

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

Acórdão: 23.428/19/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001339398-70  
Impugnação: 40.010148751-28  
Impugnante: Eliana Fernandes Nunes Pacheco  
CPF: 301.930.956-53  
Proc. S. Passivo: Alexandre José Moreira  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**IPVA - FALTA DE RECOLHIMENTO - DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO - PESSOA FÍSICA.** Comprovada nos autos a falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA devido, em virtude da constatação de que a proprietária do veículo tem residência habitual neste estado, nos termos do disposto no art. 127, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN. O registro e o licenciamento do veículo no estado de Goiás não estão autorizados pelo art. 1º da Lei nº 14.937/03 c/c o art. 120 do Código de Trânsito Brasileiro - CTB. Corretas as exigências de IPVA e Multa de Revalidação capitulada no art. 12, § 1º da Lei nº 14.937/03.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), nos exercícios de 2017 a 2019, em virtude do registro e licenciamento indevido no estado de Goiás, do veículo de placa OMN-5090, uma vez que a Fiscalização constatou que a proprietária reside em Uberlândia/MG.

Exige-se IPVA e Multa de Revalidação, capitulada no art. 12, § 1º da Lei nº 14.937/03.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 41/47 contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 63/73.

**DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do IPVA, relativo aos exercícios de 2017 a 2019, em virtude do registro e licenciamento indevido do veículo de placa OMN-5090 no município de Ouro Verde de Goiás/GO, uma vez que a Fiscalização constatou que a proprietária reside em Uberlândia/MG.

Exige-se IPVA e Multa de Revalidação, capitulada no art. 12, § 1º da Lei nº 14.937/03.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, por meio de cruzamento dos dados do veículo e de sua proprietária, constantes dos bancos da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), DETRAN/MG, DETRAN/GO e Receita Federal, constatou que o veículo mencionado encontra-se registrado e licenciado no estado de Goiás, apesar de a proprietária residir no município de Uberlândia/MG.

A questão do domicílio tributário, para se aferir o sujeito ativo da relação tributária competente para exigir o pagamento do IPVA, precisa ser analisada no contexto da legislação que rege a matéria.

A Constituição Federal de 1988 (CF/88), no seu art. 155, inciso III, conferiu aos estados membros e ao Distrito Federal competência para instituir imposto sobre a propriedade de veículos automotores.

Assim, cada estado editou sua própria lei para cobrança do IPVA, variando as alíquotas de acordo com a legislação de cada unidade da Federação, o que faz com que muitos veículos sejam registrados nos estados em que a alíquota é menor, não obstante seus proprietários residirem em outro, diferente daquele em que houve o registro do veículo.

Essa prática implica perda de arrecadação para o estado e o município de residência da proprietária do veículo, que arcarão com todos os custos de estruturação e manutenção das vias trafegadas pelo auto, enquanto o tributo a ele atinente é auferido por outros entes, dispensados do custo dessa relação de utilização diária.

A conduta perpetrada remete à reflexão, do quanto ainda carece a população de consciência sobre convívio social, cidadania, papéis de contribuintes, governados e governantes neste contexto, em detrimento de algum proveito financeiro individual, nem sempre refletido em ganho real pelas consequências adversas da situação. Na maioria das vezes, declina-se de todo o tributo que seria destinado à comunidade de convívio do contribuinte por força de um ínfimo desconto, se contentando à frente, em amargar a falta de obras essenciais em seu município e admirar a organização daquele ao qual destinou o tributo incidente sobre o veículo de uso pessoal.

No caso do estado de Minas Gerais, foi editada a Lei nº 14.937, de 23 de dezembro de 2003, que, ao estabelecer sobre o pagamento do IPVA, disciplinou:

Art. 1º - O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA - incide, anualmente, sobre a propriedade de veículo automotor de qualquer espécie, sujeito a registro, matrícula ou licenciamento no estado.

Parágrafo único. O IPVA incide também sobre a propriedade de veículo automotor dispensado de registro, matrícula ou licenciamento no órgão próprio, desde que seu proprietário seja domiciliado no estado.

(...)

Art. 4º - Contribuinte do IPVA é o proprietário de veículo automotor.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 10 - As alíquotas do IPVA são de:

I - 4% (quatro por cento) para veículos automotores não especificados nos demais incisos deste artigo;

II - 3% (três por cento) para furgão e caminhonete de cabine simples, exceto a estendida;

**Efeitos de 1º/01/2004 a 31/12/2017 - Redação original:**

"I - 4% (quatro por cento) para automóvel, veículo de uso misto, veículo utilitário e outros não especificados neste artigo;

II - 3% (três por cento) para caminhonete de carga picape e furgão;"

(...)

