

Acórdão: 22.261/19/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000050157-05
Impugnação: 40.010146561-75
Impugnante: Ângela Maria de Araújo Silva
CPF: 600.930.306-06
Proc. S. Passivo: Paulo Marajá Mares Guimarães/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

ITCD - CAUSA MORTIS - CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Imputação fiscal de recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.752/89, em decorrência da transmissão de bens e direitos em razão da abertura de sucessão. Exigências de ITCD e da Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Entretanto, comprovado nos autos a decadência do direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, nos termos do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Decadência reconhecida. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, em virtude das avaliações das obras de arte registradas na DBD (Declaração de Bens e Direitos), protocolo SIARE nº 201.400.499.681-8, que ficaram abaixo dos valores reais de mercado, em comparação ao Laudo Técnico de Avaliação de Obras de Arte.

São bens/direitos recebidos pela Autuada, a título de herança, pelo falecimento de seu pai, Sr. Mário Silésio de Araújo Milton, ocorrido em 02/12/90.

Exigências de ITCD (nos termos da Lei 9.752, de 10/01/89) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 31/38, sob os seguintes argumentos, em síntese:

- sustenta que já havia registrado os bens na DBD em março de 2009 e que, assim, não seria possível a reavaliação, em razão do prazo decadencial;

- discorre sobre a decadência, nos termos do art. 173, inciso I do CTN, do § 3º do art. 17 e do parágrafo único do art. 23, ambos da Lei Estadual nº 14.941/03;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alega que o preço das obras de arte sofre alterações com o tempo, evidenciando seu caráter subjetivo, sobretudo considerando o lapso temporal de 9 anos entre o laudo de avaliação apresentado com a DBD (2009) e o laudo de avaliação da SEFAZ/MG (2018);

- argumenta que os valores consignados na DBD são embasados em três avaliações feitas por renomados especialistas no mercado de arte.

Por fim, requer que seja reconhecida a decadência e cancelado o Auto de Infração – AI e, eventualmente, caso não seja acolhida a decadência, que sejam reavaliados os valores atribuídos às obras de arte, conforme laudos anexos à impugnação.

A Repartição Fazendária, às fls. 78 dos autos, nega seguimento à Impugnação, por considerá-la intempestiva.

Diante de tal situação, a Impugnante apresenta sua Reclamação (fls. 80/84), a qual foi deferida por este Conselho de Contribuintes (fls. 95/98), com o consequente encaminhamento dos autos ao Fisco para manifestação.

A Fiscalização, então, manifesta-se às fls. 101/104 e junta os documentos de fls. 105/125, sob os seguintes argumentos, em síntese:

- com o falecimento do Sr. Mário Silésio de Araújo Milton, em 02/12/90, ocorreu o fato gerador do ITCD para os bens transmitidos aos seus herdeiros. A legislação vigente à época do fato gerador era a Lei nº 9.752/89;

- para verificar a alegação de decadência, encaminhou ofício ao Fórum solicitando o desarquivamento do processo 002490745731-1 e posteriormente a retirada em carga dos autos;

- identificou às fls. 714 dos autos judiciais, em 15/10/10, a sentença que homologa o inventário/arrolamento e partilha e determina expedir o formal de partilha. Em 14/06/11, foi realizada a retificação da sentença homologatória da partilha (fls. 739) e em 29/08/13, apesar do feito já julgado, existia pendência da certidão de pagamento do ITCD relativa a alguns imóveis e emissão do formal de partilha (fls. 895);

- em 06/06/16, o Juiz determina a expedição do formal de partilha (fls. 1134), porém em 27/10/16, o advogado informa que o formal de partilha foi expedido com defeito insanável e completamente incorreto (fls. 1140 a 1142);

- em 03/11/16, o Juiz determina a retificação da partilha já expedida (fls. 1145) e novamente o advogado, em 30/11/16, vem informar que o formal de partilha expedido estava ainda incorreto (fls. 1146/1147);

- em 11/01/17, o Juiz determina a retificação do formal de partilha (fls. 1148) e em 13/01/17 é realizada a retificação da partilha que passa a ser parte integrante do formal de partilha (fls. 1149). Na data de 31/01/17, foi recebido, pelo advogado, o formal de partilha definitivo (fls. 1149 verso);

- a sentença homologatória, nos termos do art. 7º, inciso I da Lei nº 9.752/89, somente foi realizada, através do formal de partilha, em 31/01/17, com a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retificação e expedição do formal de partilha definitivo. Assim, o vencimento do ITCD deu-se em 15/02/17;

