

Acórdão: 5.276/19/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000052878-96
Recurso de Revisão: 40.060148617-09
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrido: Cristiana Amaral Fernandes, Renata Amaral Fernandes Oliver
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

ITCD - DOAÇÃO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Imputação fiscal de falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos incidente na doação, nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03. Não ocorre a decadência do direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, nos termos do art. 173, inciso I c/c o inciso V do art. 156 e parágrafo único do art. 149, todos do Código Tributário Nacional.

ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - NUMERÁRIO. Imputação de recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), incidente na doação de bem móvel (numerário), nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03. Exigências de ITCD e da Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03. Entretanto, o Auto de Infração embasou-se em informações da Contribuinte à Receita Federal do Brasil, inexistentes à época do lançamento, razão de cancelamento das exigências fiscais.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS - ITCD – FALTA DE ENTREGA. Imputação fiscal de falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos - DBD, conforme previsto no art. 17 da Lei nº 14.941/03. Exigência da penalidade prevista no art. 25 da citada lei. Entretanto, uma vez não caracterizada a doação, inexistente a obrigação de entrega da DBD.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a doação de numerário efetuada pela Coobrigada (doadora) à Autuada (donatária), ano-base 2010, exercício de 2011, de acordo com as informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil.

Constatou-se, ainda, a falta da entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, relativa à doação recebida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ITCD, Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e a Multa Isolada capitulada no art. 25 da mesma lei.

A Doadora e a Donatária foram eleitas para o polo passivo da obrigação tributária com base, respectivamente, no art. 21, inciso III e no art. 12, inciso II, ambos da Lei nº 14.941/03.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.186/19/2ª, julgou reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Maria Vanessa Soares Nunes, que não a reconheciam. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão se sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

Em sessão realizada em 11/10/19, acorda a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Eduardo de Sousa Assis, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 25/10/19, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Relatora) e Erick de Paula Carmo (Revisor), que lhe davam provimento para afastar a decadência e julgar improcedente o lançamento e dos Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que negavam provimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume.

Em sessão realizada em 25/10/19, em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 11/10/19, quando acorda a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em prorrogar o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, marcando-se extrapauta para o dia 01/11/19.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão trata somente do reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, nos termos do parágrafo único do art. 180 da Lei nº 6.763/75.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a doação de numerário efetuada pela Coobrigada (doadora) à Autuada (donatária), ano-base 2010, exercício de 2011, de acordo com as informações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil.

Constatou-se, ainda, a falta da entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, relativa à doação recebida.

Exige-se ITCD, Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e a Multa Isolada capitulada no art. 25 da mesma lei.

A Doadora e a Donatária foram eleitas para o polo passivo da obrigação tributária com base, respectivamente, no art. 21, inciso III e no art. 12, inciso II, ambos da Lei nº 14.941/03.

Mencione-se que o presente lançamento tem origem na nulidade prolatada no Acórdão nº 21.900/18/2ª (PTA nº 15.000.040.022-94), decisão consubstanciada em vício formal.

Assim, nestes autos, a Fiscalização renova a ação fiscal com fulcro na disposição emanada do inciso II do art. 173 do CTN, que assim dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.186/19/2ª, reconheceu a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário e, por conseguinte, não analisou o mérito do lançamento.

Entretanto, diversamente do posicionamento da Câmara *a quo*, não houve *in casu* a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, pelas razões expostas a seguir.

No caso dos tributos em que o legislador transfere ao contribuinte as funções de apurar e antecipar o montante devido antes de qualquer manifestação por parte da Fiscalização, em regra, o prazo para homologação é de cinco anos, contados a partir da data da ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Porém, a inexistência de pagamento de tributo por parte do sujeito passivo enseja a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, conforme art. 149 do CTN, sendo que nessa situação, aplica-se a contagem disciplinada em seu art. 173 e não a do art. 150, § 4º.

Após a constatação do não pagamento do ITCD referente à doação recebida, a Fiscalização formalizou o lançamento do crédito tributário, dentro do prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (Grifou-se)

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.

Esclareça-se, por oportuno, que, diferentemente do ICMS, em que há controle cadastral dos contribuintes e os fatos geradores ocorrem continuamente, os fatos geradores do ITCD são eventuais e seus contribuintes não são previamente elegíveis, o que inviabiliza a possibilidade do lançamento pelo Fisco a partir da simples ocorrência do fato gerador.

No caso em tela, a Contribuinte não apresentou a Declaração de Bens e Direitos (DBD), conforme previsto no art. 17 da Lei nº 14.941/03 que rege o ITCD, ficando a Fiscalização, desta maneira, impossibilitada de constituir o crédito tributário:

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.

§ 4º Expirado o prazo a que se refere o § 3º sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Do disposto no § 3º retrotranscrito e também, nos termos do parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03, este vigente a época dos fatos geradores, o prazo para formalização do crédito tributário começa a fluir para a Fazenda Pública Estadual a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que todos os elementos necessários ao lançamento são por ela conhecidos, por meio de declaração do contribuinte ou informação disponibilizada à Fiscalização.

Em consonância com a Lei nº 14.941/03, 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*:

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.

Veja-se que a legislação é clara quanto à necessária existência da DBD ou informação disponibilizada ao Fisco, o que, não sendo observado na decisão, representa, *data venia*, afronta ao disposto no art. 110 do RPTA:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...) (grifou-se)

Assim, para que a Fiscalização possa efetuar o lançamento do ITCD é necessário que tome conhecimento das informações relativas à caracterização do fato gerador, de modo que a contagem do prazo decadencial do ITCD, conforme disposto no inciso I do art. 173 do CTN, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte ao momento em que fique caracterizado que o Fisco teve ciência dos elementos do fato gerador necessários para o lançamento, por meio da declaração entregue pelo contribuinte ou por qualquer outro meio.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse caso, a Receita Estadual somente tomou conhecimento a partir do recebimento do banco de dados encaminhado pela Receita Federal do Brasil por meio do Ofício nº 301/2012/SRRF06/Gabin/Semac, datado de 06/03/12.

Assim, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário de ITCD, de que teve ciência, reiterando, em 2012, só expirou em 2017, de acordo com o disposto no art. 173, inciso I do CTN e, uma vez que os Sujeitos Passivos foram intimados da lavratura do Auto de Infração em dezembro de 2016, conforme comprovam os documentos de fls. 16/17, não ocorreu a decadência do direito da Fiscalização formalizar o crédito tributário.