Conforme se verifica, o legislador estadual, usando da sua competência constitucionalmente prevista, delimitou o campo de incidência do tributo, ou seja, estabeleceu que o IPVA será devido ao estado de Minas Gerais quando, em regra geral, o veículo automotor estiver sujeito a registro, matrícula ou licenciamento no estado.

Cabe, todavia, indagar quais as condições determinantes para que o veículo se sujeite ao registro e licenciamento no estado de residência de sua proprietária.

Sobre a matéria, o Código de Trânsito Brasileiro (CTB), aprovado pela Lei nº 9.503, de 1997, no seu art. 120, dispõe:

Art. 120 - Todo veículo automotor, elétrico, articulado, reboque ou semi-reboque, deve ser registrado perante o órgão executivo de trânsito do Estado ou do Distrito Federal, no município de domicílio ou residência de seu proprietário, na forma da lei. (grifou-se)

Extrai-se, do dispositivo legal retromencionado, que o fato gerador do IPVA ocorre no município de domicílio ou de residência do proprietário do veículo.

Salienta-se que, não obstante as várias conceituações existentes sobre os termos "domicílio" e "residência", não cabem aqui as definições trazidas pelo Código Civil de 2002 (CC/02), dada a regra da especialidade.

A interpretação a ser considerada, neste caso, é a do CTN (Código Tributário Nacional), posto que a matéria ora discutida é de natureza tributária, que assim determina:

Art. 127 - Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

(...)

O Professor Renato Bernadi, ao discorrer sobre o tema (IPVA tem de ser pago onde o dono do automóvel mora – [www.conjur.com.br](http://www.conjur.com.br), artigo publicado em 28 de maio de 2006), leciona:

Partindo-se do pressuposto de que “domicílio” e “residência” são palavras cujos significados não se confundem, há que se dar uma interpretação coerente ao dispositivo. A interpretação que mais se encaixa na ratio legis da norma é aquela que indica que ao referir-se a “domicílio”, o Código de Trânsito faz menção à pessoa jurídica. Ao passo que, ao mencionar “residência”, dirige-se às pessoas físicas.

E continua:

Outra interpretação levaria à absurda conclusão de que o artigo 120 do Código de Trânsito Brasileiro considera somente a pessoa física, esquecendo-se da pessoa jurídica, além de distanciar referida regra do disposto no artigo 127 do Código Tributário Nacional, regra específica do domicílio tributário (...).

Por conseguinte, o critério que fixa o domicílio tributário, para fins do IPVA, é o previsto no artigo supramencionado, o qual determina que as pessoas registrem seus veículos na unidade da Federação onde residam com habitualidade.

Essa assertiva pretende demonstrar que o deslinde da questão passa necessariamente pela comprovação do local de residência habitual da Autuada, nos moldes do que prevê o art. 127, inciso I do CTN, já mencionado.

Como bem descreve a Fiscalização na sua bem arrazoada manifestação:

A Impugnante informa que, possui domicílio plural, o que é totalmente possível e legal, conforme doutrina e jurisprudência trazida em sua impugnação.

É consenso na doutrina e na jurisprudência judicial que, nos casos de pluralidade de domicílio/residência, determinado Estado não pode substituir o contribuinte na eleição do domicílio tributário para fins de, novamente, exigir IPVA da competência de outro Estado em que regularmente registrado o veículo, promovendo, a bitributação.

Entretanto, abaixo, a fiscalização irá demonstrar que a Sra. Eliane Fernandes Nunes Pacheco, possui apenas um domicílio/residência, que é no município de Uberlândia/MG e que também, trabalha desde 2007 até o presente momento no Tribanco, como Analyst, estabelecimento este situado neste município, além disso, a Impugnante apenas comprovou que possui a propriedade de um Imóvel Rural em Goiás, não conseguindo apresentar documentos que comprovassem que sua residência/domicílio habitual

fosse em sua Fazenda Jurema, sediada na Zona Rural da cidade de Ouro Verde de Goiás/GO.

Não procede também, a alegação do douto procurador da Impugnante de que, não se pode, ainda, invocar nem a legislação federal ordinária, nem a legislação deste Estado, para regulamentar a questão da residência da impugnante de forma diversa, por que na hipótese de conflito entre os Estados e Goiás e Minas Gerais quanto a incidência do tributo, esse só poderia ser equacionado por meio de lei Complementar, nos termos do art. 146, inciso I da CF.