- o Fisco somente poderia constituir o crédito tributário, através do lançamento, após vencimento do tributo, ou seja, a partir de 16/02/17. Assim, nos termos do CTN, o prazo da decadência inicia-se em 01/01/18 e extingue-se em 01/01/23;

- as reavaliações das obras de arte foram realizadas em 02/04/18 pelo Dr. Adriano Celio Gomide, Diretor da Escola Guignard – Universidade do Estado de Minas Gerais, cujo currículo encontra-se às fls. 21 (verso) e as notas técnicas sobre a avaliação às fls. 20 (verso) e 21;

- os valores das avaliações foram transformados em UFEMG na data da avaliação em observância aos § 2º e § 3º, do art. 11, do Regulamento do ITCD (RITCD). Dessa maneira, foi equacionado o lapso temporal pela transformação em uma unidade de medida constante;

- a inventariante apresentou solicitação de restituição de indébito sob protocolo 201.405.362.759-6;

- pela análise da solicitação de restituição, identificou-se possível indício de subavaliação das obras de arte no protocolo *causa mortis*;

- foram encaminhadas intimações aos beneficiários para apresentação de fotografias das citadas obras. Após cumprimento das intimações, o Fisco realizou as avaliações com base no laudo técnico do Dr. Adriano Célio Gomide, Diretor da Escola Guignard – Universidade do Estado de Minas Gerais, que comprovou a subavaliação em relação à avaliação inicial constante da DBD;

- com esta reavaliação dos bens, elaborou-se demonstrativo do complemento do valor a ser recolhido, o qual foi apresentado aos advogados das partes, Dr. Elísio Silva, em 12/04/18, e Dra. Silvia Sette, em 11/06/18. Nestas oportunidades, explicou-se a metodologia de avaliação e oportunizou-se a regularização do crédito tributário, com as reduções previstas na lei;

- diante da negativa de reconhecimento do crédito pela Contribuinte, lavrou-se este AI para exigir as diferenças devidas, acrescidas das multas e juros previstos em lei;

- considerando-se a cobrança realizada, não foi lavrado o AIAF, nos termos do RPTA, art. 74, inciso IV, corroborada pelos e-mails anexados, confirmando o agendamento e aceite das reuniões pelos advogados;

Por fim, pede que seja julgado procedente o lançamento.

Em seguida, é dada vista dos autos à Autuada (fls. 127/128), a qual se manifesta às fls. 130/131, oportunidade em que apresenta as seguintes alegações:

- afirma que embora o Fisco tenha se manifestado no sentido de que lhe concedeu a oportunidade para se manifestar acerca da avaliação das obras de arte dispostas na DBD, não demonstrou que os laudos foram, de fato, apresentados aos seus

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

advogados e que aos mesmos foi dado a oportunidade de se manifestarem acerca dos novos valores atribuídos às obras de arte;

- assevera que a sentença proferida em 15/10/10 transitou em julgado em 04/11/10, conforme certidão juntada aos autos;

- pugna pelo prosseguimento do feito e que seja cancelado o lançamento.

Na sequência, a Fiscalização, às fls. 135/136, novamente se manifesta, sob os seguintes argumentos:

- afirma que apresentou (fls. 119/125) diversos e-mails que comprovam o contato com os advogados nas reuniões realizadas em 12 de abril de 2018 e 11 de junho de 2018, durante as quais foram apresentados os demonstrativos dos cálculos, as reavaliações das obras de arte e oportunizado a regularização da diferença do crédito tributário;

- assevera que restando silentes as partes, embora cientes do prazo para regularização espontânea ou contestação dos critérios de avaliação e valores de tributo apresentados, conforme orientados nas reuniões acima citadas, procedeu-se à lavratura do Auto de Infração;

- apesar de a sentença de homologação da partilha em 15 de outubro de 2010 (fls. 107) e a certidão de trânsito em julgado em 04/11/10, o formal de partilha somente foi emitido em 31/01/17, devido a inúmeras pendências, conforme demonstrado às fls. 108/117;

- observa-se, ainda, que devido aos vícios e incorreções, expressamente “erro material no esboço de partilha homologado”, apontados pelo advogado às fls. 115 e 116, é solicitada, em 30/11/16, a retificação do ITCD, bem como a homologação e expedição de novo formal de partilha re-ratificado, substituindo os anteriores;

- em 11/01/17, são acatadas as solicitações, visto comprovadas as inexatidões materiais indicadas nas petições, conforme despacho judicial às fls. 117 deste PTA, com determinação para lavratura de termo de re-ratificação, para que fosse feita a necessária emenda, ficando desde já homologada. Mencione-se, ainda, que o formal de partilha foi recebido em 31/01/17, conforme fls. 118 (frente e verso) dos autos;

- portanto, antes desta data (31/01/17), não era possível realizar a partilha e, somente a partir daí, é que ficou caracterizada a sentença homologatória de vencimento do ITCD, nos termos da Lei 9.752/1989, art. 7º, inciso I.

