

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.970/21/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 15.000046630-37
Impugnação: 40.010145161-79
Impugnante: Rodrigo Werneck Gutierrez
CPF: 014.557.896-82
Proc. S. Passivo: Nelson Xisto Damasceno Filho/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

ITCD – CAUSA MORTIS - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. No caso dos presentes autos, tendo em vista a decisão judicial favorável ao Autuado e conforme o entendimento constante da Súmula nº 114 do STF, a apuração do imposto de transmissão *causa mortis* somente pode ser realizada após a homologação da partilha no processo de inventário. Sendo assim, nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao ITCD conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que se verificam os elementos necessários ao lançamento, ou seja, 01/01/13. Portanto, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual em formalizar o crédito tributário.

ITCD - CAUSA MORTIS - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR – SUCESSÃO. Constatou-se o recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, devido por herdeiro, nos termos do art. 1º, inciso I, da Lei nº 14.941/03, em decorrência da transmissão de propriedade de bem ou direito, por ocorrência do óbito do genitor do Autuado. Exigência de ITCD e Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II, da citada lei. Contudo, deve-se ajustar a base de cálculo dos bens imóveis constantes dos itens 01 e 14 da apuração fiscal, conforme valor venal para fins de recolhimento do IPTU e do item 02 conforme valor constante de escritura pública, bem como excluir o item 60.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuida o presente lançamento de recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD relativo ao recebimento de bens/direitos pelo Autuado, por sucessão legítima, em razão do óbito do seu pai em 17/11/06.

São exigidos o ITCD e a Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II, da Lei nº 14.941/03.

Consta dos autos que o presente AI foi lavrado em substituição ao PTA nº 15.000001637-14, uma vez que a Ação de Execução Fiscal a ele referente foi extinta, por ter sido declarada a nulidade da CDA, conforme decisão exarada nos autos da Ação de Embargos à Execução nº 166923-81.2010.8.13.0024, com a seguinte ementa: *“Inexigibilidade do tributo antes da homologação do cálculo pelo juízo sucessório – Súmula no 114 do STF – nulidade da CDA – extinção da execução – recurso provido”*.

Ressalta-se que a **homologação do inventário e da partilha** dos bens deixados pelo falecido - genitor do Autuado - ocorreu em **31/07/12**, conforme despacho do Juiz de Direito da 1ª Vara das Sucessões às fls. 295 do processo judicial (fls. 35 dos presentes autos).

Instruem os autos, além do Auto de Infração - AI de fls. 02/04; Relatório Fiscal de fls. 05/07; cópia de documentos relativos à movimentação do Processo judicial nº 2770664-62-2006.8.130024 e do AI nº 15.000001637-14 (com Relatório Fiscal e DCMM), Relação dos bens referente ao quinhão recebido do espólio de Roberto Gutierrez e DAE referente ao pagamento do ITCD antecipado, Sentença de homologação do inventário e da partilha dos bens deixados por Roberto Gutierrez – fls. 295 do processo judicial nº 2770664-62-2006.8.130024, despacho por solicitação da 7ª Câmara Civil do TJMG - Juiz Relbert Verly da 1ª Vara de Sucessões, no qual consta, dentre outras informações, que **“não consta nos autos certidão de homologação do ITCD”** (fls. 08/41); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 42).

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 44/97.

Alega nulidade do Auto de Infração por ofensa à coisa julgada decorrente do julgamento da Apelação Cível nº 1666923-81.2010.8.13.0024.

Ressalta que, como constou no relatório fiscal, o lançamento do ITCD ora combatido é a revisão do lançamento anterior, objeto do AI nº 15.000001637-14, que foi anulado por decisão prolatada pelo TJMG, no julgamento da Apelação Cível retro.

Sustenta que a anulação do lançamento anterior pelo TJMG tem como fundamento a não homologação dos cálculos do ITCD pelo juízo do inventário, conforme procedimento previsto nos arts. 1.003 e 1.013 do CPC, tendo sido expressamente consignado no acórdão serem inservíveis as avaliações feitas pela Fazenda Pública, tal como agora, mais uma vez, pretende-se fazer.

Diz que o lançamento tributário materializado no Auto de Infração ora impugnado é portador do mesmo vício que levou a Corte Estadual mineira a declarar a nulidade do lançamento anterior, em decisão que não foi objeto de recurso pelo estado de Minas Gerais.

Ressalta que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, tanto pela 2ª Câmara de Julgamento quanto pela Câmara Especial, conforme decisões que reproduz excertos, firmou entendimento de que a contagem do prazo decadencial do lançamento do ITCD com fundamento no art. 173, inciso I, do CTN, tem como termo inicial a apresentação da Declaração de Bens e Direitos - DBD pelo contribuinte, impondo-se ao

Fisco, caso entenda que exista diferença a ser recolhida, proceder à constituição definitiva do crédito no prazo de 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte, independente da instauração do inventário.

Entende, assim, que no caso em exame o fato gerador ocorreu em 17/11/06 e a DBD foi entregue em 14/05/07, tendo o Auto de Infração sido lavrado em 30/11/17, mais de 10 (dez) anos após a ocorrência do fato gerador, motivo pelo qual, de acordo com a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, defende que operou a decadência, impondo-se o cancelamento das exigências fiscais.

Destaca, ainda, que nos termos da jurisprudência do TJMG e do STJ, havendo pagamento parcial, como no caso em exame, a contagem do prazo decadencial, em relação ao lançamento por homologação, dar-se-ia pelo disposto no art. 150, § 4º, do CTN. E, nesse sentido, estaria decaído o direito de a Fiscalização efetuar o presente lançamento, uma vez que a homologação da partilha deu-se em 31/07/12 (*data eleita pelo Fisco como marco do preenchimento dos elementos para exercício da atividade vinculada do lançamento*) e a intimação da lavratura do Auto de Infração impugnado ocorreu em 06/12/17.

Ressalta que as hipóteses taxativas enumeradas no 149 do CTN, que autorizam a revisão do lançamento pela autoridade tributária, dizem respeito à falsidade, ao erro, à omissão ou inexatidão das declarações prestadas pelo contribuinte ou até mesmo à fraude ou falta funcional cometida pelo agente do Fisco ao praticar o ato.

Assevera que, no caso em exame, nada disso aconteceu, pois o lançamento anterior foi anulado em razão da inexistência da homologação dos cálculos do ITCD pelo juízo do inventário ao tempo em que foi lavrado o AI.