Segundo a Constituição da República, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária (art. 146, III, 'a'), podendo, no entanto, o Estado-membro legislar de forma plena sobre a matéria reservada à norma geral, enquanto a União não exercer sua competência (art. 24, §§ 1º e 3º).

No mesmo sentido, a doutrina:

"A inexistência de normas gerais relativas ao imposto implicou a legitimidade do Estado para ditar as normas indispensáveis à sua instituição, o que veio a ser cumprido no exercício da competência legislativa plena (§ 3º, art. 24, CF, c/c § 3º, art. 34 do Ato das Disposições Transitórias), consoante postura jurisprudencial." (PAUSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Impostos federais, estaduais e municipais. 7. Ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012, p. 260)

Assim, não tendo a União exercido a sua competência para estabelecer normas gerais sobre IPVA, compete aos Estados-membros legislar sobre o referido imposto de forma plena.

(...)

O douto procurador aduz que, se a Impugnante não possuísse residência naquela unidade federativa, tendo em vista o conflito entre os dois Estados na arrecadação do imposto e o fato que a aquisição e o licenciamento do veículo ocorreram em município daquela unidade, o imposto seria devido ao Estado de Goiás. Nessa linha, vem decidindo o STF, pela maioria dos votantes, em matéria de repercussão geral, através do Recurso Extraordinário nº. 1.016.605.

O Recurso Extraordinário nº. 1.016.605/MG assentou a repercussão geral do tema suscitado no extraordinário – controvérsia acerca do local a ser pago o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, se em favor do Estado no qual se

encontra sediado ou domiciliado o contribuinte ou onde registrado e licenciado o veículo automotor cuja propriedade constitui o fato gerador do tributo.

No dia 24/10/2018 iniciou-se o julgamento deste RE no Supremo Tribunal Federal, o qual está suspenso, em face do Ministro Dias Toffoli ter pedido vista dos autos, conforme decisão parcial abaixo:

DECISÃO: APÓS OS VOTOS DOS MINISTROS MARCO AURÉLIO, RELATOR, EDSON FACHIN, LUIZ FUX, RICARDO LEWANDOWSKI E CELSO DE MELLO, QUE DAVAM PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO PARA ASSENTAR A CAPACIDADE ATIVA, NO TOCANTE AO IPVA, DO ESTADO EM QUE LICENCIADO O VEÍCULO, DECLARANDO INCONSTITUCIONAL O ARTIGO 1º DA LEI Nº 14.937/2003 DO ESTADO DE MINAS GERAIS E, ACOLHENDO O PEDIDO INICIAL, PARA PROCLAMAR A INEXIGIBILIDADE DO IPVA PELO ESTADO DE MINAS GERAIS; E DOS VOTOS DOS MINISTROS ALEXANDRE DE MORAES, ROSA WEBER E CARMEN LÚCIA, QUE NEGAVAM PROVIMENTO AO RECURSO, PEDIU VISTA DOS AUTOS O MINISTRO DIAS TOFFOLI (PRESIDENTE). FALOU, PELO RECORRIDO, A DRA. FABIÓLA PINHEIRO LUDWIG, PROCURADORA DO ESTADO DE MINAS GERAIS. NÃO PARTICIPOU, JUSTIFICADAMENTE, DESTE JULGAMENTO, O MINISTRO GILMAR MENDES. AUSENTE, JUSTIFICADAMENTE, O MINISTRO ROBERTO BARROSO. PLENÁRIO, 24.10.2018.

Conforme se verifica acima, na decisão parcial do RE nº. 1.016.605/MG, cinco Ministros votaram pelo provimento do recurso extraordinário para assentar a capacidade ativa, no tocante ao IPVA, do Estado em que licenciado o veículo, declarando inconstitucional o artigo 1º da Lei nº 14.937/2003 do Estado de Minas Gerais, e três Ministros votaram para negar o provimento ao recurso, restando ainda mais três Ministros para proferirem os seus votos, ou seja, ainda não temos uma decisão em definitivo, já que os três votos restantes poderão ser pelo não provimento do recurso, e assentando assim, que o IPVA é em favor do Estado no qual se encontra sediado ou domiciliado o contribuinte.

