

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.141/16/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000032295-11
Impugnação: 40.010140250-35, 40.010140251-16 (Coob.)
Impugnante: Hugo Coutinho Vilela
CPF: 105.314.816-03
Lucimar Coutinho Lemos Vilela (Coob.)
CPF: 263.664.101-78
Proc. S. Passivo: Igor Renato Coutinho Vilela
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - NUMERÁRIO. Constatou-se o recolhimento a menor 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 da Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação decorre da falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* ou Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, incidente sobre a doação de bem móvel (numerário), na importância de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), ano calendário 2009, realizada pela Coobrigada, em favor do Autuado, conforme informações repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

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

Após intimação da SEF/MG para recolhimento do imposto, o Contribuinte protocolizou o documento de fls.19/23, junto à Repartição Fazendária, requerendo o reconhecimento de que inexistiu doação.

A Fiscalização indeferiu o pedido fls. 33/35, e intimou o Autuado para apresentar a Declaração de Bens e Direitos (DBD) e efetuar o recolhimento do imposto devido.

O Contribuinte protocolizou as DBDs nºs: 201.400.721.962-6 (fls.12), e apresentou o documento de fls.24/27, reiterando o reconhecimento da isenção do ITCD.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização indeferiu novamente o pedido (fls.36/38).

Na DBD, ano calendário 2009, o Contribuinte declarou o recebimento da doação no valor total de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais), sendo R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) recebido de Diogo Coutinho Vilela, CPF 069.899.676-33, R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) recebido de Ulisses Vilela Neto, CPF 950.019.138-53 e R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) recebidos da Coobrigada, Lucimar Coutinho Lemos Vilela, CPF 263.664.101-78.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, o donatário 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).

Inconformados, a Autuado e a Coobrigada apresentam, tempestivamente, em conjunto, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 51/55.

A Fiscalização manifesta-se às fls.62/71.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação decorre da falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* ou Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, incidente sobre as doações de bem móvel (numerário), na importância de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), ano calendário 2009 realizadas pela Coobrigada em favor do Autuado.

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

Inicialmente, cumpre destacar que a autuação resultou do cruzamento de informações relativas às Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física repassadas à SEF/MG pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme Ofício nºs 303/11/SRRF06/Gabin/DITEC de 24/05/11 (fls.14/15).

A Fiscalização, lavrou o presente Auto de Infração, exigindo o imposto, acrescido da multa de revalidação e acréscimos legais, sendo o Autuado intimado em 23/06/15 conforme Aviso de Recebimento – AR às fls. 46 e a Coobrigada, em 08/04/16, mediante publicação no Diário Oficial de Minas Gerais, cópia às fls. 49.

Na impugnação apresentada, alegam que a autuação fundamentou-se na Declaração de Imposto de Renda de Hugo Coutinho Vilela, na qual consta: “uma casa na Rua das Hortênsias nº 166 LT 24 QD 60 Cidade Jardim, Uberlândia-MG. Benfeitorias realizadas em 2008 no valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais); em 2009- R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) em razão de doações dos pais Ulisses Vilela Neto, Lucimar Coutinho Lemos Vilela e do irmão Diogo Coutinho Vilela e, em 2010 - R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais).

Aduz, que tal fato declarado à Receita Federal do Brasil não se enquadra na hipótese de incidência do ITCD, pois inexistiu a doação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, ainda que caso fosse doação, seria isenta de ITCD, por força do art. 3º, inciso II, alínea “c” da Lei nº 14.941/03. Destaca que a referida DIRPF jamais foi retificada pelo Sr. Hugo Coutinho Vilela.

Argumenta que a DIRPF comunica a transferência patrimonial de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) no campo de rendimentos isentos e não-tributáveis esclarecendo, na DBD que os pais e um irmão, morando no mesmo bem de família, realizaram benfeitorias no imóvel. Portanto, ocorreu transferência patrimonial que não caracteriza doação, mas valorização do bem de família para atender à moradia de todos os membros da entidade familiar.

