

Acórdão: 22.035/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 15.000031132-71  
Impugnação: 40.010139631-71, 40.010139632-52 (Coob.)  
Impugnante: Ana Beatriz Andrade Abreu  
CPF: 096.994.396-29  
Edson Abreu Júnior (Coob.)  
CPF: 003.091.516-35  
Origem: DF/Sete Lagoas

**EMENTA**

**ITCD - CAUSA MORTIS - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR – SUCESSÃO. Imputação fiscal de falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD, devido pela herdeira referente aos bens e direitos recebidos a título de herança, nos termos do art. 1º, inciso I da Lei n.º 14.941/03. Razões de defesa insuficientes para alterar o lançamento. Corretas as exigências de ITCD e da Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD referente ao quinhão dos bens recebido a título de herança pelo falecimento de Júnia Márcia Couto Andrade. A Declaração de Bens e Direitos – DBD foi entregue na AF/Sete Lagoas em 20 de janeiro de 2015, gerando o protocolo SIARE n.º 201.500.244.004-0.

Exigências do ITCD e da Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03.

**Da Impugnação**

Inconformados, Autuada e Coobrigado apresentam tempestivamente, Impugnação às fls. 12/20, em síntese, aos seguintes argumentos:

- a autora da herança em questão faleceu em 24 de junho de 2014, tendo deixado Testamento através do qual registrou a sua vontade de distribuir os seus bens além de sua única herdeira necessária, o que é autorizado pelo Código Civil;
- entretanto, a autora da herança gravou os bens deixados para sua filha;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- diante dessas ilegalidades, o Testamento em questão vem sendo impugnado por meio de ação própria por dependência ao Inventário que tramita na 2ª Vara de Sucessões de Sete Lagoas/MG, ainda sem decisão;

- o Sr. Edson Abreu Junior, não é herdeiro legítimo nem testamentário de Júnia Marcia Couto Andrade e, nesse particular não é contribuinte do imposto como determina o art. 12 da Lei n.º 14.941/03;

- o tributo incidente sobre a transmissão de bens que gerou a autuação não se deu por qualquer ato de intervenção, omissão, abuso de poder, infração de lei, etc. de Edson Abreu Junior, e sim pelo falecimento da genitora de sua filha;

- não há qualquer disposição expressa de lei que traduza a responsabilidade tributária pessoal do representante legal do menor contribuinte;

- diante disso, conclui-se que Edson Abreu Junior não é parte legítima para figurar no polo passivo, mas tão somente como representante legal da menor;

- consta do Testamento que a Marta Maria Couto de Andrade foi nomeada curadora especial da menor Ana Beatriz Andrade Abreu, além de ser a inventariante, tendo a declaração que desaguou no presente Auto de Infração sido por ela entregue;

- como curadora testamentária da menor herdeira e gestora dos bens do espólio, Marta Maria Couto de Andrade deveria ter providenciado a regularização do pagamento do ITCD ou a justificação do não pagamento deste, o que não o fez;

- portanto, na hipótese de ser mantida a responsabilidade solidária do representante legal da contribuinte este ônus deverá ser imputado a Marta Maria Couto de Andrade e não a Edson Abreu Junior;

- os principais fundamentos para anulação do Testamento são: a infração à legítima e a imposição de restrições excessivas e injustificadas sobre os bens transmitidos à Impugnante. Assim, acaso seja julgada procedente a ação judicial supra noticiada, serão alterados os quinhões de cada herdeiro, fato que torna impossível o cálculo do ITCD ante a atual indeterminação de sua base de cálculo;

- citam o art. 265, inciso IV, alínea "a" do Código de Processo Civil;

- o presente processo deverá ser suspenso até que haja decisão definitiva naqueles autos, haja vista a atual impossibilidade de quantificação do quinhão de cada herdeiro e necessário e testamentário, que configura a base de cálculo do ITCD;

- eventualmente, caso não seja acolhida a tese acima, ainda assim seria imperiosa a suspensão do presente processo administrativo, pois os bens herdados foram gravados com cláusulas de inalienabilidade, incomunicabilidade e impenhorabilidade pelo prazo de 25 (vinte e cinco) anos, e, além disso, alguns dos bens só poderão ser administrados pela ora Impugnante quando esta completar 40 (quarenta) anos, conforme foi a vontade de sua mãe;

- assim, conclui-se que a Impugnante (menor impúbere!) se vê impossibilitada de alienar algum de seus imóveis para obtenção de recursos financeiros para pagamento do ITCD aqui cobrado;