Feitas essas considerações, é de fundamental importância a análise dos documentos juntados aos autos, tanto pela Fiscalização quanto pela Autuada, para se aferir o domicílio tributário da Notificada:

- 1) consulta à base de dados da Receita Federal do Brasil, emitida em 01/11/2018, comprovando a eleição, pela própria Impugnante, do município de Uberlândia/MG como seu domicílio tributário (fls. 13);
- 2) Certidão do Cartório do 1º Ofício de Registro de Imóveis de Uberlândia/MG, matrícula nº. 2.032, que comprova que os pais da Sra. Eliana Fernandes Nunes

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pacheco (fls. 57), o Sr. Sebastião Fernandes de Oliveira e Maria Nunes Fernandes, adquiriram um prédio residencial situado à Rua Alexandrino Santos nº 235, Bairro Altamira, Uberlândia/MG, que é o mesmo endereço elegido pela Impugnante como seu domicílio tributário, junto a Receita Federal do Brasil (fls.15 – anverso e verso);

3) consulta ao Facebook.com (<https://www.facebook.com/elianafernandesnunes.pacheco>), da Sra. Eliana Fernandes Nunes Pacheco, onde está informada que atualmente é Analyst – de 3 de dezembro de 2007 até o momento na empresa Tribanco (<http://www.tribanco.com.br/>), que é um Sistema Integrado do Grupo Martins Comércio e Serviços de Distribuição S/A – Atacadista em Uberlândia/MG, sendo que, anteriormente trabalhou na empresa Martins Comércio e Serviços de Distribuição S/A – Atacadista e na Escola Municipal de Tempo Integral Juca Andrade; graduou na Universidade Federal de Uberlândia no curso Letra – Pedagogia; confirma que sua cidade Natal e o seu atual domicílio/residência é em Uberlândia/MG; e afirma dentro da aba “acontecimentos”, que começou em um novo emprego na empresa Tribanco em 2007 (fls. 16/23);

4) cópias de 94 (noventa e quatro) Notas Fiscais Eletrônicas em nome de Eliana Fernandes Nunes Pacheco, referente a aquisição de mercadorias e bens, nos seguintes endereços: Rua Alexandrino dos Santos, nº. 235, Bairro Altamira em Uberlândia/MG, endereço de sua residência habitual e na Rua Jataí, nº. 1.150, Bairro Aparecida em Uberlândia/MG, endereço da empresa Tribanco (fls. 25), onde a Impugnante trabalha (fls. 36);

5) comprovante de recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000030335.27, com data de entrega de 21/06/2019, recebido no endereço Rua Alexandrino dos Santos, 235, Bairro Altamira, Uberlândia/MG pela própria Impugnante (fls. 04);

6) comprovante de recebimento da Notificação de Lançamento nº 01.001334259-65 de 23/07/2019, com data de entrega em 19/08/2019, recebido pessoalmente pela Impugnante (fls. 40);

Convém salientar, quanto aos documentos apresentados pela Autuada, posteriormente ao recebimento do AIAF e em sua impugnação (fls. 24/35 e 49/60), quais sejam:

1) cópia de três Notas Fiscais de fatura de Serviço de Fornecimento de Energia Elétrica da empresa Enel, em nome da Sra. Eliana Fernandes Nunes Pacheco, no endereço Fazenda Jurema, nº. 07 Sebastião – Vizinho A UC 370213166 em Ouro Verde de Goiás/GO, o que apenas comprova que a Impugnante possui um imóvel Rural no Estado de Goiás (fls. 24/25 e 55);

2) cópia de consultas de veículos, realizada no Site do DETRAN/GO, referente aos veículos Placa OMN5090 e PRH0088, o que apenas comprova que os dois veículos foram registrados e licenciados no Estado de Goiás (fls. 26/28);

3) cópia da certidão do 1º Tabelionato de Notas e Registro Geral de Imóveis de Petrolina de Goiás/GO, Livro 090, folhas 035 a 037 - Escritura Pública de Divisão Amigável, que comprova pagamento feito aos condôminos, a Sra. Eliana Fernandes Nunes Pacheco, e seus filhos, com a área de 30 alqueires para a condômina mãe, tudo situado na Fazenda Laranjeiras ou Centro, município de Anápolis/GO, referente ao Espólio de Sebastião Fernandes de Oliveira, sendo que, consta desta Certidão o endereço habitual informado pela própria Impugnante, à Rua Alexandrino Santos, nº. 235, Bairro Altamira - Uberlândia/MG (fls. 29/33 e 49/51);

4) cópia da NF-e nº. 231520, referente a aquisição do veículo EX01 – Compass Longitude Flex, ocorrida em 19/04/2017, feita junto a empresa FCA Fiat Chrysler Automóveis Brasil Ltda, sediada em Goiânia/PE, pela Sra. Eliana Fernandes Nunes Pacheco, onde foi informado o endereço de sua Fazenda em Anápolis/GO, o que apenas comprova que a Impugnante comprovou o veículo Compass Longitude Flex utilizando-se do endereço de sua propriedade rural e não de sua residência/domicílio habitual (fls. 34/35);