E, que houve um erro de declaração, passível de retificação junto à Receita Federal, tendo sido empregado pelo contador, equivocadamente, o termo doação.

A alegação do Autuado de que não teria ocorrido doação, e sim, valorização do imóvel através das benfeitorias efetuadas pelos familiares não se sustenta. pois o Autuado era o proprietário do imóvel que adquiriu pelo valor de R\$ 140.000,00 (cento e quarenta mil reais) em outubro de 2007, e o alienou em dezembro de 2011 pelo valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), conforme consulta à Declaração sobre Operações Imobiliárias da Receita Federal. Verificou-se, assim, que ocorreu de fato uma doação, a despeito dos doadores residirem no imóvel anteriormente descrito, conforme os comprovantes de residência apresentados, pois o proprietário do imóvel era o Autuado.

O próprio Autuado declarou ter recebido o valor como doação em suas DIRPFs referentes aos anos-calendário de 2009 e 2010, lançando os valores no campo de transferências patrimoniais dos rendimentos isentos e não tributáveis para fins de Imposto de Renda, e lançando em seu acervo de bens, no campo de bens e direitos, os valores declarados, como pode ser visto às fls. 30/31.

A doação, nos termos do art. 538 do Código Civil Brasileiro (Lei Federal nº 10.406/02), transcrito a seguir, é o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere de seu patrimônio bens ou direitos para o patrimônio de outra pessoa:

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

Não há nos documentos apresentados, pelo Autuado, prova de que realmente não houve a doação de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais). A simples alegação de tratar-se de erro do contabilista ao lançar os dados do contribuinte na DIRPF, não se sustenta, uma vez que foi lançada, tanto na declaração do doador, quanto na do donatário.

Assim, uma vez efetivada a declaração, registrada a doação, tanto pela doadora, quanto pelo donatário, considera-se a mesma perfeita e acabada, pela manifestação da vontade daquela como doadora e a expressa concordância deste em recebê-la, segundo o art. 538 do Código Civil retromencionado.

Confirmada a doação, de acordo com o art. 1º da Lei nº 14.941/03, vigente à época da doação, incide ITCD:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

§ 3º Para os efeitos deste artigo, considerar-se-á doação o ato ou fato em que o doador, por liberalidade, transmitir bem, vantagem ou direito de seu patrimônio ao donatário, que o aceitará expressa, tácita ou presumidamente, incluindo-se a doação efetuada com encargo ou ônus.

(...)

As benfeitorias foram, inequivocamente, realizadas com recursos de doações, conforme declaração do próprio contribuinte, e os valores aplicados no imóvel superam em mais que o dobro o valor da aquisição deste imóvel adquirido por R\$ 140.000,00 (cento e quarenta mil reais) em 2007; benfeitorias de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) em 2009 e R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) em 2010, totalizando R\$ 350.000,00 (trezentos e cinquenta mil reais) em benfeitorias realizadas com doações, conforme declarado.

O Autuado argumenta, com base nos arts. 83 e 84 do Código Civil, que define como bens móveis o dinheiro (os direitos pessoais de caráter patrimonial) e os “materiais destinados a alguma construção”, que a compra de materiais de construção e pagamento de mão de obra para reforma de bem de família se enquadram no conceito de “móvel e aparelho de uso doméstico que guarneçam as residências familiares”.

E, infere, equivocadamente, que a realização de benfeitoria em imóvel se enquadra no conceito de “móvel e aparelho de uso doméstico que guarneçam as residências familiares”, no intuito de classificar a doação recebida no critério de isenção previsto no art. 3º, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 14.941/03.

A isenção prevista na legislação não deixa margem a dúvidas quanto aos bens classificados no conceito de “móvel e aparelho de uso doméstico que guarneçam as residências familiares”, que são aqueles necessários à habitação regular de qualquer residência, ou seja, camas, mesas, cadeiras, garfos, pratos, eletrodomésticos, dentre outros. Ou seja, a execução de benfeitorias no imóvel não se enquadra, definitivamente, no critério de isenção do imposto, ora exigido.