Nesse sentido, tem decidido o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, conforme decisões transcritas a seguir:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE – ITCD - DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS – DECADÊNCIA – TERMO INICIAL - CIÊNCIA INEQUÍVOCA DO FISCO QUANTO À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR - TRANSAÇÃO REALIZADA ENTRE PARTICULARES - INOCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO AO FISCO NO PRAZO LEGAL - AUSÊNCIA E SUPRIMENTO PELO REGISTRO DA TRANSAÇÃO NA JUNTA COMERCIAL DO ESTADO - CONHECIMENTO DA TRANSAÇÃO PELA FAZENDA ESTADUAL MEDIANTE DECLARAÇÃO POSTERIOR DO CONTRIBUINTE - LANÇAMENTO DO IMPOSTO NO QUINQUÊNIO SEGUINTE – DECADÊNCIA AFASTADA - RECURSO PROVIDO.

1- O PRAZO DECADENCIAL DO FISCO PARA LANÇAR O ITCD DECORRENTE DE DOAÇÃO OPERADA ENTRE PARTICULARES É CONTADO A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, CONFORME A DISCIPLINA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

2- O MARCO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL É A CIÊNCIA INEQUÍVOCA, PELA FAZENDA, DO FATO GERADOR DO IMPOSTO, QUE OCORRE COM A ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS, NA FORMA DOS ARTIGOS 13, VI, E 17, DA LEI ESTADUAL Nº 14.941/03.

3- NÃO TENDO SIDO PAGO O ITCD, NEM SIDO CUMPRIDA A OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE DECLARAÇÃO, PELO CONTRIBUINTE, DOS BENS RECEBIDOS, NO PRAZO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO ESTADUAL, NÃO SUPRE A DECLARAÇÃO, PARA FINS DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL, O SIMPLES REGISTRO DO INSTRUMENTO DE DOAÇÃO NA JUNTA COMERCIAL DO ESTADO.

4- SE O LANÇAMENTO FISCAL É PROCEDIDO DENTRO DO PRAZO QUINQUENAL QUE SEGUE AO EXERCÍCIO EM QUE O FISCO REÚNE OS ELEMENTOS PARA A CONSTITUIÇÃO DO ITCD, DECORRENTES DE POSTERIOR DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, NÃO SE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CARACTERIZA A DECADÊNCIA, SENDO VÁLIDO O AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO. PRECEDENTES.

5- RECURSO PROVIDO. SENTENÇA REFORMADA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE REJEITADA, COM O PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL.

APELAÇÃO CÍVEL 1.0042.15.003323-3/001 0033233-97.2015.8.13.0042 (1). RELATOR(A) DES.(A) SANDRA FONSECA. DATA DE JULGAMENTO:13/12/2016. DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 25/01/2017. (GRIFOU-SE)

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - INVENTÁRIO - REMOÇÃO DE INVENTARIANTE DE OFÍCIO - POSSIBILIDADE - DIREITO DE DEFESA PRÉVIA - NECESSIDADE - INOBSERVÂNCIA - NULIDADE - ITCD - PROVA INEQUÍVOCA DE REALIZAÇÃO DE INVENTÁRIO ANTERIOR DOS MESMOS BENS E COM OS MESMOS HERDEIROS - AUSÊNCIA - DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA - RECURSO PROVIDO EM PARTE. 1- A DESTITUIÇÃO DO ENCARGO DE INVENTARIANTE PODE SER DETERMINADA DE OFÍCIO PELO MAGISTRADO, DESDE QUE CONFERIDO AO INTERESSADO O PRÉVIO EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA, SOB PENA DE NULIDADE DA DECISÃO. 2 - A AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE QUE A FAZENDA PÚBLICA TINHA CONHECIMENTO INEQUÍVOCO DE TODOS OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS À REALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO DO ITCD IMPOSSIBILITA O RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.(RELATOR DESEMBARGADORA SANDRA FONSECA, PROCESSO Nº 1.0479.03.059052-1/001(1),PUBLICAÇÃO 03/09/2010

EMENTA:TRIBUTÁRIO - ITCD - DECADÊNCIA - CIÊNCIA INEQUÍVOCA DO FATO GERADOR DO TRIBUTO PELA FAZENDA PÚBLICA NO ANO DE 2008 -LANÇAMENTO OCORRIDO NO ANO DE 2009 - ARTIGO 173, I DO CTN OBSERVADO - IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO INICIAL - RECURSO PROVIDO. PARA O LANÇAMENTO DO ITCD É INDISPENSÁVEL O CUMPRIMENTO, PELO CONTRIBUINTE, DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVISTA NO ART. 12 DA LEI ESTADUAL Nº 12.426/96, OU SEJA, A APRESENTAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE BENS COM DISCRIMINAÇÃO DOS RESPECTIVOS VALORES EM REPARTIÇÃO PÚBLICA FAZENDÁRIA PARA POSTERIOR PAGAMENTO DO ITCD NA FORMA E PRAZOS ESTABELECIDOS. É CERTO QUE O ARTIGO 14 DA REFERIDA LEGISLAÇÃO IMPÕE À JUCEMG O DEVER DE COMUNICAR IMEDIATAMENTE À REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA A ENTRADA DE QUALQUER INSTRUMENTO DE ALTERAÇÃO CONTRATUAL, AQUI INCLUÍDA A DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS EM FAVOR DO CONTRIBUINTE. ENTRETANTO, TAL FATO, POR SI SÓ,

NÃO DESOBRIGA O DONATÁRIO DO DEVER DE APRESENTAÇÃO, NA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA, DA DECLARAÇÃO DE BENS ACIMA CITADA, SOB PENA DE IMPOR À JUCEMG TODA RESPONSABILIDADE PARA A CONSTITUIÇÃO DO ITCD, COM EVENTUAL DESÍDIA DA AUTARQUIA SUPRINDO EVENTUAL DESCUMPRIMENTO, PELO PARTICULAR, DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA INDISPENSÁVEL PARA ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS. CONSTITUÍDA A EXAÇÃO NO PRAZO PREVISTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM DECADÊNCIA. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.12.108439-6/001, RELATOR(A): DES.(A) EDILSON FERNANDES, 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 19/02/2013, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 01/03/2013).

(GRIFOU-SE).