5) cópia de Carteira de Identidade da Sra. Eliana Fernandes Nunes Pacheco, do Sr. Pedro Fernandes Pacheco, filho da Impugnante e do CPF deste; da Carteira Nacional de Habilitação do Sr. Mateus Fernandes Pacheco e da Sra. Roberta Fernandes Pacheco, filhos da Impugnante (fls. 52 – anverso e verso);

6) cópia da Certidão de Casamento da Impugnante ocorrido em Uberlândia/MG em 10/10/1984 (fls. 53);

7) cópia da Carteira Nacional de Habilitação da Impugnante expedida em Uberlândia/MG (fls. 54);



8) cópia de declaração do Sr. Idário Aparecido dos Santos, informando que conhece a Sra. Eliana Fernandes Nunes Pacheco e sua família, e que reside e domicilia na Fazenda Jurema, de propriedade desta, sendo que aquele, produz banana em parceria com a mesma em sua fazenda há mais de 05 anos, o que apenas comprova que a Impugnante cede a fazenda em parceria ao seu Idário, para que este possa explorá-la (fls. 56);

9) cópia de declaração da Sra. Claudilene Lacerda, informando que reside e domicilia em Ouro Verde de Goiás/GO e é sócia proprietária da empresa CNPJ nº. 10.601.266/0001-43, conhece a Sra. Eliana Fernandes Nunes Pacheco e sua família, e informa que residem na cidade da declarante, na Fazenda Jurema, sendo que a Impugnante é cliente de seu estabelecimento e adquire com certa habitualidade ração, defensivos agrícolas, produtos veterinários e agropecuários, entretanto, em consulta feita no Site da Receita Federal do Brasil, verificou-se que o CNPJ 10.601.266/0001-43, se trata da empresa Eliézio Herculano de Araújo – Nome de Fantasia Agropecuária Araújo e apresenta apenas o Sr. Eliézio como sócio administrador, além disso, não foi apresentado nenhum documento fiscal da Impugnante adquirindo as mercadorias supracitadas do referido estabelecimento (fls. 57);

10) cópia de fotos antigas de uma fazenda as quais não comprovam sua residência no local (fls.58/60).

Por si só ou no seu conjunto, nenhum dos documentos apresentados acima pela Impugnante, permitem o firme convencimento da alegação da defesa de pluralidade de residência também no Estado de Goiás, levando-se em conta que o critério determinante do domicílio tributário é a habitualidade da residência, sendo que, apenas os documentos apresentados pela fiscalização e que conseguem demonstrar que sua residência habitual é em Uberlândia/MG, à Rua Alexandrino dos Santos, nº. 235 - Bairro Altamira e seu endereço profissional na Rua Jataí, nº. 1.150 – Bairro Aparecida, ou seja, momento algum, a Impugnante conseguiu comprovar, que também reside em Ouro Verde de Goiás/GO, na sua Fazenda Jurema, herdada de seu pai.

(...)

A Impugnante aduz que há bitributação, tendo em vista a cobrança indevida feita pelo Estado de MG, uma vez que comprovadamente os tributos foram

recolhidos na Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás.

Neste caso, não há bitributação na cobrança do IPVA, já que a Impugnante reside habitualmente no município de Uberlândia/MG e não em Ouro Verde de Goiás/GO, por isso, o tributo é devido ao Estado de Minas Gerais, sendo que, a autuada poderá pedir a restituição do que foi pago indevidamente para o Estado de Goiás.

O conjunto de provas trazido pelo Fisco, acima relacionadas, comprova o município em que a Autuada reside com habitualidade, qual seja, em Uberlândia/MG, no que diz respeito aos exercícios autuados.

Como já exposto, o domicílio tributário é a residência habitual do contribuinte, local onde a pessoa física permanece a maior parte de seu tempo.

Assim, evidenciada a falta de pagamento do IPVA nos exercícios de 2017 a 2019, correto o Fisco em exigir o tributo incidente, bem como aplicar a penalidade prevista no art. 12, § 1º da Lei nº 14.937/03, *in verbis*:

Art. 12. O não-pagamento do IPVA nos prazos estabelecidos na legislação sujeita o contribuinte ao pagamento de multa calculada sobre o valor atualizado do imposto ou de parcelas deste, conforme disposto nos incisos abaixo, bem como de juros de mora:

§ 1º Havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as seguintes reduções:

(...)