Por fim, reitera que seja julgado procedente o lançamento.

Em sessão realizada em 28/08/19, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 11/09/19, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e André Barros de Moura, que reconheciam a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Pela Impugnante, sustentou

oralmente o Dr. Paulo Marajá Mares Guimarães e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves.

DECISÃO

Conforme relatado, tratam os autos, de eventual recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, em virtude das avaliações das obras de arte registradas na DBD (Declaração de Bens e Direitos), protocolo SIARE nº 201.400.499.681-8, que ficaram abaixo dos valores reais de mercado, em comparação ao Laudo Técnico de Avaliação de Obras de Arte.

O fato gerador em tela reporta-se ao óbito do Sr. Mário Silésio de Araújo Milton, ocorrido em 02/12/90.

A Lei nº 9.752/89, vigente à época do óbito, dispõe em seu art. 7º:

Art. 7º - O pagamento do imposto deverá ser feito:

I - no caso de inventário, dentro de 15 (quinze) dias a contar da data em que transitar em julgado a sentença homologatória do cálculo;

II - no caso de arrolamento, antes da sentença ou da homologação da partilha;

III - no testamento e no fideicomisso, 15 (quinze) dias após o seu registro ou confirmação;

IV - na doação, antes da lavratura da escritura pública ou do documento respectivo;

V - nas demais hipóteses de transmissão não-onerosa, 15 (quinze) dias após o ato translativo.

(...)

Assim dispõe o diploma legal em comento acerca do prazo para pagamento do tributo, o qual deverá ocorrer em 15 dias a contar do trânsito em julgado da sentença homologatória do cálculo.

Conforme comprova o documento de fls. 107 destes autos, em 15/10/10 foi concluído o inventário judicial com a prolação de sentença homologatória, com trânsito em julgado em 04 de novembro de 2010.

É fato incontroverso e comprovado nos autos que ocorreram retificações acerca do formal de partilha e, inclusive, alteração na própria estrutura da partilha com a inclusão de novos bens imóveis.

Não obstante, tais fatores não modificam o momento do termo inicial do prazo de pagamento do tributo.

Na melhor das hipóteses, com a inclusão de novos bens que não haviam sido considerados na partilha inicial, surgiria nova oportunidade ao Fisco para exigir o tributo relativo aos bens objeto da sobrepartilha, mas, em momento algum, tal situação

renovaria a possibilidade de cobrança do imposto incidente sobre os bens partilhados em 2010.

Frise-se que, em sua maioria, as retificações do Formal de Partilha se reportaram a questões materiais, sequer ensejando a prolação de nova sentença.

Confunde aqui a Fiscalização, a sentença homologatória (ato privativo do juízo) com a expedição e, sobremaneira, com a retirada pelo advogado do formal de partilha em secretaria, ambos atos alheios ao exercício judicante (ato de secretaria e ação do patrono da parte – respectivamente).

Vale ainda ressaltar que o citado art. 7º da Lei nº 9.752/89 não discorre acerca da data de ocorrência do fato gerador, mas sim, do vencimento do tributo, outro ponto a ser considerado efetivamente para aferição do decurso do prazo decadencial. Esse, ocorrido com o óbito do Sr. Mário Silésio de Araújo Milton.

Preconiza o art. 155 da Constituição da República que:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

(...)

No direito civil, o termo sucessão indica a transmissão de direitos, operada *inter vivos* ou *mortis causa*. Direito das Sucessões é a parte especial do Direito Civil que regula a destinação do patrimônio de uma pessoa depois de sua morte.

A transmissão da posse no instante do falecimento está consagrada no princípio da “saisine” (ideia de que a posse da herança se transmite *incontinenti* aos herdeiros). Assim, se os bens se encontrarem na posse de terceiros, os herdeiros detêm a qualidade de possuidores indiretos.

Essa regra encontra-se prevista pelo Código Civil, redação vigente à época:

Art. 1.572. Aberta a sucessão, o domínio e a posse da herança transmitem-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários.

(...)

Nessa mesma linha de interpretação, preconiza o art. 1º da Lei nº 9.752/89, a seguir reproduzido:

Art. 1º - Fica instituído o Imposto sobre Transmissão de Propriedade "Causa Mortis" e Doação - ITCD que tem como fato gerador a transmissão da propriedade de bem ou direito, por sucessão legítima ou testamentária, ou por doação.

