

Acórdão: 23.342/19/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000052747-60
Impugnação: 40.010147446-01
Impugnante: Eduardo Nogueira Reis
CPF: 274.751.076-04
Proc. S. Passivo: Aداuton Rios de Almeida
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

ITCD – CAUSA MORTIS – CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de exigir o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) uma vez que o prazo para formalizar o crédito tributário é de 5 (cinco) anos que se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado, considerando como marco a ciência do Fisco quanto à ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o art. 17 e parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03, vigente a época dos fatos geradores, c/c o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

ITCD - CAUSA MORTIS - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - SUCESSÃO - Constatou-se o recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, devido por herdeiro, 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, com revisão dos cálculos no exercício da autotutela, diante da constatação de inobservância integral da legislação quanto à forma de cálculo do imposto. Entretanto, o valor do ITCD devido e seus consectários deve ser exigido excluindo-se a multa e os juros cominados e, ainda, adequando o valor do imposto às condições estipuladas no Programa Regularize (Lei nº 22.549/17), vigente e válido quando do recolhimento efetuado pelo Sujeito Passivo, relativamente ao lançamento original. Corretas a exigência de ITCD, afastada a Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e os juros.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a transmissão da herança por ocorrência do óbito do Sr. Antônio da Silva Reis, ocorrido em 29/01/11.

O Inventariado era casado sob o regime de comunhão universal de bens e possuía bens a partilhar. A Viúva foi considerada meeira dos bens e o Autuado, filho

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do casal, herdeiro, juntamente com seus irmãos, Marcelo Nogueira Reis (PTA nº 15.000052746.89) e Jaqueline Nogueira Reis (PTA nº 15.000052745.06).

Lavrou-se o presente Auto de Infração para exigência da diferença do ITCD recolhido a menor, Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e juros.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 18/40, acompanhada dos documentos de fls. 41/66, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 70/74.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a transmissão da herança por ocorrência do óbito do Sr. Antônio da Silva Reis, ocorrido em 29/01/11.

Primeiramente, necessário abordar a questão referente à prejudicial de mérito, no que diz respeito à decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário.

No caso do ITCD, o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento é de 5 (cinco) anos, que se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, após o Fisco tomar ciência da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 173, inciso I do CTN, que prevê:

CTN

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;

(...)

O inciso I retrotranscrito, elegeu como marco inicial para contagem do prazo para o lançamento do crédito tributário, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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

RITCD

Art. 41. São indispensáveis ao lançamento do ITCD:

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Art. 17. O contribuinte apresentará declaração de bens com discriminação dos respectivos valores em repartição pública fazendária e efetuará o pagamento do ITCD no prazo estabelecido no art. 13.

§ 1º A declaração a que se refere o caput deste artigo será preenchida em modelo específico instituído mediante resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

§ 2º O contribuinte deve instruir sua declaração com a prova de propriedade dos bens nela arrolados, juntando fotocópia do último lançamento do IPTU ou do ITR, conforme seja o imóvel urbano ou rural.

§ 3º Apresentada a declaração a que se refere o "caput" deste artigo e recolhido o ITCD, ainda que intempestivamente, o pagamento ficará sujeito à homologação pela autoridade fiscal no prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da declaração.

Ainda, impõe-se ao servidor a lavratura do Auto de Infração uma vez constatado o pagamento a menor do ITCD, observado para fins do marco inicial do prazo decadência o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se deu a apresentação da Declaração de Bens e Direitos pelo contribuinte. Veja-se:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

administrativo, civil e criminal pela sonegação da informação.

Efeitos de 1º/01/2006 a 09/08/2018 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos da Lei nº 15.958, de 29/12/2005

"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."

Assim, caso o contribuinte não cumpra a obrigação de pagar o imposto de acordo com a determinação contida na legislação tributária, o prazo para a Fiscalização efetuar o lançamento da parcela ou do ITCD não recolhido será, também, de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se deu a apresentação da Declaração de Bens e Direitos ou do momento em que a Fiscalização teve acesso às informações necessárias à lavratura do Auto de Infração.

No caso presente, a Fiscalização teve ciência do fato gerador no ano de 2013, em função da entrega da Declaração de Bens e Direitos – DBD em 09/10/13 (fls. 04/13).

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário de ITCD, de que teve ciência em 2013, só expiraria em 31/12/18, tendo se efetivado a intimação editalícia ainda em 28/12/18 (fls. 15). Assim, conforme disposto no inciso I do art. 173 do CTN, não há que se falar em decadência.