Tais entendimentos também encontram guarida em decisão do Superior Tribunal de Justiça. Examine-se:

EMENTA: (...) VI. SE O FISCO DISPÕE DOS DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES NECESSÁRIOS AO LANÇAMENTO, APLICA-SE A REGRA DO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DO ANO SUBSEQÜENTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (A NÃO SER QUE SE CUIDE DE TRIBUTO SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO, PARA OS QUAIS HÁ REGRA ESPECÍFICA NO ART. 150, § 4º, DO CTN). SE, ENTRETANTO, A AUTORIDADE FISCAL NÃO POSSUI OS DADOS INDISPENSÁVEIS AO LANÇAMENTO, É DE SE APLICAR A REGRA DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 173, CORRENDO O PRAZO A PARTIR DA DATA EM QUE NOTIFICADO O CONTRIBUINTE PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS OU APRESENTAR DOCUMENTOS. (...) (STJ. AR 2159/SP. REL.: MIN. CASTRO MEIRA. 1ª SEÇÃO. DECISÃO: 22/08/07. DJ DE 10/09/07, P. 176.) (GRIFOU-SE).

Por essas considerações, não ocorre a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário.

No tocante ao mérito propriamente dito, informa a Fiscalização que a infração foi apurada a partir de informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

Para sustentar o Auto de Infração, foram anexados ao mesmo o Ofício nº 301/2012 da Receita Federal do Brasil – RFB, datado de 06/03/12, bem como a Certidão da Superintendência de Fiscalização - SUFIS, de 06/12/16, documentos constantes de fls. 09 e 10 dos autos.

Assim, nota-se que a certidão da SUFIS foi emitida quase cinco anos após a informação da RFB.

Em sua Impugnação, a Autuada contesta o lançamento, aduzindo que jamais existiu a doação, mas mero empréstimo entre o Autuada e a Coobrigada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para tanto, apresenta às fls. 81/87, DIRPF retificadora, do ano-calendário de 2010 (exercício 2011), na qual faz constar a existência de empréstimo), sendo credora a ora Coobrigada e inexistindo qualquer informação a título de doação. A Coobrigada também apresenta DIRPF retificadora, do ano-calendário de 2010 (exercício 2011) às fls. 60/66, endossando a retificação da Autuada.

Acrescente, por oportuno, que a DIRPF original da Autuada, do ano-calendário de 2011 (exercício 2012), fls. 95/102, faz menção também ao mesmo empréstimo, além de outro, com pagamento parcial e saldo remanescente da dívida.

Do exposto, imperioso concluir que a informação de doação que ensejou o lançamento inexistia em dezembro de 2016, quando os Autuados foram intimados do Auto de Infração inicial (PTA nº 15.000.040.022-94), que foi julgado nulo (Acórdão nº 21.900/18/2ª).

Destaca-se que, mesmo na data de emissão da Certidão da SUFIS, 06/12/16, inexistia qualquer informação na DIRPF do Autuado que pudesse sustentar o fato jurídico da doação.

Na Manifestação Fiscal de fls. 108/113, o Fisco advoga que existem elementos que induzem à convicção de que as Autuadas agiram com o fito de não recolher o ITCD devido.

Nessa premissa, apresenta tabela de “Evolução Patrimonial de Cristiana Amaral Fernandes (fls. 111) mencionando que: *“mesmo que considerássemos a ocorrência do negócio jurídico “empréstimo” verificamos matematicamente que a donatária não possuía capacidade financeira para suportar os empréstimos contraídos junto à irmã (...)”*.

Veja-se que essa mesma análise e conclusão já existiam na Manifestação Fiscal relativa ao PTA anterior (PTA nº 15.000.040.022-94).

No entanto, mesmo tendo elementos que entendia respaldarem a imputação de simulação de contrato de empréstimo, quando o negócio jurídico real corresponde à doação, a Fiscalização autuou a Contribuinte apenas embasada na informação à Receita Federal, que como visto, inexistia à época do lançamento.

Confira-se a redação do Auto de Infração:

Constatou-se, mediante informações relativas às Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF, em meio eletrônico, repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Secretaria de Receita Federal, que o(a) Autuado(a) incorreu nas seguintes irregularidades:

deixou de recolher o ITCD no valor original total de R\$ (...), devido sobre a doação de numerário recebida em 2010, no montante de (...), por Cristiana Amaral Fernandes doada por Renata Amaral Fernandes, a qual foi incluída no polo passivo da obrigação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deixou de entregar a Declaração de Bens e Direitos (DBD) à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Observação:

Este AI está sendo lavrado nos termos do art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), em razão da decisão do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais que anulou, por vício formal, o lançamento anterior, feito por meio do Auto de Infração nº: 15.00040022-94. (grifou-se)

Sendo assim, não se encontra caracterizada a irregularidade apontada no Auto de Infração, razão de exclusão das exigências fiscais.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 11/10/19. ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior, que lhe davam provimento. Os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Erick de Paula Carmo apresentarão voto em separado, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CCMG. Na oportunidade, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Relatora) e Erick de Paula Carmo alteraram seus votos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Eduardo de Souza Assis, Carlos Alberto Moreira Alves e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala das Sessões, 01 de novembro de 2019.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	5.276/19/CE	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000052878-96	
Recurso de Revisão:	40.060148617-09	
Recorrente:	2ª Câmara de Julgamento	
Recorrido:	Cristiana Amaral Fernandes, Renata Amaral Fernandes Oliver	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, 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.

Conforme visto, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a doação de numerário efetuada pela Coobrigada (doadora) à Autuada (donatária), ambas inseridas no polo passivo da obrigação tributária, no ano-base de 2010, exercício de 2011, de acordo com as informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

Constatou-se, ainda, a falta da entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, relativa à doação recebida.

Exige-se ITCD, Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 25 ambos da Lei nº 14.941/03.

A 2ª Câmara de Julgamento, decidiu: *pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário.*

No julgamento do recurso de ofício da 2ª Câmara, a Câmara Especial, quanto a parte divergente a ser fundamentada neste voto, decidiu: “(...) *por maioria de votos, em lhe negar provimento. (...)*”.

Como se observa nos fundamentos do acórdão originado da decisão da Câmara Especial, os votos vencedores entenderam por reformar a decisão no que concerne ao reconhecimento do direito da fazenda pública estadual em constituir o crédito tributário, afastando a decadência acolhida pela 2ª Câmara, entretanto, entenderam pela improcedência do lançamento, uma vez retificadas as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) antes do lançamento.

Oportuno mencionar que a retificação das DIRPFs pelos envolvidos veio alterar a situação inicial de doação de numerário, fato gerador do ITCD, para mútuo, com alegação de erro de preenchimento.