Ressalte-se, que o caso retratado nos autos refere-se à doação de numerário, que foi utilizado pelo Autuado na execução de benfeitorias no imóvel de sua propriedade, conforme discriminado em sua Declaração do Imposto de Renda.

Conclui-se, que descaracterizada a hipótese de isenção e perfeitamente configurado o fato gerador do ITCD, conforme previsto na legislação vigente, está correta a ação da Fiscalização ao cobrar o tributo.

Tendo em vista os elementos supra declinados, resta claro que o Impugnante donatário é o contribuinte do ITCD no caso dos autos como determina o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 12, inciso II da Lei n.º 14.941/03, e a Impugnante doadora é o responsável tributário (Coobrigada) conforme prescreve o art. 21, inciso III da citada lei, *in verbis*:

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

(...)

II- o donatário, na aquisição por doação;

(...)

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

(...)

III- o doador;

Deste modo, por força do disposto nos arts. 1º, inciso III, 4º, 10, 12, inciso II e 13, inciso VIII todos da Lei n.º 14.941/03, foi exigido o ITCD e a Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 22 da mencionada lei.

Assim, o lançamento configura-se correto, juridicamente fundamentado, sendo legítimas as exigências fiscais, consubstanciadas no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava improcedente, nos termos do inciso I do art. 173 do CTN. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria Vanessa Soares Nunes (Revisora) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 19 de julho de 2016.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Bernardo Motta Moreira
Relator

CS/

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.141/16/2^a Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000032295-11
Impugnação: 40.010140250-35, 40.010140251-16 (Coob.)
Impugnante: Hugo Coutinho Vilela
CPF: 105.314.816-03
Lucimar Coutinho Lemos Vilela (Coob.)
CPF: 263.664.101-78
Proc. S. Passivo: Igor Renato Coutinho Vilela
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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 autuação decorre da falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* ou Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD, incidente sobre a doação de bem móvel (numerário), na importância de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), ano calendário 2009, realizada pela Coobrigada, em favor do Autuado, conforme informações repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Exige-se ITCMD e Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

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

A relação jurídica está sujeita aos efeitos do tempo, e 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 estabelece o art. 4º, inciso I do CTN, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. Este ato tem por finalidade identificar o “fato gerador” da obrigação tributária, bem como os sujeitos da relação jurídica, e apontar o montante. Veja-se:

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.

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

O dispositivo constitucional que trata o presente tributo, é apresentado a seguir:

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;

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 a competência para sua instituição regulada por lei complementar:

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

b) se o *de cuius* 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, *in verbis*:

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 cuius*.

§ 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 do Estado da Fazenda, assim define: “É fato gerador do ITCD a doação de quaisquer bens ou direitos, inclusive a doação de dinheiro.”

Pelo *site* da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais é divulgado que o procedimento fiscalizatório se daria por meio de consulta as declarações de Imposto de Renda (IRPF), para fins de identificação de possíveis devedores do ITCD, veja-se:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

O art. 26 do Decreto nº 43.981/05, define o prazo para o contribuinte mineiro, proceder ao pagamento do imposto, *in verbis*:

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 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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). Veja-se:

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 dispositivos do Código Tributário Nacional: o art. 173 e o § 4º do art. 150, principalmente para tratar do prazo de homologação do tributo, veja-se:

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 05 (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 05 (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 de Brito Machado (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.

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.

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

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

“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-fê, 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 Superior Tribunal de Justiça preconiza o mesmo entendimento, conforme ementa apresentada a seguir:

“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 TRIBUTOS 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. TRIBUTOS 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 TRIBUTOS. 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).

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 (ITCDM), 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 HOUVER 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, NÃO CABENDO AO INTÉRPRETE ASSIM ESTABELECE" (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. Para 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 fato gerador ocorreu em 2009 e que o lançamento foi constituído pela lavratura do Auto de Infração em 2016, considerando a ausência de pagamento, aplica-se ao caso a regra do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Diante do exposto, pela aplicação do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, devido a ocorrência da decadência tributária, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 19 de julho de 2016.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**

CC/MIG