

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.665/20/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000053524-85
Impugnação: 40.010147870-16, 40.010147871-99 (Coob.)
Impugnante: Rodrigo Vinícius Fernandes
CPF: 609.707.666-53
Gustavo Henrique Fernandes (Coob.)
CPF: 720.146.526-00
Proc. S. Passivo: Juliano Heitor Cabral
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

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

ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - NUMERÁRIO. Imputação fiscal de falta de recolhimento 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, não restou comprovado nos autos a doação. Portanto, ausente a ocorrência do fato gerador, cancelam-se as 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 em desacordo com a norma prevista no art. 17 da Lei nº 14.941/03. Exigência de Multa Isolada prevista no art. 25 da citada lei. Entretanto, ausente a comprovação da doação e afastada a ocorrência do fato gerador, não há que se falar, no presente caso, em necessidade de cumprimento da obrigação de declarar bens e direitos vinculados à suposta doação.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre doação de numerário efetuada pelo Coobrigado (doador) ao Autuado (donatário), no exercício de 2013, de acordo com as informações constantes da Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

Apurou-se, ainda, a falta de 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 14.941/03e a Multa Isolada capitulada no art. 25 da mesma lei.

O Doador e o Donatário foram eleitos 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.

Inconformados, o Autuado e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 12/19, sob os seguintes argumentos:

- o prazo para o lançamento se expirou, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, pois deveria ser considerada a data em que a doação foi efetuada;
- ainda que fosse aplicável o art. 173, inciso I, do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado seria em janeiro de 2014, esgotando-se o prazo em janeiro de 2019, sendo que o lançamento somente ocorreu em março de 2019, configurando-se a decadência;
- não houve a doação indicada no Auto de Infração, tendo o contribuinte procedido à retificação da DIRPF, excluindo a informação quanto à referida doação;
- a retificação ocorrida ainda em 30/04/15 demonstrou não se tratar de doação, mas sim de empréstimo entre irmãos;
- em se tratando de negócios entre irmãos, é comum o equívoco dos apontamentos por parte do contador, o que foi reparado pela substituição das declarações originárias;
- a autuação estaria totalmente equivocada, na medida em que baseada em documento inexistente para fins legais.

Requerem a improcedência do lançamento.

A Fiscalização intima o Donatário a apresentar as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física de 2013, originais, e de 2014 a 2018, originais e retificadoras, de ambos os envolvidos.

Às fls. 78/222, são juntados os documentos para atendimento à solicitação.

Em manifestação de fls. 223/225, a Fiscalização argumenta que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o fato jurídico tributário (doação de numerário) não é objeto de registro em qualquer órgão ou entidade, sendo absolutamente necessária a declaração do Contribuinte, o que só veio a acontecer em sede da DIRPF/2014, ano base 2013;

- nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, o início do prazo decadencial se deu em 01/01/15 e seu final se daria em 31/12/19, posteriormente à cientificação do Auto de Infração, que ocorreu em 29/03/19;

- apesar da informação das declarações retificadoras quanto à ocorrência de empréstimo, o valor não foi amortizado nos exercícios posteriores, mas, ao contrário, houve aumento da dívida no exercício seguinte (2014) e sua manutenção nos três exercícios seguintes;

- somente no ano-base 2018 houve uma diminuição na dívida;

- não houve contrato para formalizar o informado empréstimo e atribuir prazo de pagamento e juros moratórios, características comuns previstas no Código Civil Brasileiro;

- empréstimo sem prazo de pagamento e sem previsão de juros e, ainda, que se estende por anos caracteriza-se por doação.

Pede a procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa a acusação fiscal de falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a doação de numerário que teria sido feita pelo Coobrigado (doador) ao Autuado (donatário), no exercício de 2013, de acordo com as informações constantes da Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

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

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

O Doador e o Donatário foram eleitos 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.

O Impugnante alega, de início, a impossibilidade da exigência fiscal em razão de entender decaído o direito da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais de exigir o crédito tributário.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 às doações recebidas, a Fiscalização formalizou o lançamento do crédito tributário, dentro do prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN, *in verbis*:

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.

(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.

Nos casos em que o contribuinte não apresenta a Declaração de Bens e Direitos (DBD), conforme previsto no art. 17 da Lei nº 14.941/03 que rege o ITCD, fica 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.

Dessa forma, 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.

O Regulamento do ITCD (RITCD), aprovado pelo Decreto nº 43.981, de 03 de março de 2005, estabelece, 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, as obrigações que deverão ser cumpridas pelo contribuinte e o prazo para a extinção do direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário, *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.

(...)

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

É importante esclarecer 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.

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.