Portanto, este Conselheiro concordou com o afastamento da decadência pelos mesmos fundamentos da Conselheira Relatora e ficou em parte vencido, por discordar dos pressupostos de fundamentação dos votos majoritários, utilizados para validar o ato de subtração da hipótese de incidência do ITCD mediante a retificação das DIRPFs, levando o feito a ser considerado improcedente.

Data máxima vênia, não há como assimilar a prolatada decisão de mérito pela improcedência do lançamento, diante das provas e fatos acostados aos autos.

As Recorridas, afirmam em sede de impugnação, que a nova realidade trazida com a alteração do fato motivador da autuação antes do lançamento, desqualifica a ação do Fisco mineiro, uma vez que a tributação incidente sobre o mútuo é de competência da Receita Federal e passa ao largo da incidência do ITCD.

Entretanto, razão não há que ser dada ao acolhimento desse entendimento.

Inicialmente se faz necessário entender a lógica do lançamento disposta nos autos. Tem-se que a Fiscalização de posse da informação da ocorrência da doação nas DIRPFs do Doador e do Donatário, repassada mediante ofício da Receita Federal, constatou a inexistência da Declaração de Bens e Direitos – DBD, prevista no art. 17 da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

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.

§ 4º Expirado o prazo a que se refere o § 3º sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Esta obrigação acessória a que se encontrava a Contribuinte impingida a cumprir pela legislação estadual, declarando ao Fisco a existência de fato gerador do ITCD, foi cumprida para com o erário **mediante declaração nas DIRPFs**, conforme acima exposto, suprimindo para fins de notoriedade o seu inadimplemento para com a Administração Fazendária mineira.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante observar, que a inexistência da mútua colaboração entre as Fazendas Federal e Estadual, teria legado ao esquecimento um fato gerador clássico da incidência do tributo estadual, uma vez descaracterizado aos olhares fiscalistas dos Auditores Federais, por inaptidão na lida com as competências tributárias estaduais.

Como visto, foi dada uma declaração relacionada a fato gerador do ITCD num instrumento destinado à informação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física e, nesse ponto, há de ser invocado o preceito estampado no § 1º do art. 147 do CTN que assim estabelece:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento. (grifou-se)

A base fática para a constituição do crédito tributário mineiro, legalmente fincada na DBD passa a ser a declaração nas DIRPFs, uma vez inadimplida a obrigação pelo contribuinte na seara do regramento mineiro e, desse modo, os efeitos desse ato num instrumento originalmente destinado à apuração de tributo federal, se apresenta a subsidiar a ação de cobrança fiscal estadual.

Assim, a declaração da efetivação da doação, levada a efeito nas DIRPFs originais, produziram o resultado pretendido com a obrigatoriedade da entrega da DBD para esses casos, e nesses moldes, atendeu ao disposto no “caput” do art. 147 do CTN, no instante em que uma autoridade administrativa toma conhecimento de fato tributável e o repassa ao agente competente para o lançamento.

Na sequência, em respeito ao disposto no § 1º do art. 147 do mesmo códex, para validação das retificações das DIRPFs como apresentadas pelas Recorridas, no que se refere ao ITCD, necessária a comprovação do erro em que se baseiam, uma vez que a ação retificadora no documento federal **excluiu o tributo estadual inicialmente declarado**.

Admitir o contrário é brindar a atitude torpe das devedoras em detrimento do cumprimento do dever social a que estariam submetidas com o recolhimento da parcela devida a título do ITCD sobre a doação efetuada.

A Fiscalização propiciou às Recorridas a oportunidade de demonstrar e comprovar a licitude no procedimento intentado com a retificação das declarações, mediante intimação de fls. 106.

Em resposta à intimação, poderiam as Recorridas/Autuadas, com a documentação requisitada, ter dirimido a controvérsia posta nos autos, trazendo provas do erro que justificasse a supressão do tributo mineiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, além da ausência de provas formais da existência do mútuo e não da doação, o que se depura das informações constantes nos autos é a incapacidade financeira da donatária em saldar a alegada dívida, no porte auferido.

Ainda, a inexistência de comprovantes formais da movimentação dos recursos, tanto pela doadora, quanto pela donatária, dando conta da inaplicabilidade da situação normalmente afigurada nos casos de mútuo.

Conforme bem delineado pela Fiscalização na sua manifestação nos autos, fls. 108/113, “(...) *de acordo com a norma inserta no at. 221 do Código Civil, o instrumento particular faz prova das obrigações convencionais, mas seus efeitos só prevalecem contra terceiros depois de registrados no registro público, (...)*”, e ainda acrescenta a diligente Auditora, (...) *Mesmo se considerássemos a ocorrência do negócio jurídico “empréstimo” verificamos matematicamente que a donatária não possuía capacidade financeira para suportar os empréstimos contraídos (...)*, e faz juntar tabelas demonstrativas extraídas das DIRPFs apresentadas, para comprovar o alegado.

Por todo o exposto, julgo procedente o lançamento e assim, dou provimento ao recurso para o restabelecimento das exigências.

Sala das Sessões, 01 de novembro de 2019.

**Eduardo de Souza Assis
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	5.276/19/CE	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000052878-96	
Recurso de Revisão:	40.060148617-09	
Recorrente:	2ª Câmara de Julgamento	
Recorrido:	Cristiana Amaral Fernandes, Renata Amaral Fernandes Oliver	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

Consoante relatado, a presente autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a doação de numerário efetuada pela Coobrigada (doadora) à Autuada (donatária), no ano-base 2010, exercício de 2011, de acordo com as informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil.

Constatou-se, ainda, a falta da entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, relativa à doação recebida.

Exige-se, por consequência, ITCD, Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II, da Lei nº 14.941/03 e a Multa Isolada capitulada no art. 25 da mesma Lei.

A Doadora e a Donatária foram eleitas para o polo passivo da obrigação tributária com base, respectivamente, no art. 21, inciso III e no art. 12, inciso II, ambos da Lei nº 14.941/03.

Esta E. Câmara Especial, diversamente do entendimento originalmente exarado pela E. 2ª Câmara de Julgamento (em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.186/19/2ª), decidiu no sentido de que não restaria caracterizada a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, entendimento este com o qual comungamos integralmente.

