

Acórdão: 23.318/19/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000053640-25
Impugnação: 40.010147901-49
Impugnante: Gutemberg Antunes Rocha
CPF: 065.722.186-43
Proc. S. Passivo: Samuel Almeida Pereira e Silva/Outro(s)
Origem: DF/Montes Claros

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, como define a norma ínsita no 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 a falta de recolhimento 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. Corretas as exigências de ITCD e Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da mesma lei.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ITCD incidente sobre o quinhão recebido a título de herança, em face da transmissão dos bens do “*de cujus*”, falecido em 17/12/13, conforme informações constantes da Declaração de Bens e Direitos (DBD) nº 201.401.147.173-3.

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: Jorge Antunes Rocha (PTA nº 15.000.053.642-89), Hernan Antunes Rocha (PTA nº 15.000.053.637-89), Naran Antunes Rocha (PTA nº 15.000.053.634-52), Nathan Antunes Rocha (PTA nº 15.000.053.631-18) e Heron Antunes Rocha (PTA nº 15.000.053.631-37).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Infração (fls. 02/03);
- Demonstrativo de apuração do imposto, (fls.04/05);
- comprovante de recolhimento de ITCD – DAE, (fls.06);
- Certidão de óbito do “*de cujus*”, (fls. 07);
- Declaração de Bens e Direitos nº 201.401.147.173-3, (fls. 08/09)
- Demonstrativo da partilha dos bens transmitidos, (fls. 10/11).

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 16/30, acompanhada dos documentos de fls. 31/39, com os argumentos infra elencados:

- argui a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN;

- acrescenta que o art. 173, inciso I do CTN, trata da decadência de forma geral, aplicável a todos os tributos e o art. 150, § 4º do retrocitado dispositivo legal, versa sobre homologação tácita do lançamento promovido pelo contribuinte;

- informa que em momento algum foi cientificado do crédito tributário, até o recebimento do Auto de Infração, cujo valor triplicou em relação ao original em 2013;

- enfatiza que o fato gerador do imposto ocorre com a morte e independe da instauração de inventário ou arrolamento, judicial ou extrajudicial;

- destaca que a atividade notarial e de registro norteia-se por observar os princípios da autenticidade, fé pública e publicidade, e que enviam informações à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG nos termos da Lei nº 14.941/03 e o Provimento nº 260/CGJ/2013;

- discorda da exigência da multa e dos juros com fulcro na Sumula nº 114 do Superior Tribunal Federal –STF, que consagra entendimento de que o ITCD não é exigível antes da homologação do cálculo, por conseguinte a multa e os respectivos juros não poderiam incidir após a abertura da sucessão;

- aduz que o ITCD somente é devido após homologação dos cálculos no juízo sucessório, nos termos do art. 638 do Código de Processo Civil – CPC;

- colaciona jurisprudência acerca do instituto da decadência e aplicação da Sumula nº 114 do STF;

- requer a extinção do crédito tributário eis que eivado pela decadência nos termos do art. 173, inciso I c/c art. 150 § 4º ambos do CTN, caso entendimento de que

o lançamento do imposto seja por homologação, ou subsidiariamente a exclusão da multa e dos juros do Auto de Infração.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 45/52, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento

DECISÃO

Conforme relatado a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ITCD incidente sobre o quinhão recebido a título de herança, em face da transmissão dos bens do “*de cujus*”, falecido em 17/12/13, conforme informações constantes da Declaração de Bens e Direitos (DBD) nº 201.401.147.173-3.

Exige-se a diferença do ITCD, recolhido à menor e Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

A Impugnante, *a priori*, pleiteia que seja considerado decaído o 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.

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.

No caso em exame, o óbito ocorreu em 17/12/13 e a Fiscalização teve ciência do fato gerador no ano de 2014, em função da entrega da Declaração de Bens e Direitos – DBD em 12/03/14.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário de ITCD, de que teve ciência em 2014, só expiraria em 31/12/19, tendo se efetivado a intimação em 28/03/19, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fls. 13. Assim, conforme disposto no inciso I do art. 173 do CTN, não há que se falar em decadência.

Quanto à regra do art. 150, § 4º do CTN, que trata do prazo decadencial quando há o recolhimento antecipado do imposto, pelo contribuinte, sem prévio exame da autoridade administrativa, este traz uma ressalva permitindo que a lei estipule prazo para homologação.

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. (Grifou-se).

Ainda, impõe-se ao servidor a lavratura do Auto de Infração uma vez constatado o recolhimento a menor do ITCD, observado para fins do marco inicial do prazo de 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 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 recolher o imposto de acordo com o estabelecido 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, examine-se:

CTN

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (Grifou-se).

Reitera-se, por oportuno, que como houve a apresentação da DBD e foi efetuado o recolhimento parcial do ITCD, deverá ser observado o prazo decadencial previsto no art.17, § 3º da Lei nº 14.491/03.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração, trata-se de falta de recolhimento do ITCD incidente sobre o quinhão recebido a título de herança, em face do espólio de Aurelino Souza Rocha, em face da transmissão dos bens do “*de cujus*”, falecido em 17/12/13, conforme informações constantes da Declaração de Bens e Direitos (DBD) nº 201.401.147.173-3.