Assim sendo, do conjunto probatório constante dos autos, especialmente os documentos acima destacados, conclui-se que a residência habitual da Impugnante, à época dos fatos geradores ora tratados, era em Uberlândia, MG, o que legitima a exigência do IPVA na presente Notificação de Lançamento por este estado.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Erick de Paula Carmo (Revisor), que o julgava improcedente. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro Vencido, as Conselheiras Cindy Andrade Moraes e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

**Sala das Sessões, 04 de dezembro de 2019.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Relator**

GJD

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	23.428/19/3 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001339398-70	
Impugnação:	40.010148751-28	
Impugnante:	Eliana Fernandes Nunes Pacheco CPF: 301.930.956-53	
Proc. S. Passivo:	Alexandre José Moreira	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, 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.

*Data maxima venia*, ao entendimento esposado pelo Fisco adoto, quanto à matéria, entendimento diverso, no qual a eleição do domicílio de tributação no caso de existência de pluralidade domiciliar ou de residência sem ânimo definitivo de propriedade do contribuinte do IPVA, poderia ser feita como conduta de planejamento tributário elisivo do contribuinte.

Esse entendimento é compartilhado pela magistrada carioca **Luciana de Oliveira Torres**, que a adotou em tese de pós-graduação, na Escola de Magistratura do Rio de Janeiro, embora seus fundamentos difiram dos que são esposados neste voto.

Deveras, o IPVA se classifica como imposto real, uma vez que incide, objetivamente, sobre coisas, isto é, sobre a propriedade de veículo automotor, à dessemelhança do imposto pessoal, que adere à característica do sujeito passivo da obrigação tributária, sempre que consuma fato signo presuntivo de riqueza balizado pelo princípio constitucional da capacidade contributiva.

Inserido nessa linha de raciocínio, a obrigação tributária do IPVA representa espécie de obrigação jurídica *propter rem*, ou seja, “segue a própria coisa”, onde estiver e com quem estiver. Tanto isso é verdade que quando se consubstancia a transferência *inter vivos* ou *mortis causa* da propriedade do veículo automotor, à qualquer título, haverá transmissão automática e *ope legis* da obrigação de pagar IPVA pelo adquirente, independente de sua intenção ou vontade.

À guisa de legislação tributária, cita-se o art. 6º e o art. 14 da Lei estadual mineira nº 14.937/03 transcritos em sua literalidade a seguir:

Art. 6º - O adquirente do veículo responde solidariamente com o proprietário anterior pelo pagamento do IPVA e dos acréscimos legais vencidos e não pagos.

(...)

Art. 14 - O IPVA é vinculado ao veículo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. Os atos de registro de transferência de veículo somente se darão após o pagamento do imposto, das multas e dos juros devidos. (sem destaques no original)

(...)

Como se vê, a própria Fiscalização Fazendária estadual condiciona o registro de transferência do veículo à quitação integral do IPVA, com o intuito de facilitar a arrecadação do imposto.

Num escorço preambular, a Constituição Federal erigiu a competência legislativa tributária para os estados federados e o Distrito Federal de instituírem o IPVA, no art. 155, inciso III, da Constituição Federal de 1988 – CF/88, contudo, o art. 146, inciso III, alínea “a”, da CF/88 atribuiu à lei complementar o papel de estabelecer normas gerais de tributação, inclusive sobre os respectivos fatos geradores.

Assim sendo, o Código Tributário Nacional – CTN foi recepcionado pela CF/88 com o *status* de lei complementar e no seu art. 127, inciso I, cuidou de estabelecer regras sobre o domicílio fiscal, nos seguintes termos:

**Art.127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considerá-se como tal:**

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade; (grifo nosso)

Como se pode perceber, o domicílio tributário pode ser eleito pelo contribuinte na forma de legislação aplicável, contudo, o art. 127, inciso I, do CTN traz norma dispositiva, que se aplica tão somente quando o contribuinte não elege o domicílio tributário e, quando isso ocorre, o domicílio tributário coincidirá com aquele do domicílio civil do contribuinte, visto que a “residência habitual” é o conceito de domicílio, para fins do Direito Civil.

Em exercício de sua competência legislativa constitucional, o estado de MG instituiu o IPVA, através da Lei estadual mineira nº 14.937/03, cujo art. 1º remete o aspecto espacial do fato gerador do imposto ao Código de Trânsito Brasileiro – CTB, como se pode inferir do seu texto legal, *in litteris*:

**Art. 1º - O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA - incide, anualmente, sobre a propriedade de veículo automotor de qualquer espécie, sujeito a registro, matrícula ou licenciamento no Estado. (sem destaques no original)**

Portanto, o IPVA mineiro incide sobre a propriedade de veículo automotor sujeito à registro, matrícula ou licenciamento no estado de Minas Gerais e coube ao Código de Trânsito Brasileiro, como lei nacional, unificar as regras para todos os entes federados estaduais e o Distrito Federal, acerca de qual seria o órgão de trânsito competente para o registro e licenciamento de todos os veículos nacionais.