Conclui que, anulado o Auto de Infração por motivo diverso daqueles mencionados no art. 149 do CTN, não pode o Fisco promover a revisão do lançamento uma vez que, segundo o disposto no art. 145 do CTN, o lançamento regularmente notificado ao Sujeito Passivo só pode ser alterado em virtude de iniciativa de ofício da autoridade administrativa nos casos taxativamente previstos no art. 149 do CTN (imutabilidade do lançamento tributário).

Discorre sobre a hipótese de incidência do ITCD.

Entende ilegal a base de cálculo do ITCD apurada mediante a avaliação do valor de quotas representativas de capital social de sociedades empresariais, tomando-se como parâmetro o patrimônio líquido das sociedades, conforme previsto no § 1º do art. 5º da Lei nº 14.941/03.

Defende que, ainda que possível fosse a apuração do valor das quotas pertencentes aos sócios tendo como parâmetro o valor do patrimônio líquido das sociedades, o montante classificado na conta “reserva de lucros a realizar” teria de ser excluído do PL, haja vista que não se trata de lucro real, mas tão só de mera expectativa de lucros não realizada.

Entende, ainda, que em relação à parcela dos lucros acumulados que por assembleia-geral não é distribuída aos sócios, mas é destinada a atender a projeto de

investimento da empresa, não há que se falar que ela pertence aos sócios, não devendo ser computada na base de cálculo do ITCD.

Defende que os valores das reservas de reavaliação também devem ser expurgados da base de cálculo do imposto.

Requer seja adequado o balanço da Administradora Sant'Ana aos ditames da Instrução CVM nº 247/96, conseqüentemente que seja reduzido o valor dos 50% das 99.970 quotas da Administradora Sant'Ana que tocam ao Impugnante.

Sustenta estar equivocada a avaliação dos imóveis listados às fls. 90/92.

Defende que a norma processual civil dispõe que somente após a homologação da partilha é que se abre a oportunidade para exigência do ITCD, assim não há que se falar em multa de mora em razão do não-recolhimento do (indevido) tributo no prazo da lei estadual.

Requer a produção de prova pericial apresentando os quesitos de fls. 96/97.

São colacionadas aos autos cópias de Acórdãos deste Conselho de Contribuintes (fls. 100/114).

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 121/123, aponta o seguinte:

- a presente manifestação fiscal tem por objetivo esclarecer alguns questionamentos feitos pelo procurador em documento datado de 26/12/17, conforme fls. autuadas ao PTA de nºs 44/97. Antes de responder às questões, diz que é importante destacar que o tempo decorrido para a manifestação fiscal e encaminhamento do PTA ao CCMG foi em função, especialmente, do NOVO REGULARIZE, com suas diversas prorrogações, inclusive em 2018, pois, o contribuinte poderia manifestar-se pela adesão ao programa, fato que não ocorreu;

- primeiramente, na impugnação, são alegadas nulidade e decadência; porém, não existe cabimento a nenhuma das duas alegações. O AI nº 15.000046635-25 foi lavrado em substituição ao AI nº 15.000001638-97, cancelado conforme decisão judicial - “EMENTA do Processo de Execução fiscal nº 1664449-40.2010.8.13.0024: INEXIGIBILIDADE DO TRIBUTO ANTES DA HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO PELO JUÍZO SUCESSÓRIO – SÚMULA Nº 114 DO STF – NULIDADE DA CDA – EXTINÇÃO DO EXECUÇÃO – RECURSO PROVIDO ”;

- assim, com a homologação da partilha nos autos do inventário, ocorrida em 31/07/12, condicionando o juízo do inventário a exigência da competente Certidão de Pagamento e Desoneração do ITCD, prevista no art. 39 do Decreto nº 43.931/05 (RITCD), ficaram presentes todos os elementos para o exercício da atividade vinculada do lançamento; sendo assim, o Auto de Infração nº 15.000046635-25 foi lavrado para a exigência fiscal do ITCD, multas e juros. Portanto, o prazo legal para o exercício do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário começou a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN), ou seja, 01/01/13;

- fala que também é questionada a avaliação das quotas societárias, realizada conforme a proporção que lhe cabe no valor do Patrimônio Líquido da sociedade. Diz que, nesse caso, além do critério utilizado estar de acordo com a legislação vigente, o questionamento seria matéria de contraditório e até de recurso hierárquico;

- quanto ao questionamento acerca da incidência de multas e juros, afirma que eles foram exigidos por imposição legal, conforme campo do Auto de Infração “Base Legal/Infringências e Penalidades” e Relatório Fiscal – fls. 02, 03 e 06.

Requer, ao final, a procedência do lançamento.

Da instrução processual

A Assessoria do CC/MG exara a Diligência de fls. 123 dos autos, para que a Fiscalização atenda o seguinte:

1 – Substitua a relação de fls. 13 (verso) e 14, referente aos bens recebidos pelo Autuado, tendo em vista que a referida relação, constante dos presentes autos, encontra-se ilegível.

2 - Colacione aos autos os documentos, registros dos parâmetros e critérios, que instruíram a avaliação dos itens 1, 2, 14, 16, 17 e 18, constantes da relação dos bens de fls. 13 (verso) e fls. 14, os quais são objeto de questionamento na impugnação quanto à avaliação fiscal.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 126/127, aos seguintes termos:

A presente manifestação fiscal tem por objetivo esclarecer alguns questionamentos feitos pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais em documento datado de 24/05/2018, conforme folha autuada ao PTA de nº 125, para anexar aos autos os documentos, registros dos parâmetros e critérios que instruíram a avaliação de diversos bens. Como o presente PTA foi lavrado com base nas informações constantes do AI nº 15.000001637-14, decidimos anexar aos autos todos os 3 volumes deste PTA. Desta forma, consideramos que as informações ficarão mais completas e plenamente transparentes para o contribuinte.

Importante informar que a decisão da 1ª Câmara do CCMG, folhas 635 a 658 do PTA 15.000001637-14, se reporta em particular aos itens citados no Despacho / Diligência de folha 125. Além disso, cabe destacar a manifestação fiscal da autuante deste PTA, de folhas 211 a 226, em especial quando aborda tais itens, às folhas 211, 212, 214 e 215.