Ressalte-se que a modalidade de intimação (pessoal, via postal ou publicação por “edital”) é definida a critério da Fazenda Pública Estadual, não havendo, portanto, nenhuma ordem a ser seguida. Confira-se:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º Quando o destinatário se encontrar em local ignorado, incerto ou inacessível ou ausente do território do Estado e não tiver sido intimado em seu domicílio eletrônico, ou quando não for possível a intimação por via postal, inclusive na hipótese de devolução pelo correio, a intimação será realizada mediante publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

Constata-se que o § 1º não restringe o comando dado pelo *caput* do artigo, ao contrário, ele explicita que, nos casos em que não se pode intimar de outra maneira,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

faz-se a intimação via publicação em órgão oficial, sem restringir essa possibilidade nos casos em que o acesso é possível. Ou seja, em nenhum momento a norma proíbe a Fazenda Pública de intimar utilizando-se da publicação no diário oficial quando ela tem o conhecimento do endereço do Sujeito Passivo.

Quanto ao mérito propriamente dito, conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ITCD incidente sobre a transmissão da herança por ocorrência do óbito do Sr. Antônio da Silva Reis, ocorrido em 29/01/11.

O Inventariado era casado sob o regime de comunhão universal de bens e possuía bens a partilhar. A Viúva foi considerada meeira dos bens e o Autuado, filho do casal, herdeiro, juntamente com seus irmãos, Marcelo Nogueira Reis (PTA nº 15.000052746.89) e Jaqueline Nogueira Reis (PTA nº 15.000052745.06).

Lavrou-se o presente Auto de Infração para exigência da diferença do ITCD recolhido a menor, Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e juros.

Inconformado, o Autuado alega, em apertada síntese, a decadência e prejuízo financeiro em face do decurso de prazo entre a entrega da DBD e o recálculo do ITCD e dos benefícios do “Novo Regularize” vigente à época em que efetuou o pagamento conforme valor que lhe fora apresentado.

A alegação de decadência já foi enfrentada e superada quando da análise, motivada e fundamentada, da prejudicial de mérito.

Quanto ao imposto exigido, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 155, inciso I e no § 1º, autorizou os estados a instituir o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, o ITCMD.

A competência para instituição do referido imposto foi regulamentada pelo Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66, recepcionado pela Constituição Federal de 1988, como Lei Complementar, definindo os aspectos, como competência dos estados, fato gerador, sujeito passivo da obrigação tributária, base de cálculo e alíquota.

O mencionado tributo foi instituído, no estado de Minas Gerais, pela Lei nº 14.941/03 e regulamentado no Regulamento do ITCD - RITCD, aprovado pelo Decreto nº 43.981/05.

Destaca-se que a Lei nº 14.941/03, vigente à época do fato gerador em análise, em seu art. 1º, inciso I, estabelece que o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD incide “na transmissão da propriedade de bem ou direito, por sucessão legítima ou testamentária”. Aliás, incontroverso no caso dos autos a ocorrência do fato gerador do ITCD.

Nos termos do disposto no art. 4º, da Lei nº 14.941/03, a base de cálculo do ITCD é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude da abertura da sucessão ou de doação, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em UFEMG e o § 1º, do artigo referido, disciplina o critério para se apurar o valor venal do bem ou direito, objeto da sucessão ou doação. Aqui também restou incontroverso o valor dos bens e direitos (base de cálculo) e a alíquota aplicável.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

À luz do que dispõe o § 3º do art. 17 da Lei nº 14.941/03, o Fisco procedeu a conferência, para fins de homologação dos lançamentos realizados na Declaração de Bens e Direitos (DBD) – Protocolo nº 201.304.616.367-8.

Ocorre que foi avaliado o patrimônio (bens e direitos) em R\$3.031.964,35 (três milhões, trinta e um mil, novecentos e sessenta e quatro reais e trinta e cinco centavos) e equivocadamente lançado como base de cálculo da herança R\$1.515.962,18 (um milhão, quinhentos e quinze mil, novecentos e sessenta e dois reais e dezoito centavos).

Constatado o erro, em 27/12/18 foi assim levado a termo “O cálculo correto seria 16,67% de R\$3.031.964,35 = quinhão R\$505.428,46; e não sobre R\$1.515.982,18 conforme acima apontado e lançado” (fls. 11 dos autos).

Em síntese, o ITCD devido pelo Autuado soma R\$25.256,26 (vinte e cinco mil, duzentos e cinquenta e seis reais e vinte seis centavos), valor este reconhecido pelo Impugnante como correto (fls. 24), mas foi quitado apenas R\$12.635,71 (doze mil, seiscentos e trinta e cinco reais e setenta e um centavos).