Neste caso, a Receita Estadual somente tomou conhecimento a partir do recebimento do banco de dados encaminhado pela Receita Federal do Brasil, em decorrência das DIRPF apresentadas pelos Impugnantes em 2014, conforme certidão de fls. 10.

Assim, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário de ITCD, somente se expiraria em 31/12/19, 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 29/03/19, conforme comprovam os Avisos de Recebimentos – AR de fls. 11, não ocorreu a decadência do direito de formalizar o crédito tributário.

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:

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;

(...).

O doador foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, 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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os Impugnantes alegam a insubsistência do lançamento tendo em vista a não ocorrência da doação do numerário e, sim, de operação de mútuo, conforme declarado em retificações das DIRPF do doador e donatário, recepcionadas pela RFB em 2015.

No caso em apreço, resulta evidente que o lançamento fiscal baseia-se exclusivamente nas DIRPFs originalmente enviadas pelos Codevedores, sendo este o único documento apresentado pela Fiscalização para subsidiar a acusação fiscal, uma vez que inexistente nos autos qualquer outro elemento de prova que demonstre a ocorrência da doação.

Ocorre, no entanto, que tais DIRPFs foram retificadas em 2015, antes do início da ação fiscal ocorrida em 2019, tanto pelo Autuado quanto pelo Coobrigado, retificação esta que, à luz da legislação de regência da matéria (legislação federal do Imposto de Renda Pessoa Física), se deu de modo regular e válido.

De fato, a propósito do tema, assim dispõe 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, tendo sido validamente retificadas as ditas declarações, impõe-se a constatação de que as DIRPFs originalmente apresentadas não mais se prestam a fazer prova da suposta doação, conforme pretende a Fiscalização.

Como é sabido, em diversos outros casos postos à apreciação deste E. Conselho de Contribuintes, a negativa da doação e a correspondente retificação da Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) se dava após o início do procedimento fiscal, resultando daí o ônus, atribuído ao sujeito passivo, de demonstrar a realização de negócio jurídico diverso.

Em outras palavras, de acordo com o entendimento prevalecente nesta Câmara de Julgamento, tendo sido originalmente declarada a doação perante a Receita Federal do Brasil e caso tal declaração venha a ser retificada, tem-se que:

1 – caso a retificação ocorra após o início de qualquer procedimento fiscal (comprovado mediante a lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal ou mesmo pelo envio de correspondência ao suposto donatário, por parte da Secretaria de Fazenda, para fins de cobrança do ITCD devido), o ônus de provar a alegada inoccorrência da doação é atribuído ao próprio alegante (no caso, o respectivo Impugnante);

2 – por outro lado, caso a retificação seja efetivada antes mesmo do início de qualquer procedimento fiscal, incumbe à Fiscalização, tal como ocorre em qualquer outro lançamento tributário, instruir o Auto de Infração com a prova da ocorrência do fato gerador.

A toda evidência, neste último caso, a DIRPF originalmente enviada pelo Autuado não se reputa suficiente para comprovar as acusações fiscais, eis que referido documento não mais opera efeitos no plano jurídico.

Neste particular, convém esclarecer que não cabe aqui o argumento segundo o qual, nos termos do que dispõe o do art. 147, § 1º, do CTN, a retificação das DIRPFs 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 incontrovertidamente lançado “por homologação”.

Dito isso, do mesmo modo em que 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 invocação da disposição contida no art. 147 do CTN.

Por outro lado, os argumentos da Fiscalização de que as declarações do IRPF dos anos de 2014 a 2017 não registraram amortização da dívida ou que tenha havido até aumento da dívida em 2014, com início da amortização somente a partir de 2018, não autorizam, por si somente, a conclusão de que haveria simulação de empréstimo para a evasão à obrigação de recolhimento do ITCD.

Tampouco sustenta o feito fiscal a ausência de formalização das condições do empréstimo, dado tratar-se de negócio entre particulares, inclusive com relação de parentesco de 1º grau, situação em que é natural ocorrer a rejeição de formalidades.

Assim sendo, ante a inexistência de qualquer elemento de prova que sustente a imputação fiscal de ocorrência de doação, resulta incabível, também, a exigência da Multa Isolada de que trata o art. 17 da Lei nº 14.941/03, alusiva à falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Nayara Atayde Gonçalves Machado (Relatora) e Marcelo Nogueira de Moraes, que a reconheciam. No mérito, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Designado relator o Conselheiro Heldo Luiz Costa (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Nayara Atayde Gonçalves Machado.

Sala das Sessões, 15 de dezembro de 2020.

