre o não recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, devido sobre a doação realizada pela doadora, Cleonice Eustáquia de Oliveira Zicker, à donatária, Pristine Zicker Cardoso.

O fato gerador do ITCD foi apurado com base na sentença do Plano de Partilha amigável, constante dos autos às fls. 21/37, a qual origina-se da partilha dos bens no inventário de David Zicker.

Preliminarmente, a Impugnante alega a decadência do crédito tributário.

Informa que houve pagamento sobre a totalidade do patrimônio objeto da sucessão, conforme planilha de cálculos analisada em 29/06/07, relativa ao óbito ocorrido em 2004.

Assim, entende que já se encontra expirado o quinquênio para que se possa objetar o lançamento tributário, eis que eventual fato gerador data de 2007 e não de 2012, como apontado pelo Fisco.

Entretanto, não ocorre, *in casu*, a decadência do crédito tributário, eis que o objeto do lançamento não se refere ao fato gerador do ITCD *causa mortis*, devido na transmissão dos bens do Sr. David Zicker aos seus herdeiros.

O lançamento ora em análise refere-se ao valor doado pela Sra. Cleonice à Sra. Pristine, após terem elas recebido o que lhes cabia por direito quando e em razão da sucessão, em face do óbito do Sr. David Zicker.

Como bem destaca a Fiscalização, a diferença existente entre os quinhões é fato gerador do ITCD e não se confunde com o fato gerador *causa mortis* que teve seu cálculo efetuado e pago, tendo a certidão sido emitida em 03/08/07.

Dessa forma, considerando que a partilha de bens, que concretizou a doação de parte dos bens da Sra. Cleonice à Sra. Pristine foi proposta em 2011 e homologada em fevereiro de 2012, conforme fl. 37, correta a Fiscalização no exercício do lançamento em tela. E, uma vez homologada a partilha, em 03/02/12, o ITCD somente teve seu vencimento 15 (quinze) dias após esse ato, ou seja, em 18/02/12.

Assim, a decadência só ocorreria ao termino do dia 31/12/17, posto que o prazo começaria a correr em 1º de janeiro de 2013, conforme postula o art. 173, inciso I do CTN.

Na mesma premissa adotada para a alegada decadência, argumenta a Autuada que, acaso se perseguisse a hipótese de incidência de novo ITCD sobre a parte que se alega doada, concretizaria o *bis in idem* de um mesmo tributo, já que houve incidência do ITCD sobre 100% (cem por cento) da sucessão e nova incidência pretende a Fiscalização neste PTA.

Como já discorrido, o fato gerador *causa mortis* é um, e o fato gerador na doação havida por diferença de partilha é outro, não podendo serem eles confundidos.

Confira-se o disposto no art. 1º da Lei 14.941/03, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CAPÍTULO

I

Da Incidência

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

I - na transmissão da propriedade de bem ou direito, por ocorrência do óbito;

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

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

(Grifou-se).

Por seu turno, o Regulamento do ITCD – RITCD (Decreto nº 43.981/05) dispõe:

Art. 2º O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD incide sobre a doação ou sobre a transmissão hereditária ou testamentária de:

(...)

§ 1º Estão compreendidos na incidência do imposto os bens e direitos que forem atribuídos a um dos cônjuges, a um dos companheiros, ou a qualquer herdeiro, acima da respectiva meação ou quinhão.

Verifica-se que, para fins de incidência tributária, considera-se que houve doação, quando, na partilha, um dos herdeiros recebe quantia superior, por mera liberalidade do outro.

A respeito, vale transcrever posicionamento do Tribunal de Justiça de Minas Gerais e do Superior Tribunal de Justiça, abordando situação similar a dos autos:

TJMG:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO DE SEPARAÇÃO JUDICIAL. PARTILHA DE BENS. ITCD. FATO GERADOR PRESENTE. TRIBUTO DEVIDO. RECURSO NÃO PROVIDO.1. A PARTILHA DE BENS, EM IGUAL PROPORÇÃO, NA SEPARAÇÃO JUDICIAL, NÃO É FATO GERADOR DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS E DIREITOS - ITCD.2. TODAVIA, SE FEITO O PARTILHAMENTO EM PROPORÇÃO DESIGUAL, AINDA QUE EM DECORRÊNCIA DE UMA SEGUNDA PARTILHA, O EXCESSO DE MEAÇÃO EM FAVOR DE UMA DAS PARTES É FATO GERADOR DO TRIBUTO. 3. AGRAVO DE INSTRUMENTO CONHECIDO E NÃO PROVIDO, MANTIDA A DETERMINAÇÃO PARA RECOLHIMENTO DO ITCD.