Sem controvérsia quanto ao erro de cálculo e aos valores devido e recolhido.

Diante do pagamento a menor, impõe-se ao servidor a lavratura do Auto de Infração, confira-se o que dispõe a Lei nº 14.941/03.

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.

Público e notório que o contribuinte não pode ser exonerado da obrigação tributária quando não quita a integralidade do crédito tributário, ainda que apurado em momentos distintos ou por meio de lançamento complementar, caso dos autos.

Houve, pois, lançamento complementar, em estrito cumprimento ao que dispõe a legislação de regência.

Aliás, a revisão de ofício é um poder dever da administração pública, uma vez que a obrigação tributária decorre da lei que previu, em hipótese, a ocorrência de um determinado fato, que quando ocorre faz nascer a obrigação tributária.

Para melhor entendimento, insta transcrever dispositivos do RITCD que ratificam a exigência do ITCD pago a menor.

Art. 41-A. A homologação do lançamento do ITCD será efetivada pela autoridade fiscal no prazo previsto no § 7º do art. 31.

(...)

Art. 31. (...)

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7º 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.

Acrescente-se:

Art. 40. A Certidão de Pagamento ou Desoneração do ITCD não impede o lançamento de ofício em virtude de irregularidade constatada posteriormente.

Contudo, eventual erro cometido pela Autoridade Fazendária não pode acarretar ao Contribuinte inovação quanto aos critérios para quitação do ITCD recolhido a menor quando o Contribuinte, à época própria, foi informado pelo estado de valor a recolher inferior ao devido.

Ainda, é fato que, constatado pagamento intempestivo do ITCD, caso dos autos, não há que se falar em exclusões dos valores referentes a multa e juros por aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN.

Inobstante, aplica-se quanto aos critérios para quitação do ITCD recolhido a menor, *mutatis mutandis* o art. 144 do CTN.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

À época da quitação parcial, em outubro de 2018, o Contribuinte dispunha das condições estipuladas no Programa Regularize (Lei nº 22.549/17), conforme lhe foi cientificado, condições das quais, inclusive, usufruiu para quitar o valor que lhe fora apresentado como devido (fls. 62/64). Veja-se:

Efeitos a partir de 10/08/2018 - Redação dada pelo art. 9º e vigência estabelecida pelo art. 16, ambos da Lei nº 23.090, de 21/08/2018

"Art. 8º - O crédito tributário relativo ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD -, a suas multas e aos demais acréscimos legais, vencido até 30 de junho de 2017, formalizado ou não, inscrito ou não em dívida ativa, ajuizada ou não sua cobrança, poderá ser pago à vista, até 20 de dezembro de 2018, com redução de 15% (quinze por cento) do valor do imposto e de 50% (cinquenta por cento) dos juros sobre o imposto, sem incidência das multas e dos juros sobre as multas, observados a forma, os prazos e as condições previstos em regulamento."

Ao apresentar a Declaração de Bens e Direitos (DBD) – Protocolo nº 201.304.616.367-8 em 2013 não restaria afastada a multa, pois o vencimento do ITCD ocorreu 180 (cento e oitenta) dias após o óbito e o pagamento parcial só foi efetivado a posterior, ou seja, depois do vencimento do tributo, ensejando em cobrança de penalidades pelo atraso do pagamento, nos termos do art. 22 da Lei nº 14.941/03.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

Ocorre que, no caso, o Contribuinte foi informado do valor a pagar e induzido a uma quitação parcial como se integral fosse, sem concorrer para o erro posteriormente constatado pelo Fisco, aplicando-se também *mutatis mutandis* o art. 42 do RPTA.

Art. 42. O tributo devido conforme resposta dada à consulta será pago sem imposição de penalidade desde que:

I - seja efetuado o recolhimento dentro do prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que o consulente tiver ciência da resposta;

Assim, considerando que o pagamento a menor do ITCD decorreu de erro da autoridade lançadora, pertinente excluir a multa e juros cominados e, ainda, adequar o valor do imposto às condições estipuladas à época no Programa Regularize (Lei nº 22.549/17), ou seja, aplicando-se redução legalmente prevista de 15% (quinze por cento) do valor do imposto, desde que efetuado o pagamento integral do tributo no prazo de quinze dias, contado da publicação da decisão irrecurável deste órgão julgador administrativo.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a multa e os juros cominados e, ainda, para adequar o valor do imposto às condições estipuladas no Programa Regularize (Lei nº 22.549/17), aplicadas quando do recolhimento efetuado pelo sujeito passivo, relativamente ao lançamento original. Além disso, por analogia à regra constante do art. 41, inciso I, do RPTA, em assinalar o prazo de 15 (quinze) dias para recolhimento do tributo, nos termos acima definidos. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Relator) e Mariel Orsi Gameiro, que o julgavam improcedente. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 25 de julho de 2019.