É reaberta vista dos autos ao Impugnante (fls. 130/132), pelo prazo de 5 (cinco) dias, nos termos do art. 140 do RPTA, que não se manifesta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG exara nova Diligência (fls. 133/134) dos autos para que a Fiscalização atenda o seguinte:

1) - Considerando que foi exarada a diligência de fls. 125 dos autos, que no item 02, determinou que a Fiscalização colacionasse aos autos “ (...) **os documentos, registros dos parâmetros e critérios, que instruíram a avaliação dos itens 1, 2, 14, 16, 17 e 18, constantes da relação dos bens de fls. 13 (verso) e 14, os quais são objeto de questionamento na impugnação quanto à avaliação fiscal**”.

Considerando que, em atendimento à diligência retro, a Fiscalização manifestou-se às fls. 126/127, aos seguintes termos: (resumo reproduzido acima)

(...)

Considerando que compete à Fiscalização, e não a esta Assessoria do CC/MG, instruir os autos com todos os elementos e documentos que comprovam a acusação fiscal.

Decide esta Assessoria retornar aos autos à origem para que a Fiscalização anexe aos presentes autos “os documentos, registros dos parâmetros e critérios, que instruíram a avaliação dos itens 1, 2, 14, 16, 17 e 18, constantes da relação dos bens de fls. 13 (verso) e 14, os quais são objeto de questionamento na impugnação quanto à avaliação fiscal”.

Na oportunidade, fica devolvido o PTA nº 15.000001637-14, enviado pela Fiscalização para este Conselho de Contribuintes.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 135/136 e anexa aos autos os documentos de fls. 137/195, sustentando o que se segue:

- atendendo à solicitação do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, em documento datado de 16/12/19 (fls. 133/134) anexa aos autos cópias dos documentos, registros dos parâmetros e critérios que instruíram a avaliação dos bens requeridos. Como o presente PTA foi lavrado com base nas informações constantes do PTA nº 15.000001637-14, as cópias foram deste extraídas.

Apresenta os critérios utilizados para a avaliação dos bens (citação de fls. referentes ao PTA da avaliação contraditória):

- item 1 (fls. 15/17): 50% de 1/3 - Lote 9 do quarteirão 94, da 3ª seção suburbana, Vila Gutierrez com 480 m². Avaliado por R\$ 144.172,01 conforme ficha de avaliação para fins de recolhimento do ITCD, com base nos dados constantes na certidão de matrícula do imóvel e guia do IPTU. **Cálculo: 144.172,01 / 3 X 50% = R\$ 24.028,66;**

- item 2 (fls. 18/ 22): 50% do direito de propriedade sobre o imóvel, lote do terreno situado à Rua Um, s/n, Bairro Alto do Mingü, no município de Rio Acima. A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

avaliação foi realizada por R\$ 45.000,00 pela AF de Nova Lima com base nas documentações do imóvel (certidão de matrícula e guia do IPTU). **Cálculo: 45.000,00 X 50% = R\$ 22.500,00;**

- item 14 (fls. 25/27): 50% do direito de propriedade da casa de residência à Rua Sinval de Sá, 70 e seu respectivo terreno com área de 4.000 m². Avaliada por R\$ 2.396.973,60 conforme ficha de avaliação para fins de recolhimento do ITCD, com base nos dados constantes na certidão de matrícula do imóvel e guia do IPTU. **Cálculo: R\$ 2.396.973,60 X 50% = R\$ 1.198.486,80;**

- item 16 (fls. 30/41): 50% do direito de propriedade sobre 226.910 quotas da Cial Comércio e Indústria e Administração Ltda. Avaliado pela DFBH1 - 50% da participação na sociedade conforme o valor do Patrimônio Líquido em 31/12/06. Cópia da Alteração Contratual, vigente à época do fato gerador e cópia do Balanço Patrimonial estão em anexo. **Cálculo: 226.910 / 226.919 x 25.115.427,29. Valor: R\$ 25.114.431,16 X 50% = R\$ 12.557.215,59;**

- item 17 (fls. 44/48): 50% do direito de propriedade sobre 2.980 quotas da São Joaquim Administração e Participações Ltda. Avaliado pela DFBH1 - 50% da participação na sociedade conforme o valor do Patrimônio Líquido em 31/12/06. Cópia da Alteração Contratual, vigente à época do fato gerador e cópia do Balanço Patrimonial estão em anexo. **Cálculo: 2.980 / 3.000 x 6.069.631,28. Valor: R\$ 6.029.167,07 X 50% = R\$ 3.014.583,54;**

- item 18 (fls. 49/63): 50% do direito de propriedade sobre 2.980 quotas da Administradora Santana Ltda. Avaliado pela DFBH1 - 50% da participação na sociedade conforme o valor do Patrimônio Líquido em 31/12/06. Cópia da Alteração Contratual, vigente à época do fato gerador e cópia do Balanço Patrimonial estão em anexo. **Cálculo: 99.970 / 300.000 x 558.542100,18 (erro de digitação, valor correto é de R\$ 538.542.100,18). Valor: R\$ 179.460.179,18 X 50% = R\$ 89.730.089,60.**

É reaberta vista dos autos ao Impugnante (fls. 197/198), pelo prazo de 5 (cinco) dias, nos termos do art. 140 do RPTA, que não se manifesta.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 200/242, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, nos termos do disposto no art. 173, inciso I, do CTN e pela procedência parcial do lançamento, para que seja excluído da apuração fiscal o item 60 e ajustada a base de cálculo do imposto considerando:

- em relação aos bens imóveis listados nos itens 01 e 14 da apuração fiscal, o valor venal para fins de recolhimento do IPTU;

- em relação ao imóvel listado no item 02 da apuração fiscal, o valor constante na escritura pública.

A Câmara de Julgamento, em 09/02/21, determina a realização da diligência de fls. 244, que resulta no pensamento do PTA nº 15.000001637-14.

Aberta vista para o Impugnante, que não se manifesta.

Às fls. 252/253 a Assessoria do CCMG ratifica seu entendimento anterior constante do Parecer de fls. 200/242.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e acréscimos.

Das Preliminares

Da alegação de nulidade

Alega o Impugnante a nulidade do lançamento por entender que há nele ofensa à coisa julgada decorrente do julgamento da Apelação Cível nº 1666923-81.2010.8.13.0024.

