

Acórdão: 22.243/16/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000028045-63
Impugnação: 40.010138478-48
Impugnante: Maria José Moreira Alves Cruz
CPF: 078.776.096-04
Proc. S. Passivo: Arthur Rausch Silva/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ITCD - CORRETA ELEIÇÃO. Correta a eleição da Autuada para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 12, inciso I, da Lei nº 14.941/03.

ITCD - CAUSA MORTIS - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - SUCESSÃO - Constatou-se a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, devido por herdeira testamentária, nos termos do art. 1º, inciso I da Lei nº 14.941/03, em decorrência da transmissão de bens e direitos em razão da abertura da sucessão. Corretas as exigências de ITCD e Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da mesma lei.

Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD relativo ao recebimento de bens/direitos, pela Autuada, por sucessão testamentária, em razão do espólio de seu esposo, falecido em 22/12/10.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 22/27.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 103/105.

A Advocacia-Geral do Estado manifesta-se em fls. 109, pela inaplicabilidade do art. 105 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

A 1ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 117, que resulta em juntada de arquivos às fls. 52/53 dos autos do PTA nº 15.00002804075.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 3ª Câmara de Julgamento às fls. 124 determina a remessa dos autos à Procuradoria de Tributos Fiscais – PTF/AGE, que resulta em manifestação de fls. 126/136.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD relativo ao recebimento de bens/direitos, pela Autuada, por sucessão testamentária, em razão do espólio de seu esposo, de Luiz de Almeida Cruz, falecido em 22/12/10.

As exigências fiscais tiveram como base a Declaração de Bens e Direitos (DBD) protocolizada em 19/10/12, por meio da qual a Fiscalização tomou conhecimento do fato gerador e dos demais elementos necessários ao lançamento.

A referida Declaração de Bens e Direitos (DBD) foi protocolizada via SIARE sob o nº 201.204.090.444-6 e os documentos que a instruem foram fotocopiados e anexados ao Auto de Infração.

A Impugnante foi notificada, pela Administração Fazendária (fls. 21), sobre a cobrança administrativa, do ITCD. Como não houve recolhimento, lavrou-se o Auto de Infração, para fins do recolhimento do ITCD com os devidos acréscimos legais.

Em resumo, a Impugnante traz como argumentos de defesa que a DBD foi apresentada pela inventariante de forma prematura, uma vez que o espólio não possui montante disponível para recolhimento do imposto.

Afirma que, o prosseguimento do presente Processo Administrativo Fiscal estaria prejudicado, em decorrência da existência de um testamento cerrado, deixado pelo falecido, constando a deserdação dos herdeiros legítimos, assim como pelo ajuizamento de Ação de Nulidade e Anulação de Partilha e Adjudicação de Herança (Processo nº 0167646-94.2011.8.13.0686), e Ação de Deserdação (Processo nº 0201528-47.2011.8.13.0686), autos que tramitam na Comarca de Teófilo Otoni/MG, apensos ao Inventário (Processo nº 0000979-21.2011.8.13.0686), que estariam pendentes de julgamento definitivo.

Em análise aos autos, a Advocacia Geral do Estado (AGE), manifesta-se às fls. 109, determinando o prosseguimento do presente PTA, uma vez que, as mencionadas Ações Judiciais não foram propostas face a Fazenda Pública, o que afastaria a previsão contida no art. 105 do RPTA.

A 3ª Câmara de Julgamento às fls. 124 remete os autos do presente PTA para Procuradoria de Tributos Fiscais – PTF/AGE, requerendo parecer mais específico quanto a implicação das ações judiciais mencionadas, especialmente, no que envolveria a sujeição passiva no Processo Administrativo Fiscal.

Em despacho acostado aos autos às fls. 137, o Douto Procurador do estado de Minas Gerais pugna pelo prosseguimento do presente Processo Administrativo, reiterando a inaplicabilidade da regra contida no art. 105 do RPTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Notadamente, à época do fato gerador autuado a Lei nº 14.941/03, em seu art. 1º, inciso I, estabelecia que o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD – incidia “na transmissão da propriedade de bem ou direito, por sucessão legítima ou testamentária”. Essa redação foi dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º (até 31/12/13), ambos da Lei nº 15.958/05. Examine-se:

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

Efeitos de 1º/01/2006 a 31/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos da Lei nº 15.958, de 29/12/2005:

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

(...)

(Grifou-se).

Os §§ 1º, 2º, inciso III e § 4º deste mesmo art. 1º da Lei nº 14.941/03 vêm, ainda, esclarecer que:

Art. 1º.

(...)

§ 1º - O imposto incide sobre a doação ou transmissão hereditária ou testamentária de bem imóvel situado em território do Estado e respectivos direitos, bem como sobre bens móveis, semoventes, títulos e créditos, e direitos a eles relativos.