*Máxime* se faz clarificar, à precedência, que embora o veículo automotor seja bem móvel e a regra geral dita que a transferência desses bens se opera com a

tradição, a lei lhe confere solenidade extra para que se efetive a transmissão de propriedade, qual seja o registro do veículo automotor, no RENAVAM (Registro Nacional de Veículo Automotor).

Sob uma análise mais percuciente, a pergunta que se segue, é aquela que traz polêmica, qual seja: “Onde deve o contribuinte registrar o seu veículo automotor? Há possibilidade de eleição do foro de registro do veículo automotor?”

Aqui, a legislação federal converge o entendimento a ser observado pelos entes políticos estaduais tributantes do IPVA, de modo a se legitimar a capacidade ativa de cada um deles, à luz do federalismo fiscal, segundo o preceito legal estampado no art. 120 do Código de Trânsito Brasileiro – CTB, *in verbis*:

Art. 120 - **Todo veículo** automotor, elétrico, articulado, reboque ou semi-reboque, **deve ser registrado** perante o órgão executivo de trânsito do Estado ou do Distrito Federal, **no Município de domicílio ou residência de seu proprietário**, na forma da lei. (sem destaques no original)

Inconteste que na literalidade do preceito do art. 120 do CTB, a lei faculta ao contribuinte o registro da propriedade de seu veículo automotor, tanto em seu domicílio, quanto em sua residência. Isso significa que esse dispositivo legal estatuiu o foro de eleição tributário para o contribuinte ou responsável, nos lindes do *caput* do art. 127 do CTN, logo, é inaplicável a norma dispositiva do seu inciso I, que somente incide no caso concreto, se não houver a eleição de foro tributário pelo contribuinte do imposto.

*Contrario sensu*, nem se diga que o art. 120 do CTB teria abordado as expressões “domicílio” e “residência”, sem qualquer distinção entre os dois conceitos jurídicos, repudiando-se, pois, os institutos de Direito Civil, que foram tratados nos arts.70 e ss. do CC.

Salvo melhor juízo, entender desta maneira violaria frontalmente o comando do art. 110 do CTN, que veda à lei tributária alterar os conceitos e formas de direito privado para definir competências tributárias, isto é, instituir tributos, tal qual como ocorre no caso em apreço.

Ora, o art. 120 do CTB é a “legislação aplicável” a que faz alusão o *caput* do art. 127 do CTN para a criação do foro de eleição tributário, uma vez que traz os contornos de todos os elementos imprescindíveis à distribuição da capacidade ativa a cada ente político estadual e distrital.

*Concessa venia*, a interpretação contrária dá azo a incongruências sérias, tal como a lógica circular inacabável de se buscar as regras específicas de domicílio fiscal no art. 120 do CTB, ignorando a distinção jurídica entre domicílio e residência, para subsumi-la, em redundância, à regra geral do art.127, inciso I, do CTN, que erige o critério secundário da residência habitual ou do centro habitual das atividades do contribuinte, porém sem observar a regra principal do foro de eleição legal.

Outra incongruência seria que se admitíssemos o domicílio como critério espacial do fato gerador do imposto, isso significaria automaticamente que as

montadoras de veículos também deveriam recolher IPVA sobre cada um de seus veículos fabricados, já que, nesse tipo de interpretação, não ganha relevância o local de registro e licenciamento do veículo.

Nesse diapasão, se o contribuinte possui mais de um domicílio civil em entes Federados distintos, ou ainda, domicílio em um ente Federado e simples residência em outro, ele pode eleger o órgão de trânsito estadual de qualquer um desses estados-membros, para registrar e emplacar o seu veículo, por força do art. 120 do CTB. E se, no caso *sub examine*, a Impugnante escolheu registrar o veículo no DETRAN-GO, deve recolher o IPVA para o estado de Goiás.

Numa interpretação econômica sobre o fato gerador do IPVA, muitas vezes, a Fiscalização Fazendária estadual atribui culpa à “guerra fiscal” entre os estados-membros da Federação Brasileira, colimando rechaçar a possibilidade de opção do contribuinte pelo registro e emplacamento de seu veículo automotor no estado que lhe ofereça as menores alíquotas de IPVA.

De toda forma, essa insurgência não tem razão, pois o art. 155, § 6º, inciso I, da CF/88 possibilitou ao Senado Federal estabelecer alíquotas mínimas para o IPVA, justamente com a finalidade única de se impedir essa famigerada “guerra fiscal”.