Exige-se a diferença do ITCD, recolhido à menor e Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

Esclareça-se, por oportuno que nos termos do art. 155, inciso I da Constituição da República de 1988 (CR/88) compete aos estados instituir impostos sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos, a saber:

CR/88

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

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

(...)

Nessa linha, verifica-se que a Carta Magna indica que o fato gerador do ITCD é a “transmissão *causa mortis*”. Assim, a hipótese de incidência do ITCD é a transmissão (mudança de titularidade), ocorrida em função do falecimento do proprietário de quaisquer bens e direitos.

Exercendo a sua competência constitucional, o estado de Minas Gerais editou a Lei nº 14.941/03, que dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD.

Ressalte-se que a Lei nº 14.941/03 encontra-se plenamente em vigor, sem qualquer questionamento de inconstitucionalidade, e rege as questões relacionadas ao presente processo.

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

Lei nº 14.941/03

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

I - o herdeiro ou legatário, na transmissão por sucessão legítima ou testamentária;

(...)

No caso dos autos, o Autuado encontra-se na posição de herdeiro, situação reconhecida em sua defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato gerador do ITCD ocorre, segundo a Lei nº 14.941/03, nas seguintes hipóteses:

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 sucessão legítima ou testamentária;

(...)

Corretas, portanto, as exigências fiscais do ITCD e da Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II, da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

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:

(...)

Em relação aos juros de mora, equivocadamente alega-se que não incidem sobre a multa de ofício (multa de revalidação) em razão de não integrarem o crédito tributário. A incidência dos juros de mora sobre a multa de mora encontra suporte legal no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, que disciplina sobre os créditos tributários do estado de Minas Gerais:

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (Grifou-se)

O art. 113 do CTN afirma que “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dele decorrente”, bem como que “a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

O art. 139 do mesmo diploma legal diz que “o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza dela”.

O que se depreende da análise conjunta dos dispositivos é que quis o legislador do CTN estabelecer um regime jurídico único, que abrangesse tanto a

cobrança de tributos quanto de suas penalidades pecuniárias. Desse modo, o conceito de crédito tributário é mais amplo que o de tributo, englobando também as penalidades pecuniárias, sendo que essas, ou já possuem natureza de obrigação principal (multa de mora), ou convertem-se em obrigação principal (multa isolada).

Tal entendimento vem encontrando ressonância na jurisprudência, nos termos dos Embargos de Declaração em Apelação Cível nº 0002717-14.2010.4.03.6111/SP do TRF da 3ª Região, relatado pela Desembargadora Maria Cecília Pereira de Mello:

(...)

5. OS JUROS DE MORA INCIDEM COMO FORMA DE COMPENSAR A DEMORA NO PAGAMENTO DO TRIBUTO, DEMORA ESTA QUE, UMA VEZ VERIFICADA, GERA A APLICAÇÃO DE MULTA PUNITIVA, A QUAL PASSA A INTEGRAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ASSIM, EM CASO DE ATRASO NO PAGAMENTO DA DÍVIDA, OS JUROS DEVEM INCIDIR SOBRE A TOTALIDADE DO CRÉDITO, INCLUSIVE SOBRE A MULTA.

6. O ART. 161 DO CTN AUTORIZA A EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O CRÉDITO NÃO INTEGRALMENTE PAGO NO VENCIMENTO, E, CONSOANTE JÁ DEMONSTRADO ANTERIORMENTE, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRE DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, ESTANDO NELA INCLUÍDOS TANTO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO COMO O DA PENALIDADE DECORRENTE DO SEU NÃO PONTUAL PAGAMENTO. (GRIFOU-SE)

Nesse diapasão, incabível a alegação do Impugnante de que a multa de mora não compõe o crédito tributário e que, por consequência, não estaria sujeita aos juros de mora.

Em relação à Sumula nº 114 do STF, aprovada em 13/12/63, citada pelo Impugnante, verifica-se que além de não ser vinculante, foi editada em 1964, na vigência da constituição de 1946.

Esclareça-se, por oportuno, que ocorreram alterações na legislação desde 1964, com a promulgação da CR/88, que recepcionou a Lei nº 5.172/66 (CTN), conferindo-lhe *status* de lei complementar e delegando-lhe competência para disciplinar normas gerais em matéria tributária.

Ademais, a Suprema Corte já reconheceu em jurisprudência que a referida sumula, não foi albergada pelo novo ordenamento jurídico-constitucional no ARE nº 768.206 AgR – (29/10/13), em que a Ministra Carmen Lúcia foi relatora e cristalizou entendimento de que a análise da lei infraconstitucional cabe ao Superior Tribunal de Justiça.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes e Edmar Pieri Campos.

Sala das Sessões, 06 de agosto de 2019.

Erick de Paula Carmo
Relator

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

CS/D