Contudo, razão não assiste à Defesa, uma vez que a decisão exarada nos autos da Apelação Cível mencionada fundamenta-se no disposto na Súmula nº 114 do STF, cujo verbete se destaca:

“O IMPOSTO DE TRANSMISSÃO "CAUSA MORTIS" NÃO É EXIGÍVEL ANTES DA HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO”,

Registra-se que a execução fiscal referente ao PTA anterior, de nº 15.000001637-14, foi extinta, tendo em vista **a declaração de nulidade da CDA**. Vide ementa da decisão referente à Apelação Cível nº: 1.0024.10.166692-3/002:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS DE DEVEDOR - DIREITO TRIBUTÁRIO - ITCD - MULTA E JUROS DE MORA - INEXIGIBILIDADE DO TRIBUTO ANTES DA HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO PELO JUÍZO SUCESSÓRIO - SÚMULA Nº 114 DO STF - NULIDADE DA CDA - EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO - RECURSO PROVIDO.

A EXIGIBILIDADE DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO 'CAUSA MORTIS' (ITCD) ESTÁ DIRETAMENTE VINCULADA À IDENTIFICAÇÃO DOS HERDEIROS CONTRIBUINTES (SUJEITO PASSIVO) E, ESPECIALMENTE, À DEFINIÇÃO DE SUA BASE DE CÁLCULO, SOMENTE POSSÍVEL APÓS A AVALIAÇÃO DOS BENS DO ESPÓLIO E CÁLCULO DO IMPOSTO, NOS TERMOS DOS ARTIGOS 1.003 A 1.013, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. APLICABILIDADE DA ORIENTAÇÃO EMANADA DA SÚMULA Nº 114 DO STF.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.10.166692-3/002 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): RODRIGO WERNECK GUTIERREZ - APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS - LITISCONSORTE: HENRIQUE WERNECK GUTIERREZ

Como se vê, não há coisa julgada que afete a emissão deste novo Auto de Infração. Ao contrário, a coisa julgada confirma que o novo lançamento pode ser feito. O que se julgou, conforme decisão retro, foi apenas o momento em que se poderia

efetuar o lançamento: “só pode haver lançamento após a homologação judicial dos cálculos”.

O Fisco, então, com base na coisa julgada, isto é, em cumprimento à decisão judicial, efetuou o lançamento em exame.

É exatamente o contrário do que está sendo alegado, pois transitou em julgado o direito/dever quanto ao momento correto da feitura do lançamento.

Destaca-se, inclusive, que não obstante a declaração de nulidade da CDA com correspondente extinção da execução fiscal sem resolução do mérito, restou consignado na decisão do E. TJMG, favorável ao Autuado, ressalva quanto à base de cálculo do ITCD, que deve ser apurada nos termos do art. 38 do CTN e art. 4º da Lei mineira que dispõe sobre o imposto (Lei nº 14.941/03), o que foi observado pelo Fisco no presente lançamento, considerando os ajustes propostos, como se verá na fase de mérito. Examine-se os seguintes excertos da decisão judicial retrocitada:

(...)

CONQUANTO O FATO GERADOR (OU FATOS GERADORES) DA EXIGÊNCIA EM QUESTÃO TENHA OCORRIDO COM A TRANSMISSÃO DOS BENS, FATO QUE DECORREU DO FALECIMENTO DO “DE CUJUS”, **IMPRESCINDÍVEL A DELIMITAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, QUE CONSOANTE O ARTIGO 38, DO CTN É “É O VALOR VENAL DOS BENS OU DIREITOS TRANSMITIDOS”. A LEI ESTADUAL Nº 14.941/03 TAMBÉM DEFINE A BASE DE CÁLCULO COMO O “VALOR DO BEM OU DIREITO TRANSMITIDO” (ARTIGO 4º).**

NA ESPÉCIE, CONFORME INFORMADO PELO D. JUIZ PRIMEVO À FL. 1.011, NÃO HOUVE A HOMOLOGAÇÃO DOS CÁLCULOS DO ITCD, DE FORMA QUE SE AFIGURA INDEVIDO O PRESENTE FEITO EXECUTÓRIO, NOS TERMOS DA SÚMULA 114 DO EXC. STF.

ENFIM, DEMONSTRADA A AUSÊNCIA DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NULO É O TÍTULO EXECUTIVO, IMPONDO-SE A CASSAÇÃO DA SENTENÇA DEVENDO SER EXTINTA A EXECUÇÃO.

FORTE NESSES FUNDAMENTOS, REJEITO A PRELIMINAR E DOU PROVIMENTO AO RECURSO, PARA DAR PROVIMENTO AOS EMBARGOS DO DEVEDOR E DECLARAR NULA A CDA EM RAZÃO DA INEXIGIBILIDADE DO TÍTULO EXECUTIVO JULGANDO EXTINTA A EXECUÇÃO FISCAL SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO.

(...)

Há que se observar que decisão sem resolução de mérito (como a decisão retro, favorável ao Autuado) não traz qualquer cunho mandamental, declaratório, constitutivo ou cominatório quanto ao mérito, pois não aprecia o fundo do litígio; é sentença terminativa cuja autoridade é apenas endoprocessual (MARINONI, L. Guilherme; MITIDIERO, Daniel. Código de Processo Civil, 5a. edição, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013, pág. 256).

Nesse diapasão, não se verifica óbice à lavratura do presente Auto de Infração para exigência da diferença entre o ITCD devido nos termos da Lei nº

14.941/03 e o recolhido pelo Autuado, diante da decisão de homologação da partilha, e em observância da decisão proferida na Apelação Cível nº 1666923-81.2010.8.13.0024.