(Grifou-se).

§ 2º - O imposto incide sobre a transmissão de bens móveis, inclusive semoventes, direitos, títulos e créditos, e direitos a eles relativos, quando:

(...)

III - o inventário ou o arrolamento judicial ou extrajudicial se processar neste Estado;

(...)

§ 4º - Em transmissão não onerosa *causa mortis*, ocorrerão tantos fatos geradores distintos quantos forem os herdeiros ou legatários.

(Grifou-se).

A Lei nº 14.941/03 deixa explícito que os contribuintes do ITCD são, dentre outros, os herdeiros ou legatários e, que esses são responsáveis tributários nas transmissões *causa mortis*, conforme seu art. 12, inciso I, veja-se:

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

I - o herdeiro ou legatário, na transmissão por sucessão legítima ou testamentária; (Grifou-se).

Pelos dispositivos colacionados, verifica-se que o ITCD é fato jurídico, sendo que, o Fato Gerador é a transmissão, com a passagem jurídica da propriedade de bens e direitos de uma pessoa para outra, que ocorre pela transmissão causa mortis ou doação (ato de liberalidade). Estando a transmissão regulada pelo Direito das Sucessões.

Sobre o tema ensina NELSON NERY JUNIOR E ROSA MARIA DE ANDRADE NERY em comentário ao Código Civil:

Posse e propriedade. Transmissão. Com a morte do autor da herança, a posse e a propriedade dos bens que a compõem transmitem-se desde logo aos herdeiros, sem que haja necessidade nem de intenção de ter como proprietário ou de possuir (*animus*), nem de apreensão física da coisa (*corpus*). (...)"

Saisine e sistemas jurídicos. A singularidade do direito brasileiro. (...) O Brasil adotou um *sistema singular*, próprio, mais evoluído do que os anteriormente mencionados, porque aos herdeiros, legítimos ou testamentários, se transfere a herança (direitos e obrigações, posse e propriedade) imediata e automaticamente no momento da morte do *de cuius*. Superamos o sistema romano, que exigia o *corpus* e a aceitação da herança para que fosse transferida a posse aos herdeiros, e aperfeiçoamos o germânico da *Gewere* e da *saisine*. Criamos um sistema próprio, híbrido, que se utiliza das vantagens dos dois sistemas já referidos: a) para incluir os herdeiros testamentários na regra da transmissão *ipso iure* da herança; b) para admitir que há transferência tanto da posse *direita* quanto da *indireta*, própria ou impropria direito à posse ou à requisição e posse (Pontes de Miranda. *Tratado*, v. LV, §5587, ns. 1 e 2, pp. 19/20); c) para admitir que a transferência automática da posse ao herdeiro é ficção jurídica da coisa, pois não depende nem da apreensão física da coisa, nem do conhecimento do herdeiro de que ostenta essa condição para aperfeiçoar-se a transmissão; d) para admitir que a transmissão se dá no momento da morte, independentemente da aceitação da herança pelo herdeiro; e) para admitir que não existe herança sem dono, razão de ser da transferência imediata e automática da herança aos herdeiros, no momento da morte do *de cuius*.

Notadamente, dispõe o art. 1.784 do Código Civil que reflete o princípio da *saisine*, examine-se:

Art. 1.784. Aberta a sucessão, a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários.

(Grifou-se).

Como se vê, pelas lições apresentadas, o sistema do direito brasileiro, inclui os herdeiros legítimos e testamentários na transmissão da herança. Ocorrendo a transferência da herança imediatamente a seus herdeiros, que adquirem, além da propriedade dos bens, os direitos e obrigações do *de cujus*. Encontrando-se a Autuada, portanto, na posição de herdeira testamentária.

Nada obstante, cumpre estabelecer que a deserdação (aspecto da impugnação), por sua complexidade é de alta indagação e ultrapassa atribuição desse Juízo Administrativo.

Entretanto, imperioso extrair do art. 1.965 do Código Civil brasileiro, que a deserdação não provoca efeitos imediatos para os deserdados, sendo necessário o reconhecimento judicial da deserdação, senão veja-se:

Art. 1.965. Ao herdeiro instituído, ou àquele a quem aproveite a deserdação, incumbe provar a veracidade da causa alegada pelo testador.

Como inexistente decisão definitiva para as Ações Judiciais mencionadas pela Impugnante, Ação de Nulidade e Anulação de Partilha e Adjudicação de Herança (Processo nº 0167646-94.2011.8.13.0686), e Ação de Deserdação (Processo nº 0201528-47.2011.8.13.0686), que possa alterar a posição de herdeira da Autuada, o mesmo é parte legítima no polo passivo da presente Autuação Fiscal.