A divergência entre o voto vencido e a r. decisão majoritária reside, todavia, no tocante à decisão que afinal prevaleceu quanto ao mérito do lançamento, eis que a douta maioria entendeu pela improcedência do lançamento, ao passo que este Conselheiro espousa conclusão diversa.

Com efeito, quanto à irregularidade apontada no Auto de Infração, registra-se que o ITCD incide, entre outras hipóteses, na doação de quaisquer bens ou direitos a qualquer título, ainda que em adiantamento de legítima, conforme dispõe o art. 1º, inciso III, da Lei nº 14.941/03.

Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º - O imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos - ITCD - incide:

(...)

III- na doação a qualquer título, ainda que em adiantamento da legítima;

(...).

A mesma Lei estabeleceu que o contribuinte do ITCD é, na transmissão por doação, o donatário, nos termos do disposto no seu art. 12, inciso II, a saber:

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

(...)

II- o donatário, na aquisição por doação;

(...).

A doadora foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigada, nos termos do art. 21, inciso III, da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pelo imposto devido pelo contribuinte:

(...)

III- o doador;

(...)

As Impugnantes alegam a insubsistência do lançamento tendo em vista a não ocorrência da doação do numerário no ano base de 2010 e, sim, de operação de mútuo, conforme retificações das DIRPF(s) apresentadas para fins de correção do alegado equívoco e cujas cópias colaciona aos autos.

Registre-se, por oportuno, que, à luz da legislação de regência da matéria (vale dizer, à luz da legislação federal do Imposto de Renda Pessoa Física), a retificação das DIRPF(s) pode efetivamente ocorrer de modo regular e válido, desde que observadas as normas de regência da matéria, notadamente a Instrução Normativa nº 1.545, de 03 de fevereiro de 2015, expedida pela Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

Art. 9º Caso a pessoa física constate que cometeu erros, omissões ou inexatidões em Declaração de Ajuste Anual já entregue, poderá apresentar declaração retificadora:

I - pela Internet, mediante a utilização do:

a) programa de transmissão Receitanet; ou

b) serviço "Retificação on-line", disponível no endereço referido no inciso I do caput do art. 4º;

II - em mídia removível, nas unidades da RFB, durante o seu horário de expediente, se após o prazo de que trata o caput do art. 7º.

§ 1º A Declaração de Ajuste Anual retificadora tem a mesma natureza da declaração

originariamente apresentada, substituindo-a integralmente e, portanto, deve conter todas as informações anteriormente declaradas com as alterações e exclusões necessárias, bem como as informações adicionais, se for o caso.

(Destacou-se).

Destarte, nos casos em que as ditas declarações foram validamente retificadas (tanto assim que não constou qualquer questionamento do Fisco federal acerca da validade jurídica desta retificação), impõe-se a constatação de que as DIRPF(s) originalmente apresentadas **não mais se prestavam a fazer prova das supostas doações**.

Como é sabido, em diversos casos postos à apreciação deste E. Conselho de Contribuintes, em que as DIRPF(s) haviam sido retificadas previamente à ação fiscal e, mais que isso, em que o lançamento se baseou **exclusivamente** nas DIRPF(s) originalmente enviadas pelos Codevedores (sendo este, reitera-se, o único documento apresentado pela Fiscalização para subsidiar a acusação fiscal), concluiu-se pela improcedência do feito fiscal.

Nestes precedentes, prevaleceu o entendimento de que a DIRPF originalmente enviada pelo Autuado (e validamente retificada em momento anterior ao início da ação fiscal) não se reputa suficiente para comprovar as acusações fiscais, eis que referido documento não mais opera efeitos no plano jurídico.

Outrossim, a despeito da discussão acerca do cumprimento ou não das formalidades relacionadas ao contrato de mútuo, sobrelevou o fato de que a acusação fiscal há de ser devidamente instruída com provas que demonstrem a ocorrência do fato imponível, o que não restou comprovado naqueles Autos de Infração havidos como improcedentes.

Convém esclarecer também que naqueles casos, s.m.j., descaberia invocar o argumento segundo o qual, nos termos do que dispõe o art. 147, § 1º, do CTN, a retificação da(s) DIRPF(s) alterando o negócio jurídico inicialmente informado só seria admissível antes da notificação do lançamento e mediante comprovação inequívoca de erro na informação anteriormente prestada.

A razão para tanto reside no fato de que referido dispositivo do CTN aplica-se exclusivamente nos casos de tributos lançados “por declaração”, hipótese na qual **não** se encaixa o Imposto de Renda, uma vez que tal tributo é incontroversamente lançado “por homologação”.

Dito isso, do mesmo modo em que, por exemplo, a mera existência da obrigação acessória de entrega da “Declaração de Apuração e Informação do ICMS” (DAPI) não faz do ICMS um imposto lançado “por declaração”, a obrigação de entrega da DIRPF também não descaracteriza o Imposto de Renda enquanto tributo lançado “por homologação”. Logo, em ambos os casos, afigura-se incabível a eventual invocação da disposição contida no art. 147 do CTN.

Feito estes esclarecimentos preliminares, **é de se destacar que o caso ora posto à apreciação desta E. Câmara Especial, todavia, aborda situação diversa.**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na hipótese do presente Recurso de Revisão, diferentemente dos precedentes anteriormente mencionados, em que pese a prévia e válida retificação das DIRPF(s), a Fiscalização cuidou de colacionar aos autos fundamentos hábeis a demonstrar o descabimento da alegação de que teria sido celebrado um contrato de mútuo, ao invés de doação.

Nesta perspectiva, consoante claramente demonstrado nas planilhas apostas às fls. 111/112 dos autos, a evolução patrimonial da Donatária evidencia a sua incapacidade financeira de lastrear a liquidação da alegada operação de mútuo.

Por outro lado, as Recorrentes não lograram êxito em se contrapor aos elementos e argumentos aduzidos pela Fiscalização, razão pela qual, com a licença dos entendimentos em contrário, julgo procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 01 de novembro de 2019.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Conselheiro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	5.276/19/CE	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000052878-96	
Recurso de Revisão:	40.060148617-09	
Recorrente:	2ª Câmara de Julgamento	
Recorrido:	Cristiana Amaral Fernandes, Renata Amaral Fernandes Oliver	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto em separado e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos, os quais já apresentados quando da confecção do voto no Acórdão 22.186/19/2ª pelo Conselheiro André Barros de Moura.