- ocorre que, *in casu*, não houve ação fiscal na medida em que não houve qualquer procedimento prévio de fiscalização deflagrado por Termo de Início de Ação Fiscal, pelo que está-se diante de cobrança de cunho meramente administrativo, sendo indevida, portanto, a multa de revalidação;

- como se não bastasse, a multa de revalidação é revestida de caráter confiscatório, na medida em que trata-se de simples mora, situação em que devem ser aplicadas as normas gerais de remuneração do capital por meio de juros e correção monetária (art. 395 do Código Civil);

- constata-se uma desproporcionalidade e incoerência na medida em que a multa por sonegação, omissão ou falsificação de informações na declaração (que pressupõe dolo e má-fé), prevista no art. 25 Lei n.º 14.941/03, gera a aplicação de multa de apenas 20% (vinte por cento) sobre o valor do imposto.

Ao final, requer seja cancelado o Auto de Infração com relação a Edson Abreu Junior e, na eventualidade de entender que o representante legal da contribuinte menor deve constar no Auto de Infração como coobrigado, este ônus deverá ser imputado a Marta Maria Couto de Andrade. Requer, também, a suspensão do presente Auto de Infração até o julgamento definitivo da Ação de Impugnação ao Testamento e que seja declarada a inaplicabilidade da multa de revalidação ou, sucessivamente, a sua redução.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 125/138, contrariamente ao alegado na peça de defesa, em síntese, aos argumentos seguintes:

- com a edição da Lei n.º 14.941/03 houve a desvinculação do prazo pagamento do imposto ITCD *Causa Mortis* do processo judiciário de sucessão (inventário/arrolamento), criando a obrigação tributária ao contribuinte/responsável da apresentação na repartição fazendária da Declaração de bens e Direitos - DBD com as informações necessárias a apuração do imposto;

- as ações judiciais não tem o condão de suspender a exigência do crédito tributário legalmente constituído, pois todos o tramites legais até a lavratura da peça fiscal ora impugnada foram cumpridos ou seja, verificou-se a ocorrência do fato gerador com o óbito, foi apresentada a Declaração de Bens e Direitos prestando todas as informações ;

- assim, foi apurado o valor do imposto a recolher e após várias tentativas frustradas de cobrança do imposto, foi emitido o Auto de Infração para a constituição do crédito tributário;

- esclareça-se ainda que antes da lavratura Auto de Infração houve o pagamento do imposto referente ao quinhão recebido pelos herdeiros testamentários;

- cita os arts. 141 e 151 do Código Tributário Nacional;

- quanto à alegação de impossibilidade de quantificação do quinhão da Impugnante também não tem nenhuma fundamentação uma vez que todos os bens foram quantificados e avaliados formando a base de cálculo do imposto ITCD;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no caso de alguma modificação na partilha dos mesmos, em função das referidas ações e que venha excluir algum herdeiro testamentário em detrimento da herdeira necessária, o mesmo poderá pleitear restituição de indébito na forma regulamentar e haverá a exigência complementar do herdeiro necessário, no caso de haver acréscimo no seu quinhão;

- outra alegação também infundada é da incapacidade financeira de pagamento do imposto em função de cláusulas restritivas contidas no Testamento já anteriormente referidas;

- como pode-se constatar na Escritura Pública de Testamento há outros recursos deixados à herdeira legítima como seguro, pensão e aluguéis além da possibilidade da herdeira pleitear a liberação judicial de recursos vinculado à quitação do imposto;

- nos termos legislação tributária, é inócua a alegação de falta de recursos financeiros para descumprimento da obrigação tributária principal de pagamento do imposto como depreende da inteligência do art. 136 do Código Tributário Nacional;

- quanto ao questionamento relativo à errônea eleição do sujeito passivo coobrigado, Edson Abreu Junior e que, no seu entendimento, tal responsabilidade tributária deveria recair sobre a Curadora Especial da menor e inventariante, Maria do Couto Andrade deve-se verificar que o responsável é a pessoa que, sem revestir a condição de contribuinte, tem sua obrigação decorrente de disposição expressa de lei, nos termos do art. 121, parágrafo único, inciso II do Código Tributário Nacional;

- no presente caso, a filha menor, herdeira e beneficiária definida em escritura pública de testamento, é a contribuinte do ITCD, uma vez que a capacidade tributária independe da capacidade cível das pessoas, como disposto no art. 126, inciso I do Código Tributário Nacional;

- assim a filha da “*de cujus*”, herdeira e beneficiária (que é menor impúbere, absolutamente incapaz), é representada, no processo administrativo, por seu genitor, seu responsável legal;

- considerando que a Autuada é menor de idade, seu pai foi arrolado como coobrigado, nos termos do art. 134, inciso I do Código Tributário Nacional;

- o art. 74, inciso IV do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA dispensa a lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF;

- não é possível manifestação sobre negativa de aplicação de ato normativo por não ser competência do órgão julgador conforme disposto no art. 110 do RPTA.