(...)

Não restam dúvidas, portanto, quanto ao momento da consumação do fato gerador do tributo em apreço.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante destacar que o art. 173, inciso I do CTN dispõe que a Fazenda Pública tem o prazo de 05 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do ano seguinte, para constituir o crédito tributário. Confira-se:

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.

(...)

Diante disso, restou caracterizada a decadência, conforme referidos comandos do *Códex Tributário*.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 28/08/19. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencida a Conselheira Ivana Maria de Almeida, que não a reconhecia. Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira vencida, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 11 de setembro de 2019.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	22.261/19/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000050157-05	
Impugnação:	40.010146561-75	
Impugnante:	Ângela Maria de Araújo Silva	
	CPF: 600.930.306-06	
Proc. S. Passivo:	Paulo Marajá Mares Guimarães/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-1 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

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

Como identificado no acórdão, a autuação versa sobre recolhimento a menor do Imposto Sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - (ITCD) devido pelo quinhão havido na transmissão hereditária dos bens deixados em razão do óbito do Sr. Mário Silésio de Araújo Milton, falecido em 02/12/90.

A decisão majoritária não adentrou à análise de mérito, eis que entendeu por reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário.

Outro é o entendimento desta Conselheira.

Conforme consta do inciso I do art. 7º da Lei 9.752/89, vigente à época do fato gerador, “o pagamento do imposto deverá ser feito, no caso de inventário, dentro de 15 (quinze) dias a contar da data em que transitar em julgado a sentença homologatória do cálculo”.

O entendimento dos votos vencedores se deu na premissa de que: “em 15 de outubro de 2010 foi concluído o inventário judicial com a prolação de sentença homologatória, com trânsito em julgado em 04 de novembro de 2010”.

Entretanto, ocorreram diversas retificações no formal de partilha, inibindo seus efeitos para fins de definição de *dies a quo* da contagem do prazo decadencial.

Em 27/10/16, a inventariante requereu novo formal de partilha, peticionando nos seguintes termos:

“Reitera-se, como já dito em petições anteriores, que o formal de partilha expedido está completamente incorreto (formal expedido e documentos acostados), tal qual o primeiro que foi erroneamente expedido, com herdeiros reputados mortos (...)” (grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em 30/11/16, a inventariante peticiona, mais uma vez, reiterando os argumentos anteriores.

Veja-se, sob o aspecto dos herdeiros, que na hipótese de se ter havido lançamento do imposto nessa data, tal Auto de Infração seria nulo, por vício formal quanto aos reais e efetivos contribuintes do imposto.

Em face das petições da inventariante, em 11/01/17, o Juiz de direito decide (fls. 117):

“COMPROVADAS AS INEXATIDÕES MATERIAIS INDICADAS NA PETIÇÃO DE FLS. 969/1092, 1127/1133 E 928/954, E ESTANDO DE ACORDO OS INTERESSADOS, TODOS MAIORES E CAPAZES, DETERMINO SEJA LAVRADO TERMO DE RE-RATIFICAÇÃO, PARA QUE SEJA FEITA A NECESSÁRIA EMENDA, FICANDO DESDE JÁ HOMOLOGADA.” (GRIFOU-SE).

Veja-se que, conforme grifado, o próprio texto define que as inexatidões são materiais, não se restringindo a aspecto formal do documento.

Destaca-se também o fato de que tal emenda não se confunde com a alteração na própria estrutura da partilha com a inclusão de novos bens imóveis, haja vista que logo após o excerto acima, consta do mesmo documento o seguinte:

“EM SEGUIDA, RETIFIQUE-SE O FORMAL DE PARTILHA, PARA QUE DELE PASSE A CONSTAR TAL EMENDA.

REGISTRO QUE, CONFORME DECISÃO DE FLS. 1100, OS VALORES DE FLS. 915 (EXTRATO ÀS FLS. 957) E 960/964 SERÃO OBJETO DE SOBREPARTILHA” (GRIFOU-SE).

Ou seja, as retificações da sentença anteriormente prolatada não se referem à questão da sobrepartilha, mas sim a decisões judiciais modificativas da decisão de 15/10/10, que definem elementos necessários e essenciais à formalização do lançamento.

Por conseguinte, a sentença homologatória, conforme disposto no inciso I do art. 7º da Lei nº 9.752/89 só se consubstanciou no ano de 2017, razão de entender que não se operou a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, uma vez que o Sujeito Passivo foi intimado da lavratura do Auto de Infração no exercício de 2018.

Sala das Sessões, 11 de setembro de 2019.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**