De início, como já colocado, que o presente lançamento tem origem na nulidade prolatada no Acórdão nº 21.900/18/2ª (PTA nº 15.000.040.022-94), decisão consubstanciada em vício formal, uma vez comprovada a entrega por via postal, num mesmo envelope, do Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF), e do Auto de Infração conforme verifica-se pelos documentos de fls. 08/09, daqueles autos.

Segundo consta na decisão que anulou o lançamento, a ausência do procedimento fere o disposto nos arts. 194 e 196 do CTN, bem como no prescrito nos arts. 69, 70 e 74 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Conforme fundamentado na decisão:

ACÓRDÃO: 21.900/18/2ª

(...)

ESSAS NORMAS TÊM POR OBJETIVO PRECÍPUO QUE OS ATOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, ESPECIALMENTE OS AQUI ORA ANALISADOS, SE PAUTEM POR RESPEITO A PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS COMO OS DA LEGALIDADE, DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DA SEGURANÇA JURÍDICA, DA MORALIDADE, DO CONTRADITÓRIO, DA AMPLA DEFESA, DA NÃO SURPRESA E DA TRANSPARÊNCIA.

(...)

ENTRETANTO, NO CASO EM TELA, DEPARA-SE COM A OMISSÃO POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO DE PROCEDIMENTO FORMALÍSTICO PREPARATÓRIO ESSENCIAL À CONFORMAÇÃO JURÍDICA DO LANÇAMENTO ÀS SUAS NORMAS DE REGÊNCIA, O QUE AFETA A SUA PRÓPRIA VALIDAÇÃO.

(...)

PORTANTO, CONCLUI-SE QUE O PROCEDIMENTO FISCAL INSTAURADO EM DESACORDO COM AS NORMAS PREVISTAS EXPLICITAMENTE NA LEGISLAÇÃO, CLARAS, VINCULANTES E OBRIGATÓRIAS, CONTAMINA O LANÇAMENTO DE VÍCIO FORMAL INSANÁVEL, O BASTANTE PARA TORNÁ-LO NULO DE PLENO DE DIREITO.

E ainda destaca a referida decisão:

RESSALTE-SE, TODAVIA, QUE A DECLARAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO NÃO IMPEDE, PRIMA FACIE, O SANEAMENTO DOS VÍCIOS APONTADOS, SENDO FACULTADO À FISCALIZAÇÃO RENOVAR A AÇÃO FISCAL E CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO MEDIANTE NOVO LANÇAMENTO, OBSERVADO, PARA TANTO, O QUINQUÊNIO DECADENCIAL.

Assim, nestes autos, a Fiscalização renova a ação fiscal com fulcro na disposição emanada do inciso II do art. 173 do CTN, que assim dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Inicialmente, cumpre registrar que os tributos sujeitos ao lançamento por homologação são aqueles em que o sujeito passivo presta informações à autoridade administrativa fazendária, recolhendo o tributo, antecipadamente, com base nas informações prestadas.

Justamente por esta iniciativa que compete ao contribuinte, no caso de seu cumprimento, o Código Tributário Nacional estabeleceu uma regra para decadência mais favorável.

Assim, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, havendo a antecipação do recolhimento, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN para a contagem do prazo decadencial, qual seja, cinco anos a partir do fato gerador, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

No caso em exame não houve qualquer antecipação do imposto devido.

Contudo, o Código Tributário Nacional não desprezou esta possibilidade e se encarregou de prever regras para os casos em que o contribuinte não efetua a devida declaração e nem antecipa o imposto, concedendo, nesta hipótese, prazo mais dilatado para o Fisco exercer sua atividade.

Desta forma, nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação inexistindo a apresentação de declaração e antecipação do pagamento, desvia-se a contagem do prazo decadencial da regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional para a regra do art. 173 do mesmo Código, o qual assim disciplina:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

(...)

Assim, o legislador previu duas situações distintas para a configuração da decadência já estipulando os casos de omissão do contribuinte, situação na qual estabelece um prazo maior para a necessária e obrigatória verificação a ser procedida pela Fiscalização.

No caso em que o contribuinte não cumpre sua obrigação de prestar as devidas informações, o prazo se inicia no “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, qual seja o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador.

Por esta razão deve-se aplicar ao caso dos autos a regra do art. 173 do Código Tributário Nacional tendo em vista que não houve apresentação de declaração e antecipação de imposto.

Analisando-se o dispositivo retrotranscrito, percebe-se, pela leitura do inciso I do art. 173, que passados 05 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, desde

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a ocorrência do fato gerador do tributo, o Fisco decai do direito de lançar, perdendo o direito de constituir eventual crédito tributário.

No caso dos autos, aplicando-se a regra do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, verifica-se que o lançamento foi constituído pela lavratura do Auto de Infração inicial, que foi recebido pelos Sujeitos Passivos em dezembro de 2016, conforme comprovam os Avisos de Recebimento – AR de fls. 16 e 17.

Em relação à doação ocorrida em 2010, o prazo decadencial se iniciou, observando-se a regra do citado inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, em 1º de janeiro do exercício seguinte, dessa forma, se encerrando em 31 de dezembro de 2015.

Alega o Fisco não ter ocorrido decadência do direito de lançar, considerando que o início da contagem do prazo, contra a Fazenda Pública Estadual, dá-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que todos os elementos necessários ao lançamento são dela conhecidos, nos termos das normas estaduais.

Considerando esta tese, no presente caso a ciência do fato gerador teria ocorrido a partir do recebimento do banco de dados encaminhado pela Receita Federal do Brasil por meio do Ofícios n.º 301/2012/SRRF06/Gabin/Semac, datado de 06 de março de 2012 (fls. 10), e Certidão da Superintendência de Fiscalização do Estado de Minas Gerais – SUFIS, acostada às fls. 09.

O ITCD constitui tributo de competência estadual, que tem como fato gerador as transferências decorrentes de herança e doações.

No caso em análise, importa observar que, em relação ano-calendário 2010, exercício de 2011, o Fisco recebeu as informações da Receita Federal do Brasil no exercício de 2012, portanto, antes de expirado o prazo para proceder ao lançamento.

É possível perceber que, em relação à doação ocorrida em 2010, o Fisco tinha em mãos a informação já em 2012, mas apenas procedeu a lavratura do Auto de Infração e sua consequente intimação aos Sujeitos Passivos em 2016, inicialmente. Ou seja, já fora do prazo para formalizar as exigências, contrariando o que estabelece o parágrafo único do art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública. (Grifou-se).