Veja que há entendimento do mesmo E. TJMG no sentido de que a avaliação dos bens para fins de ITCD é realizada segundo os critérios da Autoridade Fiscal, em caso de não concordância com o valor declarado pelo contribuinte, como no caso em exame:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - INVENTÁRIO - ITCD - CÁLCULO - AVALIAÇÃO - AUTORIDADE FISCAL - IMPUGNAÇÃO NÃO ACOLHIDA - DECISÃO MANTIDA. 1. **SEGUNDO O REGRAMENTO DO DECRETO N.º 43.981/05, O IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS É CALCULADO SOBRE O VALOR DOS BENS NA DATA DA AVALIAÇÃO, A SER REALIZADA SEGUNDO OS CRITÉRIOS DA AUTORIDADE FISCAL, EM CASO DE NÃO CONCORDÂNCIA COM O VALOR DECLARADO PELO CONTRIBUINTE.** 2. NÃO RESTOU DEMONSTRADA A ASSERTIVA DA IMPUGNANTE NO SENTIDO DE QUE A AVALIAÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA, SEQUER ACOSTADA AO INSTRUMENTO, TERIA SIDO REALIZADA EM VALOR DESARROZADO DIANTE DO PREÇO DE MERCADO DO BEM, NÃO SE PRESTANDO A ESTE FIM A AVALIAÇÃO FIRMADA POR OFICIAL DE JUSTIÇA AVALIADOR HÁ APROXIMADAMENTE 04 (QUATRO) ANOS. 3. RECURSO DESPROVIDO

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV Nº 1.0440.14.000661-8/001 - COMARCA DE MUTUM - AGRAVANTE(S): ELISANGELA DUTRA DE SÁ SERAFIM INVENTARIANTE - INTERESSADO(A)S: ESPOLIO DE SIDONIL SERAFIM FILHO REPDO(A) PELO(A) INVENTARIANTE ELISÂNGELA DUTRA DE SÁ SERAFIM

Nesse diapasão, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Pedido de Perícia

O Impugnante requereu a realização de prova pericial, indicou assistente técnico e formulou os quesitos de fls. 96/97.

Todavia, o pedido de prova pericial suscitado não envolve questões que requeiram propriamente a sua realização, uma vez que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório dos autos ou são irrelevantes para o deslinde da questão, não exigindo conhecimento técnico do qual não seja detentor o Órgão Julgador.

As respostas às questões constantes nos itens 1 a 3, por exemplo, que se referem a dados do Balanço da Administradora Sant'ana Ltda, podem ser obtidas por meio da simples análise da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ 2007, bem como do balanço patrimonial (analítico) da empresa.

Conforme se verifica, os quesitos propostos buscam apenas esclarecimentos acerca da existência de investimentos e distribuição de lucros entre empresas nas quais o falecido possuía participação societária, cuja resposta é irrelevante para

caracterização do fato gerador do imposto incidente sobre a transmissão de bens e direitos, bem como para definição da base de cálculo, como se verá na parte meritória.

Na mesma linha, os demais quesitos propostos referem-se a questionamentos sobre dados constantes nos Balanços Patrimoniais das demais empresas objeto de avaliação do Fisco.

Em se tratando de imposto incidente sobre a transmissão “*causa mortis*” e doação, cuja materialidade é a transmissão não onerosa de quaisquer bens ou direitos, o que importa não é determinar se houve, ou não, distribuição de dividendos das empresas investidas para as investidoras ou dessas para os sócios.

No presente caso, a questão relevante é saber se ocorreu a hipótese de incidência do ITCD e se o critério utilizado para avaliação do patrimônio transmitido aos herdeiros, ou seja, se na determinação da base de cálculo do imposto exigido, foram atendidas as regras estabelecidas na legislação tributária e observados os princípios fundamentais da contabilidade.

Dessa forma, com supedâneo na norma insita na alínea “a” do § 1º do art. 142 do Regulamento do Processo e dos procedimentos Tributários e Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008 (RPTA), indefere-se a perícia requerida.

Do Mérito

Conforme já relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD relativo ao recebimento de bens/direitos pelo Autuado, por sucessão legítima, em razão do óbito do seu pai em 17/11/06.

São exigidos o ITCD e a Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II, da Lei nº 14.941/03.

Consta dos autos que o presente AI foi lavrado em substituição ao PTA nº 15.000001633-14, uma vez que a Ação de Execução Fiscal a ele referente foi extinta, por ter sido declarada a nulidade da CDA, conforme decisão em apelação cível exarada nos autos da Ação de Embargos à Execução, com a seguinte ementa: “*Inexigibilidade do tributo antes da homologação do cálculo pelo juízo sucessório – Súmula no 114 do STF – nulidade da CDA – extinção da execução – recurso provido*”.

Ressalta-se que a homologação do inventário e da partilha dos bens deixados pelo genitor do Autuado ocorreu em **31/07/12**, conforme despacho do Juiz de Direito da 1ª Vara das Sucessões às fls. 295 do processo judicial (fls. 35 dos presentes autos).

Traz-se à colação os fatos e procedimentos que antecederam o presente lançamento. Para tanto, reporta-se ao relato constante do Acórdão nº 19.425/09/1ª, referente ao já citado PTA nº 15. 000001637-14 (*cancelado conforme decisão judicial exarada nos autos do Processo de Execução Fiscal*), bem como dos elementos constantes do PTA ora em exame:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a abertura da sucessão (**data do óbito**) ocorreu em 17/11/06; a abertura do inventário e nomeação do inventariante em 29/11/06; em 09/05/07 foram apresentadas as “Primeiras Declarações”, bem como a Relação de Bens e a indicação dos herdeiros, Rodrigo Werneck Gutierrez e Henrique Werneck Gutierrez, e é informado que o patrimônio será repartido de forma igualitária;

- em 14/05/07 foi apresentada a “Declaração de Bens e Direitos” a que se refere o art. 31 do Regulamento do ITCD, aprovado pelo Decreto nº 43.981, de 03/03/05 (RITCD), com as informações sobre os bens e direitos que compõem o monte e, ainda, o cálculo e informação sobre o recolhimento do imposto com base nos valores atribuídos pelo Contribuinte;

- o patrimônio do Inventariado é composto de bens móveis e imóveis, veículos, obras de arte e direitos representados por ações de companhias, quotas de participação de capital social, créditos, títulos e investimentos bancários, no total de 67 itens;

- a Fiscalização, discordando dos valores atribuídos a alguns bens (imóveis) e direitos (quotas de capital social), apresenta Planilha Demonstrativa do Cálculo dos Bens em UFEMG e Memórias de Cálculo – ITCD, bem como o parecer sobre a avaliação dos bens e direitos;

- em 03/04/08, inconformado com o critério utilizado para apuração do valor das quotas de capital e dos imóveis, o Contribuinte, com base no art. 17 do RITCD, requereu avaliação contraditória, apresentando planilha comparativa entre os valores atribuídos pelo Contribuinte e pela SEF, além de requerimento para que seja feita a reavaliação;

- a Fiscalização, ainda na fase de avaliação contraditória, acata parcialmente o pedido formulado pelo Contribuinte, o que resultou na exclusão dos valores dos direitos descritos no item 20 e, também, na reavaliação das ações da CEMIG, item 23 da Declaração de Bens e Direitos, de acordo com os valores apresentados pelo Contribuinte;