AGRAVO DE INSTRUMENTO CÍVEL Nº 1.0145.06.294655-6/001 - COMARCA DE JUIZ DE FORA - AGRAVANTE(S): (...) - AGRAVADO(A)(S): J.M.S. - RELATOR: EXMO. SR. DES. CAETANO LEVI LOPES. (GRIFOS APOSTOS).

(...)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DE MANDADO DE SEGURANÇA. ITCD SOBRE EXCESSO DE MEAÇÃO - INCIDÊNCIA. LESÃO A DIREITO LÍQUIDO E CERTO INOCORRENTE. RECURSO NÃO PROVIDO. (...) 2. OCORRENDO, NA PARTILHA EM SEPARAÇÃO JUDICIAL, EXCESSO DE MEAÇÃO A TÍTULO GRATUITO, OU SEJA, SEM NENHUMA FORMA DE COMPENSAÇÃO, RESTA CARACTERIZADA A DOAÇÃO, HIPÓTESE EM QUE HÁ INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL PREVISTO NO ART. 155, I, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA, SOBRE O EXCESSO APURADO. 3. APELAÇÃO CÍVEL CONHECIDA E NÃO PROVIDA. (GRIFOS APOSTOS).

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0015.05.025699-7/001 - COMARCA DE ALÉM PARAÍBA - APELANTE(S): (...) - APELADO(A)(S): ESTADO MINAS GERAIS - AUTORID COATORA: CHEFE ADM FAZENDARIA ALEM PARAIBA - RELATOR: EXMO. SR. DES. CAETANO LEVI LOPES

(...)

STJ:

NA HIPÓTESE DE UM DOS CÔNJUGES ABRIR MÃO DA SUA MEAÇÃO EM FAVOR DO OUTRO, O DIREITO TRIBUTÁRIO CONSIDERA TAL FATO COMO DOAÇÃO, INCIDINDO, PORTANTO, APENAS O ITCD (ART. 155, I, CF).

- EDCL NOS EDCL NO RESP 723587/RJ - SEGUNDA TURMA - DJ 29/06/2006. (GRIFOS APOSTOS).

(...)

EMENTA - TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO POR DOAÇÃO. SEPARAÇÃO JUDICIAL. MEAÇÃO. 1) NA SEPARAÇÃO JUDICIAL, A LEGALIZAÇÃO DOS BENS DA MEAÇÃO NÃO ESTÁ SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. 2) EM HAVENDO A ENTREGA A UM DOS CÔNJUGES DE BENS DE VALORES SUPERIORES À MEAÇÃO, SEM INDÍCIOS DE COMPENSAÇÃO PECUNIÁRIA, ENTENDE-SE QUE OCORREU A DOAÇÃO, PASSANDO A INCIDIR, SOBRE O QUE ULTRAPASSAR A MEAÇÃO, O IMPOSTO DE TRANSMISSÃO POR DOAÇÃO, DE COMPETÊNCIA DOS ESTADOS (ART. 155, I, DA CF). RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO. (AC.EDCL. NO RESP. Nº 723.587 - RJ (2005/0021355-9), 2ª TURMA DO STJ, REL. MIN. ELIANA CALMON, J. EM 06.09.2005, PUB. EM DJ DE 03.10.2005, P. 217, IN WWW.STJ.GOV.BR).

Abordando os cálculos apresentados pela Fiscalização, a Autuada apresenta discordância em relação à UFEMG utilizada pelo Fisco, relativa ao ano de 2004.

A respeito, assim se posiciona a Fiscalização:

Com relação à UFEMG utilizada, concordamos com a impugnante, pois, para calcularmos os valores de R\$550.000,00, referente à alienação da loja localizada nesta Capital à Rua Santos Dumont, n.º 379 e de R\$127.807,55 referente ao recebimento, por parte do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

espólio de aluguéis dos imóveis que compunham o patrimônio do mesmo, deduzidas as despesas, utilizamos a UFEMG de 2004.

Decerto que, como o acordo entre as partes foi firmado em 2011 e homologado em 2012, estes valores decorrentes de determinação judicial teriam que ser avaliados com a UFEMG de 2011.

Desta forma, refizemos o cálculo do crédito tributário, assim como alteramos, em razão das modificações ocorridas, das doadoras e das donatárias, conforme a nova Planilha Demonstrativa dos Valores dos Quinhões Recebidos. Alteramos o crédito tributário para corrigirmos o equívoco apresentado, e conseqüentemente houve uma alteração das beneficiárias, sendo que duas das herdeiras receberam quotas maiores que as legais.

Do exposto, a questão pontuada pela Autuada de erro na adoção da UFEMG encontra-se superada com a reformulação do crédito tributário nesses termos.