A decadência é um instituto que visa a segurança das relações jurídicas. Ir contra qualquer instituto ou mesmo medida que tenha em seu bojo esta premissa é voltar-se contra o próprio estado democrático de direito.

Frise-se não ser possível aceitar a arguição do Fisco de que o prazo começaria a fluir a partir da ciência da ocorrência do fato gerador, pois esta situação equivaleria a eternizar a possibilidade de lançamentos tributários, contrariando o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Código Tributário Nacional e, principalmente, o instituto da decadência que visa determinar prazo para constituição do crédito tributário.

Neste sentido, é o entendimento do STJ, conforme jurisprudência a seguir transcrita:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL.

ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3/STJ. ITCD. DECADÊNCIA DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONFIGURAÇÃO. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. O ENTENDIMENTO DO TRIBUNAL DE ORIGEM REFLETE A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, NO SENTIDO DE QUE A COMUNICAÇÃO DO FATO GERADOR (DOAÇÃO) AO FISCO NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR A DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ITCD), POIS "A CIRCUNSTÂNCIA DE O FATO GERADOR SER OU NÃO DO CONHECIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO FOI ERIGIDA COMO MARCO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL, NOS TERMOS DO QUE PRECEITUA O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, NÃO CABENDO AO INTÉRPRETE ASSIM ESTABELECE" (AGRG NO RESP 577.899/PR, SEGUNDA TURMA, REL. MIN. CASTRO MEIRA, DJE DE 21.5.2008; RESP 1.252.076/MG, SEGUNDA TURMA, REL. MIN. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJE DE 11.10.2012).

2. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.

(AGINT NOS EDCL NO RESP 1683388/MG, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 05/12/2017, DJE 12/12/2017)

Ademais, o Código Tributário Nacional tem status de lei complementar e é em seu corpo que está determinada a regra de decadência a ser aplicada a todos os contribuintes, impedindo quebra do princípio da isonomia em função do ente tributante competente para a cobrança do tributo.

Portanto, tendo o Fisco deixado de exercer o direito de lançar o crédito tributário dentro do prazo legalmente estipulado e tendo em mãos os elementos que permitiriam fazê-lo, encontra-se vedado de exercer o lançamento do tributo, uma vez que extinto, nos termos do art. 156 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

V - a prescrição e a decadência.

(...)

Assim, conclui-se que, nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, devem ser canceladas as exigências relativas ao ano-calendário de 2010, uma vez decaído o direito de a Fazenda Pública promover o lançamento.

Em relação à penalidade isolada pela falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos, da mesma forma como ocorre com o pagamento de imposto, já estaria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vencido o prazo para formalizar qualquer exigência a respeito do descumprimento de tal obrigação acessória.

Note-se que tal entendimento, em estrita obediência ao que disciplina o art. 182 da Lei n.º 6.763/75, não está negando vigência ao dispositivo da legislação que rege a matéria, qual seja, o Código Tributário Nacional.

Negar vigência ao Código Tributário Nacional, em matéria que é da competência exclusiva de lei complementar, seria desrespeitar as funções dos poderes constitucionalmente outorgados, gerando instabilidade jurídica.

Portanto, com tais fundamentos reconheço a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, negando provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 01 de novembro de 2019.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	5.276/19/CE	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000052878-96	
Recurso de Revisão:	40.060148617-09	
Recorrente:	2ª Câmara de Julgamento	
Recorrido:	Cristiana Amaral Fernandes, Renata Amaral Fernandes Oliver	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CCMG.

Não obstante inexistir qualquer divergência quanto à decisão prolatada, as razões que conduzem este Conselheiro diferem, em parte, das razões consignadas no presente acórdão, conforme fundamentos a seguir expostos.

No tocante à decadência do direito de lançar o tributo estadual, entendo, salvo melhor juízo, primeiramente, tal qual no Acórdão da Câmara Especial, que houve a renovação do lançamento fiscal por meio do uso regular da hipótese do inciso II do art. 173 do CTN. Nesse plano de análise, não haveria a decadência do direito de lançar do Fisco, pois a lavratura do novo Auto de Infração observou o prazo de cinco anos entre o trânsito em julgado administrativo da decisão anulatória da autuação fiscal originária.

Noutro ponto, o ITCD é imposto, cujo lançamento se faz por declaração, conforme o art. 147 do CTN e, de conseguinte, cabe ao contribuinte prestar declaração voluntária de bens e direitos para formalizar o lançamento fiscal.

Nessa linha, a lei mineira vigente à época do fato gerador, segundo o art. 144 do CTN, traz o art. 23, parágrafo único, da Lei n. 14.941/03, enquanto o art. 41, parágrafo único, do RITCD repete a mesma regra.

Além disso, o art. 17 da lei do ITCD e o art. 31 do RITCD determinam obrigação acessória ao contribuinte, que consiste na apresentação de declaração de bens e direitos à repartição pública fazendária competente. Tanto isso é verdade que o descumprimento dessa obrigação acessória pelo contribuinte gerou a aplicação da Multa Isolada do art. 25 da Lei do ITCD mineiro.

Portanto, a contagem do ITCD se faz pela comunicação do ato à Administração Fazendária e não da data da ocorrência do fato gerador, ante o descumprimento da apresentação da DBD pelo contribuinte.

Por ser o ITCD um imposto de lançamento misto ou por declaração, nos termos do art. 147 do CTN, sujeita-se à regra do art. 173, I, do CTN, num segundo plano de análise da decadência tributária, e, não, à do art. 150, § 4º, do CTN, sendo que para todos os fins, atua como norma geral do art. 146, III, “b”, da CF/88.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim o é, porque basta o cumprimento de obrigação acessória pelo contribuinte, qual seja a declaração de bens e direitos do art. 17 da lei do ITCD e o art. 31 do RITCD para que o Fisco Mineiro tenha condições de lançar o tributo devido.

Nesta esteira, em caso de descumprimento e de omissão do contribuinte, aplicável o lançamento de ofício pelo Fisco, conforme reza o art. 149, II, do CTN.

Ainda que esse Conselho não possa aferir sobre a constitucionalidade de regulação das normas gerais da decadência por lei complementar, nos termos do art. 110 do RPTA, a norma estatuída no art. 23, parágrafo único, da Lei 14.941/03 é válida e legítima, pois, apenas destaca que no lançamento misto, ele só pode ser efetuado, após o cumprimento da obrigação acessória pelo contribuinte, daí, a exigência de declaração voluntária do contribuinte ou de informações disponibilizadas ao Fisco, como aquela oriunda do convênio de cooperação técnica de 1998 celebrada entre a SRF e a SEF/MG.