- em 29/04/08, o Contribuinte é cientificado, por intermédio de procurador regularmente constituído, das alterações dos valores e intimado a promover o pagamento das exigências fiscais remanescentes;

- reportando-se ao demonstrativo de fls. 15 constata-se que, do total do imposto devido pelos herdeiros, foi abatido o recolhimento espontâneo realizado em 11/05/07;

- por meio do confronto entre os valores da avaliação fiscal e os declarados pelo Contribuinte, verificou, conforme PTA anterior, que dos 67 itens dos bens e direitos informados na declaração, **a diferença subsistia apenas em relação aos itens 1 e 2 (terrenos), item 14 (casa) e aos itens 16, 17 e 18 (quotas de capital social)**;

- em 22/08/08, devido à falta de recolhimento das exigências fiscais remanescentes, a Fiscalização promoveu o lançamento do crédito tributário relativo ao quinhão de cada um dos herdeiros, compreendendo o ITCD e respectiva Multa de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Revalidação incidente sobre o valor do imposto (50%), prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941, de 29/12/03.

Inicialmente, destaca-se que o PTA nº 15.000001637-14 veio a julgamento neste Conselho de Contribuintes que, na ocasião, decidiu o seguinte:

ACÓRDÃO Nº 19.425/09/1ª

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, EM FACE DE QUE O PATRONO DA IMPUGNANTE PROPUGNOU PELO JULGAMENTO DO PTA COM BASE NO BALANÇO DE 2006, QUE ENTENDIA SER O ADEQUADO AO CASO CONCRETO, REJEITOU-SE A PROPOSTA DA CONSELHEIRA RELATORA DE APRESENTAÇÃO DO BALANÇO OU BALANCETE REFERENTE À DATA DO ÓBITO. TAMBÉM EM PRELIMINAR, POR MAIORIA DE VOTOS, EM INDEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA. VENCIDA A CONSELHEIRA LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO QUE A DEFERIA. NO MÉRITO, AINDA POR MAIORIA DE VOTOS, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO FISCO ÀS FLS. 555/563, E AINDA PARA: 1) EXCLUIR DO DEMONSTRATIVO DE FLS. 563, O ITEM 60, UMA VEZ QUE OS VALORES A ELE RELATIVOS JÁ FORAM LEVADOS À TRIBUTAÇÃO, PORQUANTO COMPREENDIDO NO MONTANTE INFORMADO NO ITEM 59 DA "AVALIAÇÃO SEF" DE FLS. 273/275; 2) CONSIDERAR COMO BASE DE CÁLCULO DO ITCD, EM RELAÇÃO AO IMÓVEL, SITUADO EM RIO ACIMA, O VALOR CONSTANTE DA ESCRITURA DE FLS. 17/18, OU SEJA, R\$ 5.000,00 (CINCO MIL REAIS). VENCIDO, EM PARTE, O CONSELHEIRO EDÉLCIO JOSÉ CANÇADO FERREIRA (REVISOR) QUE ADOTAVA COMO BASE DE CÁLCULO PARA OS IMÓVEIS DE ITENS 1 E 14, O VALOR CONSTANTE DA GUIA DE IPTU. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. NELSON XISTO DAMASCENO FILHO E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. FRANCISCO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS 19425091ª.DOC PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL EM 30/12/2009 - CÓPIA WEB 24 DE ASSIS VASCONCELOS BARROS. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS VENCIDOS.

Como já destacado, a execução fiscal referente ao PTA retro, de nº 15.000001637-14, foi extinta tendo em vista **a declaração de nulidade da CDA**. Vide a ementa do já citado Acórdão, referente à Apelação Cível:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS DE DEVEDOR - DIREITO TRIBUTÁRIO - ITCD - MULTA E JUROS DE MORA - INEXIGIBILIDADE DO TRIBUTO ANTES DA HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO PELO JUÍZO SUCESSÓRIO - SÚMULA Nº 114 DO STF - NULIDADE DA CDA - EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO - RECURSO PROVIDO.

A EXIGIBILIDADE DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO 'CAUSA MORTIS'

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(ITCD) ESTÁ DIRETAMENTE VINCULADA À IDENTIFICAÇÃO DOS HERDEIROS CONTRIBUINTES (SUJEITO PASSIVO) E, ESPECIALMENTE, À DEFINIÇÃO DE SUA BASE DE CÁLCULO, SOMENTE POSSÍVEL APÓS A AVALIAÇÃO DOS BENS DO ESPÓLIO E CÁLCULO DO IMPOSTO, NOS TERMOS DOS ARTIGOS 1.003 A 1.013, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. APLICABILIDADE DA ORIENTAÇÃO EMANADA DA SÚMULA Nº 114 DO STF.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.10.166692-3/002 - COMARCA DE BELO HORIZONTE -
APELANTE(S): **RODRIGO WERNECK GUTIERREZ** -
APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS -
LITISCONSORTE: HENRIQUE **WERNECK GUTIERREZ**

Em razão de decisões judiciais que menciona, o Procurador Chefe da Procuradoria de Tributos e Assuntos Fiscais da Advocacia Geral do Estado de Minas Gerais – AGE encaminhou, em 27/04/17, o Ofício OF. AGE. PTF. GAF. nº 40/17 e anexos (fls. 08/09) ao Sr. Secretário de Estado de Fazenda para ciência e providências.

Consta no MEMO/ES 1064/2017 (anexo ao ofício retro) que, com base nos elementos da causa, o acórdão acima mencionado deu provimento ao recurso e extinguiu a execução fiscal pela “demonstrada ausência de exigibilidade do crédito”.

Ainda é destacado no referido documento que é certo que houve a homologação da partilha nos autos do inventário – Processo nº 2770664-62-2006.8.13.0024 – **apenas em 31/07/12, condicionando o juízo de inventário, para fins de registro do formal de partilha, que fosse exigida a competente Certidão de Pagamento/Desoneração do ITCD prevista no art. 39 do Decreto 43.931/2005 (fls. 1.111).**

Ao final, é proposto que sejam os documentos anexos encaminhados, em regime de urgência, com prioridade de tramitação, para a Secretaria de Estado de Fazenda com a proposta de:

1 - cancelamento da exigência fiscal constante no PTA/CDA nº 15.000001637-14;

2 - lavratura de nova autuação fiscal para exigência fiscal do ITCD, multas e juros, se for o caso, na forma da lei, porque com a homologação da partilha nos autos do Inventário nº 2770664-62.2006.8.13.0024, entende estarem presentes todos os elementos necessários para o exercício da atividade vinculada do lançamento, prevista no art. 142 do CTN.