Marco Túlio da Silva
Relator designado

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

D

23.342/19/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.342/19/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000052747-60	
Impugnação:	40.010147446-01	
Impugnante:	Eduardo Nogueira Reis	
	CPF: 274.751.076-04	
Proc. S. Passivo:	Adauton Rios de Almeida	
Origem:	DF/BH-1 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ITCD incidente sobre a transmissão da herança por ocorrência do óbito do Sr. Antônio da Silva Reis, ocorrido em 29/01/11.

O Inventariado era casado sob o regime de comunhão universal de bens e possuía bens a partilhar. A Viúva foi considerada meeira dos bens e o Autuado, filho do casal, herdeiro, juntamente com seus irmãos, Marcelo Nogueira Reis (PTA nº 15.000052746.89) e Jaqueline Nogueira Reis (PTA nº 15.000052745.06).

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Conforme dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional, cabe 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.

Denota-se que dentre as obrigações da autoridade administrativa, cabe à mesma determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido. Informações imprescindíveis sem as quais os contribuintes não poderiam se defender, o que não é permitido no nosso sistema jurídico vigente.

Neste sentido, é imprescindível destacar que este comando do Código Tributário Nacional implementa uma diretriz da Carta Magna, atinente à justiça e à segurança jurídica, que são inerentes a um Estado Democrático de Direito.

Aliás, como muito elucidado pelo Professor Valter Lobato¹, a justiça e a segurança jurídica são pressupostos do Estado Democrático de Direito:

Estado de Direito seria aquele que, do ponto de vista formal, garante a obediência ao Texto Constitucional e

¹ LOBATO, Valter. O PRINCÍPIO DA CONFIANÇA RETRATADO NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. A APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 100 E 146 DO CTN. A ANÁLISE DE CASOS CONCRETOS, disponível em: <https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2012/09/Artigo-Misabel-analise-dos-arts-100-e-146-do-CTN-final.pdf>, acessado em 30/07/2019.

às leis que o regulam e o operacionalizam e, do ponto de vista material, aquele Estado que tem como meta a justiça material, a liberdade e a igualdade (...) Assim a Justiça e a Segurança Jurídica são pressupostos do Estado de Democrático de Direito, pois se o Sistema garantiu os direitos e garantias individuais e sociais, cabe a ele buscar, dentro de sua própria estrutura, formas de efetivá-los ou preservá-los.

No caso em comento, de acordo com a obrigação acessória que fora devidamente cumprida pelo responsável pelo espólio do Sr. Antônio da Silva Reis, o estado de Minas Gerais teve conhecimento e a identificação de todos os bens que foram transmitidos com o falecimento, no importe de R\$3.031.964,35, no exercício de 2011, sendo certo que havia a meação devida a Viúva, Protocolo nº 201.304.616.367-8, conforme documentos de fls. 06/10.

Ato contínuo, o Autuado acabou perdendo a sua genitora em 2012 e de igual forma cumpriu as obrigações acessórias, apresentando a competente declaração de bens e direitos ao estado de Minas Gerais.

Após o transcurso do prazo e diante do inadimplemento do pagamento, o estado de Minas Gerais, de forma correta emitiu a competente Certidão de Dívida Ativa - CDA, ocasião na qual deveria ter realizado todo procedimento previsto no art. 142 do CTN, que deu causa a execução fiscal nº 5170845-42-2018.8.13.0024.

Conforme se depreende dos documentos acostados às fls. 57/60, é possível concluir que a CDA, emitida em 05/12/18, incluiu todos os débitos referente aos fatos geradores que ocorreram nos exercícios de 2011 (espólio do Sr. Antônio da Silva Reis) e 2012 (espólio da genitora do Autuado).

Diante da emissão da CDA e do ajuizamento da respectiva ação de execução fiscal é possível concluir que a autoridade administrativa verificou todas as informações prestadas nas respectivas Declarações de Bens e Direitos - DBDs, verificou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou os sujeitos passivos (3 herdeiros) e aplicou as penalidades que entendeu cabível.