Observe-se que consta também da reformulação fiscal, o acerto dos quinhões, segundo sentença datada de 03/02/12, não se produzindo efeitos jurídicos o acordo entre as partes de 10/02/11, suscitada pela Impugnante.

Novamente, insta transcrever a explicação fiscal:

Ocorre que às fls. 37 deste Auto de Infração (cópia das fls. 1102 do processo judicial) há uma cópia da sentença datada de 03 de fevereiro de 2012, onde a Juíza de Direito da 4ª Vara de Sucessões e Ausências da Comarca de Belo Horizonte homologa, por sentença, a partilha de bens de fls. 1080/1095. E foi nesta partilha que nos guiamos para verificar a diferença de partilha ocorrida pelo acordo feito entre as partes.

Desta forma, conforme demonstrado na Planilha Demonstrativa dos Valores dos Quinhões Recebidos e considerando que houve sentença posterior à alegada pela impugnante, o recebimento de valores diferentes daqueles definidos no testamento e da partilha legal demonstra ter havido doação da meeira e da herdeira Vivian Zicker para as demais beneficiárias. Como não houve, nestas doações, indicações de beneficiárias, adotamos uma divisão pro rata, conforme demonstrado abaixo:

Em UFEMG

40.655,27		49.055,37	100%
8.400,10		35.683,60	72,7415%
49.055,37		13.371,78	27,2585%

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pristine	40.655,27 * 72,7415% =	Cleonice	29.573,25
	40.655,27 * 27,2585% =	Vivian%	11.082,02
			40.655,27

Michelle	8.400,11* 72,7415%=	Cleonice	6.110,37
	8.400,11* 27,2585%=	Vivian	2.289,74
			8.400,11

Como, de acordo com o artigo 3º, inciso II da Lei 14.941/2003, a transmissão por doação cujo valor não ultrapasse 10.000 UFEMG é isenta, a donatária Michelle Zicker não tem ITCD a recolher, porém, a donatária Pristine Zicker é alcançada pela tributação. Como não reside no Brasil, a autuação recai sobre as doadoras, na proporção das partes que doaram.

A Impugnante obteve acesso à reformulação fiscal em 11/03/16 (fls. 280). Posteriormente, ao lhe ser concedida vista do PTA, obteve cópia de todo o processo, incluindo a manifestação fiscal, com todo o detalhamento da mencionada reformulação (fl. 328). Após isso, em nova análise dos autos, reitera seu posicionamento quanto à sujeição passiva.

Do exposto, correta a exigência do ITCD apurado quando da reformulação fiscal e da Multa de Revalidação correspondente, prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03, *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:

(...).

Por sua vez, a falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos do ITCD noticiando a doação evidenciada 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.

Como já mencionado, a Impugnante contesta também a responsabilidade tributária que lhe fora imputada.

Sustenta que a responsabilidade pelo pagamento da doação é do donatário do imposto, conforme art. 12, inciso II da Lei 14.941/03. Transcreve-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

(...)

II - o donatário, na aquisição por doação;

(...)

A Fiscalização por sua vez defende que, *in casu*, a doadora é a Contribuinte em face do disposto no parágrafo único do mesmo art. 12, que dispõe:

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

(...)

Parágrafo único. Em caso de doação de bem móvel, título ou crédito, bem como dos direitos a eles relativos, se o donatário não residir nem for domiciliado no Estado, o contribuinte é o doador.

Conforme documento colacionado às fls. 320, emitido pelo Ministério da Fazenda, resta comprovado que a donatária, Pristine Zicker Wendling, não reside em território nacional, assumindo como data definitiva de sua saída do país o dia 03/11/14.

Assim, correta a Impugnante ao salientar que à data do fato gerador, a Sra Pristine Zicker residia no país e é a contribuinte do imposto.

Não obstante, tal fato não prejudica o lançamento eis que existe, entre a doadora e a donatária, a previsão de solidariedade tributária, estampada no inciso III do art. 21 da Lei 14.941/03, *in verbis*:

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

(...)

III - o doador;

(...).

Esgotando o entendimento sobre a responsabilidade solidaria, o Código Tributário Nacional assim dispõe em seus art. 124 e 125:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.

Por conseguinte, e, em especial, pelo fato de a solidariedade importar em não benefício de ordem, imperioso é concluir que tanto a donatária como a doadora, ou ambas conjuntamente, são passíveis de compor a sujeição passiva do lançamento.

Saliente-se que o dispositivo, inciso III do art. 21 da Lei 14.941/03, consta da base legal/infringência do Auto de Infração (fl. 02).

Significa dizer: nenhum vício tem o lançamento por ter como sujeição passiva a doadora.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 275/278. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 01 de setembro de 2016.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

P