Não houve usurpação de competência do Fisco Mineiro, pois, a regra geral de decadência do CTN, recepcionado com o status de lei complementar, traz conceito fluido de “*em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”, logo, impende ao ente político estadual regulamentar, mediante critério objetivo, qual seria o momento exato para que isso ocorra.

Nos termos do § 4º do art. 26 do RITCD, se não existir informação exata da data da realização da doação, presume-se que ela tenha ocorrido no dia 31/12 do exercício corrente. Sob o espeque do art. 13, VIII, da Lei n. 14.941/03, como o ITCD só se torna exigível após o prazo de 15 dias, contados da doação, apenas no dia 15/01/13 é que o lançamento poderia ser efetuado, sendo que o termo inicial do prazo decadencial do art. 173, I, do CTN é o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, o dia 01/01/14, enquanto o seu termo final se operaria até o dia 31/12/18 para o exercício fiscal de 2012.

Seja pela ótica da intimação do AIAF (aplicação do parágrafo único do art. 173 do CTN), seja pela ótica da intimação do AI, ainda persiste o direito de lançar da Administração Fazendária Estadual.

No **mérito**, a doação é um ato *inter vivos*, na sua maior parte, feito entre pessoas físicas, podendo ser uma doação informal ou formalizada, mediante contrato particular ou escritura lavrada em cartório. No caso de lavratura de escritura pública de doação, normalmente os contribuintes aduzem que pode ser feito em qualquer tabelionato de notas e deve ser informada pelo tabelião, exigindo ainda o recolhimento do ITCD, antes da formalização da doação.

Nada obstante, cabe à Fiscalização Estadual o ônus probatório de se demonstrar ainda que em conjunto probatório indiciário a doação realizada entre os sujeitos passivos, de modo a se permitir a cobrança do ITCD e das multas consectárias no presente lançamento fiscal, segundo as regras de distribuição do ônus da prova do art. 373 do CPC c/c o art. 15 do CPC. E desse ônus probatório, não se desincumbiu a Fiscalização Fazendária Estadual.

Primeiramente, o Fisco Estadual não diligenciou a juntada das DIRPFs originais aos autos, as quais supostamente dariam lastro à autuação fiscal, tendo, pois,

se amparado tão somente da admissão, como fato incontroverso, pela outra parte, que nas DIRPFs originais, havia informação equivocada de doação, embora tivessem sido tempestivamente retificadas, junto à RFB, antes do início da ação fiscal.

Em segundo lugar, a tabela de “Evolução Patrimonial de Cristiana Amaral Fernandes” (fl. 111), que foi apresentada pela Fiscalização como elemento probatório da ocorrência da doação e, não, do aludido empréstimo financeiro, somente foi apresentado em sede de Manifestação Fiscal, o que viola o princípio do contraditório e da ampla defesa do art. 5º, LV, da CF/88, além de extrapolar os lindes do objeto do lançamento fiscal, o qual somente poderia ser alterado, através da revisão do lançamento fiscal, nos moldes do art. 145, III, c/c o art. 149, VIII, ambos do Código Tributário Nacional. Essa hipótese do art. 149, VIII, do CTN cuida da falta de prova de fato constitutivo do lançamento fiscal originário, não realizado anteriormente, que se amolda perfeitamente à situação dos autos.

Em seguida, nos termos dos arts. 894 e 895 do RIR/2018, a declaração do imposto de renda da pessoa física pode ser retificada, mediante a observância das hipóteses autorizadas de retificação e dos procedimentos administrativos previstos para a retificação das informações errôneas da declaração original. Como ali está descrito, se houver a retificação da DIRPF original, antes de qualquer procedimento de fiscalização, a DIRPF retificada substitui e revoga a DIRPF original, a qual não produzirá mais quaisquer efeitos jurídicos e será tida como inexistente.

Nem se diga que o § 1º do art. 147 do CTN determinaria que a retificação da declaração pelo próprio declarante dependeria da comprovação do erro sobre a qual se funde, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, visto que o *caput* do mesmo dispositivo legal cuida do lançamento por declaração, o qual se aplica ao ITCD segundo o entendimento deste Conselheiro, porém a declaração a que se refere o § 1º somente pode se referir à DBD e, não, à DIRPF, que possui procedimento administrativo próprio de retificação de suas informações, as quais se submetem aos arts. 894 e 895, ambos do RIR/2018, como já foi explanado acima, sob pena de usurpação de competência fiscal pelo Estado de MG.

De fato, não houve qualquer questionamento da validade jurídica das retificações das DIRPFs pelo Fisco Federal que é a autoridade competente *in casu*, não se podendo confundir a qualidade de parte interessada e de sujeito processual do Fisco Estadual, que não tem o poder de ressuscitar as DIRPFs originais inexistentes, que já foram substituídas pelas DIRPFs retificadas.

Se porventura inexistisse qualquer prova nos autos das transações bancárias de amortização gradual do débito em aberto do mútuo, o ônus da prova era exclusivo da Fazenda Pública Estadual, vez que ninguém é obrigado a manter documentos em sua posse, além do lustro decadencial tributário.

Ademais, segundo o princípio da aptidão para a prova, a produção probatória dessas provas pelo Fisco não seria difícil, vez que possui a prerrogativa fiscal de exigir as informações de que disponha os bancos e as demais instituições financeiras, mediante intimação escrita, acerca de bens, negócios ou atividades de terceiros, *ex vi* do art. 197, II, do CTN. De toda forma, não pode ser imputada

indevidamente à Recorrida, a responsabilidade pela produção probatória de prova difícil ou impossível, mediante o uso do artifício da inversão ilegal do ônus probatório, em afronta aos §§ 1º e 2º do art. 373 do CPC/15.

Por derradeiro, considerando que a presente autuação fiscal está despida de quaisquer indícios probatórios da doação e de que as DIRPFs retificadas indicam a realização de empréstimo financeiro entre os sujeitos passivos, a qual não foi infirmada pela Fiscalização, não é possível se validar o presente trabalho fiscal, devendo, pois, permanecer irretocável a decisão hostilizada.

Isto posto, não reconheço a decadência do direito de lançar do Fisco mineiro e, no mérito, julgo improcedente o Recurso de ofício da Fazenda Pública.

Sala das Sessões, 01 de novembro de 2019.

Erick de Paula Carmo
Conselheiro