Assim é que a Fiscalização, após cancelar a exigência fiscal constante do PTA nº 15.000001637-14, emitiu o PTA ora em análise.

Feitas estas considerações, conveniente destacar que a Constituição Federal de 1988 (CF/88), conforme art. 155, inciso I e no § 1º, delegou aos estados competência para instituir Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, o ITCD.

A competência para instituição do imposto foi regulamentada pelo Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172/66, recepcionada pela Constituição da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

República de 1988 com *status* de Lei Complementar, definindo aspectos como competência dos estados, fato gerador, sujeito passivo da obrigação tributária, base de cálculo e alíquota.

Assim, o estado de Minas Gerais, valendo-se de sua competência constitucionalmente prevista, editou a Lei nº 14.941/03, que dispôs sobre o ITCD em seus diversos aspectos, regulamentada pelo Decreto nº 43.981/05.

Destaca-se que o ITCD, dentre outras hipóteses, incide na transmissão da propriedade de bem ou direito, por ocorrência do óbito, conforme redação atual do inciso I do art. 1º da referida lei:

CAPÍTULO I

Da Incidência

Art. 1º O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD - incide:

I - na transmissão da propriedade de bem ou direito, por ocorrência do óbito;

Efeitos de 1º/01/2006 a 31/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos da [Lei nº 15.958, de 29/12/2005](#):

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

Conforme relato, o Impugnante argui que teria ocorrido a decadência do direito de o Fisco constituir o presente crédito tributário.

Assevera que o fato gerador ocorreu em 17/11/06 e a Declaração de Bens e Direitos - DBD foi entregue em 14/05/07, tendo o Auto de Infração sido lavrado em 30/11/17, passados mais de 10 (dez) anos, motivo pelo qual, de acordo com a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes (*contagem do prazo decadencial a partir do exercício seguinte ao da entrega da DBD, nos termos do art. 173, inciso I do CTN*), diz ter operado a decadência, impondo-se o cancelamento das exigências fiscais.

Defende, ainda, que nos termos da jurisprudência do TJMG e do STJ, havendo pagamento parcial, como no caso em exame, a contagem do prazo decadencial em relação ao lançamento por homologação dar-se-ia pelo disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

E, nesse entendimento, diz que também estaria decaído o direito de a Fiscalização efetuar o presente lançamento, uma vez que a homologação da partilha deu-se em 31/07/12 (*data eleita pelo Fisco como marco do preenchimento dos elementos para exercício da atividade vinculada do lançamento*) e a intimação da lavratura do Auto de Infração impugnado ocorreu em 06/12/17.

Como se vê, no entender do Sujeito Passivo o crédito tributário em exame estaria extinto pela ocorrência da decadência, como dito alhures, sustentando que o *dies a quo* da contagem do prazo seria 01/01/08 (considerando a data da entrega da DBD), conforme o disposto no art. 173, inciso I, do CTN e decisões deste Conselho de Contribuintes; ou 31/07/12, conforme art. 150, § 4º, do CTN, considerando a data de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

homologação da partilha. Lado outro, o Fisco entende que tal termo inicial seria o primeiro dia do exercício seguinte ao da conclusão do processo de inventário com a homologação da partilha, ou seja, 1º/01/13.

De início, estranha-se o empenho do Impugnante em fazer retroagir o início do prazo decadencial para um momento no qual sequer o lançamento original poderia ter sido realizado, conforme decisão judicial nos autos dos embargos à execução fiscal por ele propostos e cuja decisão lhe foi favorável.

Tendo em vista que, por decisão judicial relativa à ação interposta pelo próprio Autuado, prevaleceu no caso em exame o disposto na Súmula nº 114 do STF, cujo verbete dispõe “*O imposto de transmissão "causa mortis" não é exigível antes da homologação do cálculo*”, em detrimento ao disposto na legislação mineira que rege o ITCD, não assiste razão à Defesa ao invocar decisões deste Conselho de Contribuintes, as quais estão adstritas ao disposto na legislação de regência do referido imposto, legislação que neste aspecto restou afastada pela decisão judicial.

Nem poderia ser outro o entendimento, afinal o instituto da decadência visa levar segurança jurídica ao contribuinte diante de eventual inércia da autoridade lançadora, e neste sentido só pode haver inércia se a autoridade lançadora poderia ter realizado o lançamento e não o fez.

Nesse contexto, sem razão o Impugnante, pois o termo inicial da decadência para a constituição do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação – ITCD, com aplicação do entendimento constante da Súmula nº 114 do STF, como no caso em epígrafe, em que a exigibilidade do imposto fica na dependência da prolação da sentença de homologação da partilha, tornando assim possível a realização do lançamento, considerada a exegese do art. 173, inciso I, do CTN, dá-se no primeiro dia do exercício seguinte **àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado**, ou seja, o *dies a quo* foi 1º/01/13, uma vez que a homologação da partilha ocorreu em 31/07/12. Aliás este é o entendimento da jurisprudência. Veja-se:

"EMENTA: ITCD - DECADÊNCIA - TERMO A QUO - PROCESSO DE INVENTÁRIO - HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO.

TENDO EM VISTA QUE A APURAÇÃO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS SOMENTE PODE SER REALIZADA APÓS O TRÂMITE DO PROCESSO DE INVENTÁRIO, ONDE SERÃO DETERMINADOS E AVALIADOS OS BENS QUE REALMENTE PERTENCEM AO ESPÓLIO E IDENTIFICADOS OS HERDEIROS OU LEGATÁRIOS QUE SERÃO SUJEITOS PASSIVOS DO IMPOSTO, O PRAZO DE DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O ITCD NÃO SE CONTA DA MORTE DOS AUTORES DA HERANÇA, MAS SIM DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AQUELE EM QUE SE VERIFICAM OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS AO LANÇAMENTO".

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.12.330991-6/001, RELATOR(A): DES.(A) FERNANDO CALDEIRA BRANT, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 22/05/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 30/05/2014)

Considerando que a desídia e o desinteresse do Fisco constituem a matriz que justifica a pena de extinção do crédito pela decadência, não cabe falar em início do prazo decadencial em tempo no qual o Sujeito Ativo não poderia efetuar o lançamento, no caso por força de decisão judicial.