Ademais, pelos aspectos que compõem o presente PTA, imperioso seguir a leitura do art. 116 Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

(...)

(Grifou-se).

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela LCP nº 104, de 10.1.2001).

(...)

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

(...)

(Grifou-se).

PAULO DE BARROS CARVALHO ensina que as situações de fato são “...eventos da realidade social que não foram juridicizados por outras normas do ordenamento”. As situações jurídicas, por sua vez, são eventos que foram objeto de tal juridicização. (Curso de direito tributário. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 304.)

Vale-se, aqui, do exemplo lançado por SACHA CALMON NAVARRO COELHO, que esclarece a questão:

Os fatos jurídicos ou geradores de obrigações tributárias podem ser fatos jurídicos já regulados noutro ramo do Direito e podem ser fatos da vida valorados pela lei tributária. No primeiro caso, podemos citar o fato gerador do imposto sobre heranças e doações, com a abertura da sucessão com a morte do de cujus, e o instituto da doação, já regulados pelo Direito das sucessões e dos contratos, ou, ainda, o fato gerador do imposto sobre a transmissão de bens imóveis por natureza ou acessão física e de direitos a eles relativos, tais como usufruto e a enfiteuse, matérias fartamente reguladas pelo Direito das coisas. No segundo caso, podemos citar o fato gerador do imposto sobre ganhos de capital, simples fato econômico a que a lei atribui relevância jurídica. (Curso de direito tributário brasileiro. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 674-675.)

O art. 117 do CTN tem por escopo regular as situações previstas pelo inciso II do art. 116, ou seja, as chamadas situações jurídicas. Mas não qualquer espécie de situação jurídica, e sim apenas aquelas sujeitas à condição, ou seja, que, de acordo com ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, “...dependem, para se perfazerem, do elemento volitivo das partes”. (Reflexões sobre a obrigação tributária. São Paulo: Noeses, 2010, p. 257.).

Para tratar de condição, na seara do Direito Civil, prescreve o art. 121 do Código Civil:

Art. 121 Considera-se condição a cláusula que, derivando exclusivamente da vontade das partes, subordina o efeito do negócio a evento futuro e incerto.

Diante disso, FRANCISCO AMARAL conceitua condição como “...acontecimento futuro e incerto de que depende a eficácia do negócio jurídico”. (F.

AMARAL. Direito civil: introdução. 5. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003, p. 466. C. A.)

Das lições de Direito das Sucessões e do disposto no art. 1.784 do CC, colacionados aos presentes argumentos, verifica-se que o fato jurídico do ITCD não está sujeito à uma condição. Isso porque, a incidência normativa dá-se no momento em que ocorreu a subsunção do conceito do fato ao conceito da norma sem influência de evento condicionante sobre a eficácia do negócio jurídico.

Ou seja, o fato transmissão, independe da vontade das partes. Como se viu, pelo sistema brasileiro aos herdeiros, legítimos ou testamentários, se transfere a herança (direitos e obrigações, posse e propriedade) imediata e automaticamente no momento da morte do *de cuius* (*Saisine*). Assim, a figura “condição” não se aplica ao ITCD.

Subsidiariamente, ou ainda por argumento, a se considerar uma condição, essa será resolutiva, conforme prescreve o art. 127 do Código Civil, *in verbis*:

Art. 127- Se for resolutiva a condição, enquanto esta não se realizar, vigora o negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido.

(Grifou-se).

Notadamente, na condição suspensiva o fato gerador se aperfeiçoa com o implemento da condição, ao passo que na condição resolutória o fato gerador se aperfeiçoa desde a celebração do negócio jurídico.

Assim, considerando que sejam as ações judiciais e o testamento cerrado, constantes do caso em apreço, condição, será resolutória, pois o fato gerador do ITCD previsto nos §§ 1º, 2º, inciso III e § 4º do art. 1º da Lei nº 14.941/03, inquestionavelmente ocorreu, produzindo efeitos imediatos e automáticos.

Por fim, segundo o art. 13, inciso I do citado diploma legal, o ITCD deve ser pago no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contados da data da abertura da sucessão, *in verbis*:

Art. 13. O imposto será pago:

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

(...)

(Grifou-se).

Como houve autuação fiscal, a falta de pagamento do imposto acarretou a aplicação da Multa de Revalidação, nos termos do art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

O procedimento adotado pela Fiscalização está de acordo com a legislação vigente e foi devidamente descrito no relatório do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos.

Sala das Sessões, 26 de outubro de 2016.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**

**Maria Gabriela Tomich Barbosa
Relatora**

CC/MIG

CS/