**Heldo Luiz Costa
Relator designado**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

Acórdão: 23.665/20/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000053524-85
Impugnação: 40.010147870-16, 40.010147871-99 (Coob.)
Impugnante: Rodrigo Vinícius Fernandes
CPF: 609.707.666-53
Gustavo Henrique Fernandes (Coob.)
CPF: 720.146.526-00
Proc. S. Passivo: Juliano Heitor Cabral
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

Voto proferido pela Conselheira Nayara Atayde Gonçalves Machado, 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.

O Impugnante alega, em prejudicial ao mérito, a decadência do direito de lançamento do ITCD referente à doação efetivada e objeto do lançamento, ocorrida em 2013, na medida em que a autuação fiscal apenas foi efetivada em 2019.

No estado de Minas Gerais, o imposto é regulado pela Lei nº 14.941, de 29 de dezembro de 2003, que está regulamentada pelo Decreto nº 43.981, de 03 de março de 2005, que assim define o fato gerador, *in verbis*:

Decreto nº 43.981/05:

Art. 3º Ocorre o fato gerador do imposto:

I - na transmissão da propriedade de bem ou direito, por sucessão legítima ou testamentária;

II - no ato em que ocorrer a transmissão de propriedade de bem ou direito, por meio de fideicomisso;

III - na doação a qualquer título, inclusive nas hipóteses previstas no § 3º do art. 2º, ainda que em adiantamento da legítima;

Portanto, considera-se ocorrido o fato gerador quando da operacionalização do negócio jurídico (doação) pelas partes.

O ITCD é tributo sujeito a lançamento por homologação. Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, havendo a antecipação do pagamento, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional para a contagem do prazo decadencial, qual seja, cinco anos a partir do fato gerador.

No caso em tela, 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 determina a contagem do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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. Nos casos em que não houver pagamento, não há o que homologar, não fazendo sentido o decurso do prazo de cinco anos a partir do fato gerador, sendo o termo inicial do prazo decadencial disciplinado pelo art. 173, inciso I do CTN.

É ressaltado que o instituto da decadência é previsto no sistema jurídico brasileiro, com a finalidade de trazer segurança jurídica aos cidadãos, uma vez que não é admissível que uma obrigação se eternize. Motivo pelo qual, a ciência da Fazenda não está presente no art. 173, inciso I do CTN.

Por oportuno, é importante destacar, ainda, que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe à lei complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência.

Sacha Calmon Navarro Coelho, sobre o tema, sintetiza (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 2007, p. 775):

Então, fica assentado que o quinquênio decadencial para homologar, como o dies a quo fixado na data da ocorrência do fato gerador da obrigação, só opera quando houver pagamento de boa-fê, certo ou errado. Quando ocorre dolo, com a meta optada de fraudar ou simular, o dies a quo se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento ex officio, poderia ter sido efetuado. A mesma coisa ocorre em relação ao dies a quo para lançar ex officio, quando o contribuinte simplesmente nada recolhe (e deveria fazê-lo, por determinação legal).

Ressalte-se que a ciência pela entidade fiscalizadora, não deverá ser utilizada como marco inicial para contagem do prazo decadencial, como vêm fazendo as autoridades fazendárias.

Analisando-se o dispositivo acima transcrito 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, verifica-se que o lançamento foi constituído pela lavratura do Auto de Infração.

No mesmo sentido, em recente data, houve alteração da legislação mineira, especialmente no § 4º do art. 17 da Lei nº 14.941/03, que passou a dispor sobre o início do curso do prazo de lançamento a contar do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, conforme segue abaixo:

Art. 17. (...)

§ 4º Relativamente às doações ocorridas anteriormente à publicação desta lei, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos a contar do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador para promover o lançamento do crédito tributário, desde que o lançamento tenha sido efetuado até o dia 1º de janeiro de 2018.

Pois bem, no caso em debate, os Impugnantes foram intimados da lavratura do Auto de Infração em março de 2019.

Assim, sempre observando a regra do citado inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, tem-se que o prazo decadencial se iniciou em 1º de janeiro de 2014, conseqüentemente, se encerrou em 31 de dezembro de 2018.

Conclui-se, portanto, nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que deve ser cancelado o presente Auto de Infração, 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 vencido o prazo para formalizar qualquer exigência a respeito do descumprimento de tal obrigação acessória, a qual acompanha a sorte do objeto principal.

Note-se que este voto, em estrita obediência ao que determina o art. 182 da Lei nº 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 desprezitar as funções dos poderes constitucionalmente outorgados, gerando instabilidade jurídica.

Diante do exposto, reconheço a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional e voto pela improcedência do lançamento, nesse ponto.

Sala das Sessões, 15 de dezembro de 2020.

**Nayara Atayde Gonçalves Machado
Conselheira**