Ao final, pugna pela manutenção do crédito tributário na íntegra.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD referente ao quinhão dos bens recebido

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

a título de herança pelo falecimento de Júnia Márcia Couto Andrade. A Declaração de Bens e Direitos - DBD foi entregue na AF/Sete Lagoas em 20 de janeiro de 2015, gerando o protocolo SIARE n.º 201.500.244.004-0.

Exigências do ITCD e da Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03.

Antes de se adentrar no mérito propriamente dito, deve ser verificada a questão da aposição do Coobrigado.

Alega o Impugnante Coobrigado a sua errônea eleição como sujeito passivo e que, no seu entendimento, tal responsabilidade tributária deveria recair sobre a Curadora Especial da menor e inventariante, Maria do Couto Andrade.

Cumprе destacar que, nos termos do art. 121, parágrafo único do Código Tributário Nacional, contribuinte é a pessoa, física ou jurídica, que tenha relação de natureza econômica, pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador. Assim o contribuinte é sujeito passivo direto.

Já o responsável é a pessoa que, sem revestir a condição de contribuinte, tem sua obrigação decorrente de disposição expressa de lei. Não tendo relação de natureza econômica, pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador, o responsável é sujeito passivo indireto, sendo sua responsabilidade derivada, por decorrer da lei, e não da referida relação, nos termos do art. 121, parágrafo único, inciso II do Código Tributário Nacional.

Para que fique clara a questão, veja-se a redação do dispositivo citado, a saber:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação tributária principal diz-se:

I - Contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - Responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Ainda conforme dispõe o art. 12, inciso I da Lei n.º 14.941/03, contribuinte do imposto é o sucessor ou o beneficiário, na transmissão por ocorrência do óbito, *in verbis*:

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

I - O sucessor ou o beneficiário, na transmissão por ocorrência do óbito;

.....

Aplicando-se a legislação citada ao presente caso, tem-se que a filha menor, herdeira e beneficiária definida em escritura pública de testamento, é a contribuinte do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD referente ao quinhão dos bens recebido a título de herança, uma vez que a capacidade tributária independe da capacidade cível das pessoas, como disposto no art. 126, inciso I do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito:

Art. 126. A capacidade tributária passiva independe:

I - da capacidade civil das pessoas naturais;

.....

Portanto, com base nas normas de regência da matéria, foi direcionado o lançamento para a contribuinte do imposto, ora Impugnante, herdeira e beneficiária (que é menor impúbere, absolutamente incapaz), mas representada, no processo administrativo, por seu genitor, seu responsável legal.

Ressalte-se que a Impugnante detém a capacidade tributária passiva de ser parte/sujeito passivo no processo tributário administrativo, mas não por si, pessoalmente de conformidade com a regra estatuída no art. 3º do Código Civil Brasileiro.

Nesta linha, considerando que a Impugnante é menor de idade, seu pai foi arrolado como Coobrigado, nos termos do art. 134, inciso I do Código Tributário Nacional, *in verbis* :

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com estes nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

.....

Considerando todo o acima exposto, em relação à sujeição passiva, tem-se que:

- a Impugnante - Srta. Ana Beatriz de Abreu figurou na peça fiscal, como contribuinte do imposto, na condição de sujeito passivo direto, nos termos dos arts. 121, inciso I e 126, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, mas representada, em razão da sua incapacidade absoluta, por seu pai e representante legal, Sr. Edson Abreu Júnior;

- o Impugnante - Sr. Edson Abreu Júnior figurou na peça fiscal como responsável/ coobrigado, na condição de sujeito passivo indireto, nos termos dos arts. 121, inciso II e 134, inciso I do Código Tributário Nacional.

No que tange ao mérito propriamente dito tem-se que com a edição da Lei n.º 14.941/03 houve a desvinculação do prazo pagamento do imposto ITCD *Causa Mortis* do processo de sucessão (inventário/arrolamento), criando a obrigação tributária ao contribuinte/responsável da apresentação na repartição fazendária da Declaração de Bens e Direitos - DBD com as informações necessárias a apuração do imposto.

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

São as seguintes as disposições constantes da Lei n.º 14.941/03 que fundamentam o presente lançamento:

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;

§ 7º - A ocorrência do fato gerador do imposto independe da instauração de inventário ou arrolamento, judicial ou extrajudicial.