Nada obstante, essa indignação do Fisco estadual seria legítima, acaso o contribuinte registrasse o seu veículo em estado Federativo, onde não possuía domicílio e, nem ao menos, residência, porquanto, aí, sim, haveria evasão fiscal.

Em contraponto, se o contribuinte prefere o registro e o emplacamento de seu veículo automotor em estado Federativo que tenha residência, ao revés daquele em que possuía domicílio, apenas executa planejamento tributário lícito, que lhe faculta o art. 120 do CTB, em conduta de elisão fiscal.

No tocante à tese jurídica de que a eleição do domicílio fiscal dependeria de regulação pela legislação aplicável e de que essa lei não existe, é uma alegação falsa, pois o art. 120 do CTB, que está inserido em uma lei federal instituidora das regras atinentes ao registro, licenciamento e emplacamento do veículo, deveras, disciplina uma norma única para todos os entes Federados se orientarem, quanto à matéria.

Em contraponto, a prevalecer o entendimento do Fisco mineiro, cada lei estadual instituidora do IPVA poderia regular inteiramente o local do registro do veículo, o que ensejaria contradições entre as leis estaduais e uma bitributação, a qual é vedada pelo ordenamento jurídico positivo, logo, a única ilação lógica é a de que o Código de Trânsito Brasileiro regula a matéria do registro do veículo.

Quanto ao parágrafo único do art. 1º da Lei n. 14.937/03, em interpretação conforme a Constituição Federal, entendo que a dispensa do registro e emplacamento do veículo em órgão próprio de trânsito estadual pode ser estabelecida pelo próprio órgão de trânsito, ou ainda, pode se referir à hipótese remota do contribuinte não registrar o seu veículo em nenhum ente Federado, rodando de forma irregular com o veículo, o que aí sim, atrairia a regra do inciso I do art. 127 do CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à primeira hipótese de dispensa de registro pelo próprio órgão de trânsito estadual, o §2º do art. 120 do CTB traz o único caso de dispensa, que se vincula ao veículo de uso bélico.

Já no último caso, como o contribuinte não registrou o seu veículo em nenhum dos entes Federados distintos, nos quais possui domicílio ou residência, utiliza-se o critério secundário da residência habitual para se definir, *in casu*, qual o ente Federado estadual terá capacidade tributária ativa de exigir o pagamento do IPVA, visto que não elegeu o foro tributário, nos moldes do *caput* do art. 127 do CTN. Nessa hipótese, vencida a regra do foro de eleição, torna-se aplicável o critério secundário do domicílio exposto no inciso I do art. 127 do CTN.

Após essa explanação, fica claro que é prescindível a declaração de inconstitucionalidade da lei do IPVA mineiro sugerida em parecer jurídico pelo Ilustre Procurador Geral da República Rodrigo Janot, no AgRE n. 784.682-MG, com tema de repercussão geral no STF, que ainda aguarda julgamento, porquanto, bastaria a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, de modo a se excluir a interpretação jurídica que afronte a Constituição Federal, acerca do critério do domicílio do contribuinte, antes do foro de eleição erigido no art. 120 do CTB.

Por derradeiro, rechaçados todos os argumentos contrários à eleição de foro tributário pelo contribuinte do IPVA, resta demonstrado cabalmente que o art. 120 do CTB previu a possibilidade de registro do veículo no domicílio OU residência de seu proprietário, e, logo, criou a possibilidade de eleição do domicílio fiscal, nos lindes do art. 127 do CTN.

No caso concreto, a Autuada comprovou estar registrada a escritura pública do imóvel rural de Ouro Verde de Goiás - GO, em seu nome, na qual declara desenvolver produção rural na Fazenda Jurema, que herdou de seu falecido pai, referente ao período autuado (fl. 29/33 e fls. 49/51).

A Impugnante também carregou aos autos declaração da sócia proprietária da empresa Agropecuária Araújo, informando que a última tem residência e domicílio em Ouro Verde de Goiás/GO, bem como que a Impugnante é cliente de seu estabelecimento e adquire com certa habitualidade ração, defensivos agrícolas, produtos veterinários e agropecuários (fls. 57), pelo que faz jus ao planejamento tributário elisivo de se optar pelo estado Federado que lhe aprover, dentre aqueles, nos quais possui domicílio, para os exercícios fiscais seguintes.

Isso posto, julgo improcedente o lançamento fiscal e procedente a Impugnação do Contribuinte. É esse o meu voto.

**Sala das Sessões, 04 de dezembro de 2019.**

**Erick de Paula Carmo**  
**Conselheiro**