A partir deste momento, de acordo com o Código Tributário Nacional, este lançamento somente poderia ser alterado em virtude de:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Todavia a Fiscalização (autoridade administrativa), de ofício, efetuou um novo lançamento sobre os mesmos fatos geradores, aduzindo em síntese que teria ocorrido um equívoco, no que tange ao valor devido, aduzindo:

O equívoco cometido pela auditoria fiscal num lançamento a menor do imposto não escusa o contribuinte de sua obrigação, pelo menos **até a extinção do prazo para o lançamento ou homologação expressa**, que como acima informamos não ocorreram. Tal fato também não invalida a CDA do auto de infração anterior, mormente as exigências terem sido quitadas.

De fato, a Fiscalização possui a prerrogativa para sanear determinados equívocos nos lançamentos até a extinção do prazo para o lançamento ou homologação expressa.

Todavia, a afirmação de que a homologação expressa não ocorreu não se espelha nos documentos que compõem os autos, uma vez que, a Fiscalização utilizou da declaração de bens e direitos que fora apresentada pelo Contribuinte para embasar a emissão da CDA e conseqüentemente ajuizar a ação executiva. Ou seja, apurou todas as informações pertinentes e efetuou o lançamento com estes dados.

A partir deste momento, a Fiscalização somente poderia modificar o lançamento, e neste momento entendo que o denominado lançamento complementar trata sim de uma modificação do lançamento anterior uma vez que trata dos mesmos fatos geradores, caso preenchesse os requisitos previsto no art. 149 do Código Tributário Nacional².

Neste mesmo sentido, o Professor Valter Lobato³, de forma brilhante, dispõe que:

Quando trata da revisão de lançamento, o Código Tributário Nacional, no seu art. 149, não determinou, e talvez nem deveria, se o lançamento revisado deve manter a numeração anterior ou se deve adquirir uma

² Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: I - quando a lei assim o determine; II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária; III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade; IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória; V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária; VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior; IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial. Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

³ LOBATO, Valter. O PRINCÍPIO DA CONFIANÇA RETRATADO NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. A APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 100 E 146 DO CTN. A ANÁLISE DE CASOS CONCRETOS, disponível em: <https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2012/09/Artigo-Misabel-analise-dos-arts-100-e-146-do-CTN-final.pdf>, acessado em 30/07/2019.

nova numeração, com nova data de lançamento etc. Isso, contudo, não adquire relevância se, para além da superfície da forma do lançamento, perquirirmos sua matéria. A norma contida no art. 149 vincula a autoridade administrativa a lançar ou a revisar, de ofício, um lançamento tributário segundo um rol fechado de hipóteses. O sentido da norma também se relaciona com a busca por segurança jurídica, já que controla o exercício do poder estatal de constranger pessoas físicas e jurídicas a destinar parte de suas riquezas ao fundo público em decorrência de infração à legislação tributária. Seja visto como novo lançamento ou como revisão do lançamento anterior, a autuação segunda da Fazenda de Goiás subordina-se aos ditames do art. 149 do CTN.

Desta feita, somente se fosse preenchido alguma das hipóteses que constam no art. 149 a Fiscalização poderia levar a efeito a revisão do lançamento e, assim, lavrar o Auto de Infração que ora se analisa.

No caso específico, após o ajuizamento da ação executiva, os executados, aderiram ao programa regularize e optaram pelo pagamento integral do débito a vista. No caso em comento, é possível confirmar a informação com a análise dos documentos de fls. 62/64. Com o que, a princípio o débito restou extinto em face do que dispõe o art. 156, inciso I do CTN.

Todavia, a Fiscalização apurou que o primeiro lançamento estaria equivocado, uma vez que teria realizado o cálculo de forma equivocada e reviu o lançamento, mas não comprovou o preenchimento de nenhuma das hipóteses do art. 149.

Aliás, não se enquadra no inciso I do dispositivo supracitado, pois não trata de uma determinação legal; da mesma forma não se enquadra no inciso II uma vez que a DBD fora devidamente entregue de acordo com a legislação vigente, o que também afasta a aplicação dos incisos III, IV, V, VI, VII e VIII; não há qualquer prova nos autos que comprove que ocorreu no lançamento anterior, fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial, situação que demandaria um processo administrativo para sua verificação, com o que também afasta o inciso IX.

Desta festa, pelo cotejo das hipóteses previstas na legislação de regência, que privilegiam os primados da segurança jurídica, que é uma das premissas basilares da Carta Magna, é possível concluir que não restou comprovado nenhuma das hipóteses para que o lançamento fosse revisto de ofício pela Fiscalização.

Pelo exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 25 de julho de 2019.

Marcelo Nogueira de Morais
Conselheiro