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.

§ 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.

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

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

Como se depreende das alegações impugnatórias e informações constantes dos autos existem questionamentos judiciais em relação ao Testamento, embora este tenha sido homologado pelo Juiz da Vara de Família e Sucessões (fl. 53). Às fls. 23/119 os Impugnantes juntam cópias das referidas ações.

Entretanto tais ações não tem o condão de suspender a exigência do presente crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se pode verificar, todos os trâmites determinados para a lavratura da peça fiscal ora impugnada foram cumpridos ou seja, verificou-se a ocorrência do fato gerador e foi apresentada a Declaração de Bens e Direitos - DBD em 20 de janeiro de 2015 conforme protocolo SIARE n.º 201.500.244.044-0, onde foram prestadas todas as informações tais como: inventariante, herdeiros necessários e testamentários, rol dos bens, disposição (partilha) dos bens conforme Testamento.

Da Declaração de Bens e Direitos – DBD extraiu-se todos os elementos necessários à quantificação da base de cálculo e identificação dos contribuintes.

Assim, foi apurado o valor do imposto a recolher e após várias tentativas frustradas de cobrança do imposto (fls. 06/07 e 07verso), foi emitido o presente Auto de Infração em 11 de dezembro de 2015 para a formalização do crédito tributário.

Esclareça-se ainda que, antes da lavratura Auto de Infração ora impugnado, houve o pagamento do imposto referente ao quinhão recebido pelos herdeiros testamentários conforme informação via SIARE anexada à fl. 07.

Preveem os arts. 141 e 151 do Código Tributário Nacional:

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

.....  
Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI - o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequente.

Considerando que o crédito tributário foi legalmente constituído e que não se verifica nenhuma das hipóteses previstas no art. 151 do Código Tributário Nacional acima transcritas, não há como acatar o pedido de suspensão do PTA.

Também não é possível acatar a alegação de impossibilidade de quantificação do quinhão da Impugnante uma vez que todos os bens foram quantificados e avaliados formando a base de cálculo do imposto.

No caso de alguma modificação na partilha dos mesmos, em função das referidas ações e que venha excluir algum herdeiro testamentário em detrimento da herdeira necessária, o herdeiro excluído poderá pleitear restituição de indébito na forma regulamentar, mas também nascerá a possibilidade de formalização da exigência complementar do herdeiro necessário, se houver acréscimo no seu quinhão.

Contudo, na forma como hoje se encontra a partilha, correta a quantificação feita com base nas informações prestadas ao Fisco pela Declaração de Bens e Direitos.

Impossível ainda acatar a alegação de incapacidade financeira de pagamento do imposto em função de cláusulas restritivas contidas no Testamento.

A questão posta não é impedimento para formalização das exigências.

Ademais, como pode-se constatar na Escritura Pública de Testamento juntada às fls. 42/47, há outros recursos deixados à herdeira legítima como seguro, pensão e aluguéis e existe a possibilidade da herdeira pleitear a liberação judicial de recursos vinculado à quitação do imposto.

Por fim, os Impugnantes questionam a aplicação da Multa de Revalidação prevista no art. 22 da Lei n.º 14.941/03, que assim dispõe:

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:  
.....

Sustentam os Impugnante não ter havido ação fiscal na medida em que não houve qualquer procedimento prévio de fiscalização deflagrado por Termo de Início de Ação Fiscal e, portanto, estariam diante de cobrança de cunho meramente administrativo, sendo indevida, portanto, a cobrança da multa de revalidação.

Quanto a este ponto cumpre destacar que, nos termos do art. 74, inciso IV do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, fica dispensada da lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF para a hipótese como a dos autos, a saber:

Art. 74. Nas hipóteses abaixo relacionadas o Auto de Infração documentará o início da ação fiscal, ficando dispensada a lavratura prévia do Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacração de Bens e Documentos:  
.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - falta de pagamento do ITCD, após decisão administrativa relativa à avaliação.

.....  
Alegam também os Impugnante que a referida multa é de caráter flagrantemente confiscatório, na medida em que se estaria diante de simples mora, situação em que devem ser aplicadas as normas gerais de remuneração do capital por meio de juros e correção monetária frise-se que e não aplicação de multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor total do imposto.

No entanto, não se verifica aqui a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 182 da Lei n.º 6.763/75, que assim determina:

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

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

II - a aplicação da equidade.

A multa aplicada está disciplinada pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontra-se regularmente capitulada no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Derc Fernando Alves Martins Leme e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 31 de maio de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**