No caso em apreço, homologada a partilha em 31/07/12, o prazo decadencial iniciou em 1º/01/13, esvaindo-se em 1º/01/18.

Como o Autuado foi intimado da lavratura do Auto de Infração em 06/12/17 (fls. 43), verifica-se não ter ocorrido a alegada extinção do crédito tributário pela decadência nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Nesse ponto, há de se esclarecer que, não obstante o lançamento se refira à data da ocorrência do fato gerador, o imposto não é exigível antes da homologação da partilha (Súmula nº 114 do STF).

Significa dizer que, enquanto não homologada a partilha, não se inicia a contagem do prazo decadencial e, por óbvio, também do prazo prescricional.

Logo, tendo em vista que o fato gerador do imposto somente se caracterizará em todos os seus aspectos por ocasião da homologação judicial da partilha, esse é o momento que deve ser considerado como termo de início do prazo decadencial, razão pela qual se entende que o direito de constituir o crédito não estava decaído no presente caso.

Também resta afastada a hipótese de aplicação ao caso do disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Isso porque, considerando a decisão judicial favorável ao Autuado, não há que se falar em data do fato gerador para a contagem do prazo decadencial (“§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, **será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador**”), pois o ITCD só é exigível com a homologação judicial da partilha.

Assim, o prazo de decadência do direito de constituir o ITCD não é contado da morte dos autores da herança, mas do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que se verifica os elementos necessários ao lançamento.

Corroborando o entendimento de que o termo inicial da contagem da decadência do direito de constituir o crédito tributário referente ao ITCD, quando aplicado o entendimento constante da citada súmula, **é o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que se verifica os elementos necessários ao lançamento, ou seja, do exercício seguinte aquele em que a sentença homologou a partilha**, além do julgado anteriormente citado, cabe trazer à colação outro julgado:

EMENTA: ITCD - DECADÊNCIA - MOMENTO DA APURAÇÃO - PROCESSO DE INVENTÁRIO - HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO. A APURAÇÃO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS SOMENTE PODE SER REALIZADA COM O TRÂMITE DO INVENTÁRIO, QUANDO SERÃO DETERMINADOS E AVALIADOS OS BENS QUE REALMENTE PERTENCEM AO ESPÓLIO, IDENTIFICADOS OS HERDEIROS OU LEGATÁRIOS QUE SERÃO SUJEITOS PASSIVOS DO IMPOSTO, ENFIM, COLACIONADOS OS DADOS NECESSÁRIOS PARA O

LANÇAMENTO A SER REALIZADO PELO FISCO. **ASSIM, O PRAZO DE DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O ITCD NÃO É CONTADO DA MORTE DOS AUTORES DA HERANÇA, MAS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AQUELE EM QUE SE VERIFICA OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS AO LANÇAMENTO.** (TJMG. RELATOR DESEMBARGADOR EDILSON FERNANDES, PROCESSO Nº 1.0479.07.131045-8/001(1), DATA DA PUBLICAÇÃO 10/02/2009)".

Destaca-se que, quando o ITCD é pago de forma incompleta ou não é recolhido, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício, previsto no art. 149 do CTN e, conseqüentemente, atraindo a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN. Confira-se a seguinte decisão do E. TJMG, que corrobora o entendimento ora externado:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO ANULATÓRIA - ITCD - NÃO RECOLHIMENTO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DECADÊNCIA - ART. 173, I DO CTN - NOTIFICAÇÃO - ENDEREÇO - CONTRIBUINTE - DEVER DE ATUALIZAÇÃO - PREJUDICIAL DE MÉRITO AFASTADA - RECURSO NÃO PROVIDO. 1. QUANDO O ITCD É PAGO DE FORMA INCOMPLETA OU QUANDO NÃO É RECOLHIDO, O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO NÃO SE APERFEIÇA, DANDO LUGAR AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO PREVISTO NO ARTIGO 149 DO CTN E, CONSEQUENTEMENTE, DO PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ARTIGO 173, I DO CTN. 2. NÃO SE VERIFICANDO O DECURSO DE 05 (CINCO) ANO, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO DO ITCD PODERIA TER SIDO EFETUADO (ART. 173, I DO CTN), BEM ASSIM AFASTADA A TESE DE IRREGULARIDADE DA RESPECTIVA NOTIFICAÇÃO, PORQUANTO REMETIDA AO ENDEREÇO CADASTRADO PERANTE O FISCO, CUJA ATUALIZAÇÃO COMPETE AO CONTRIBUINTE, IMPÕE-SE A MANUTENÇÃO DA SENTENÇA QUE AFASTOU A PREJUDICIAL DE MÉRITO. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.20.013541-6/001, RELATOR(A): DES.(A) HABIB FELIPPE JABOUR (JD CONVOCADO) , 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 14/04/2020, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 15/04/2020).

(GRIFOU-SE)

Traz-se à colação excertos de outras decisões nesse sentido:

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. OMISSÃO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. VÍCIO NÃO CONFIGURADO. ITCMD. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO TRÂNSITO EM JULGADO DA SENTENÇA HOMOLOGATÓRIA DA PARTILHA. 1. NÃO HÁ FALAR EM OMISSÃO EXISTENTE NO ACÓRDÃO QUANDO O TRIBUNAL LOCAL JULGA INTEGRALMENTE A LIDE, APENAS NÃO ADOTANDO A TESE DEFENDIDA PELO RECORRENTE, TAMPOUCO SE PODE CONFUNDIR JULGAMENTO DESFAVORÁVEL AO INTERESSE DA PARTE COM NEGATIVA OU AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. PRECEDENTES. 2. **O PRAZO DECADENCIAL, NOS**

CASOS DE ITCMD, TEM INÍCIO A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE OCORREU O TRÂNSITO EM JULGADO DA SENTENÇA HOMOLOGATÓRIA DA PARTILHA, QUE SERIA A DATA EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER OCORRIDO. 3. AGRAVO INTERNO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (AGINT NO ARES 1473610/PR, REL. MINISTRO OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 08/06/2020, DJE 15/06/2020)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ITCMD. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO. EXIGIBILIDADE. OFENSA AO ART. 173, I, DO CTN. OCORRÊNCIA. ATOS INDISPENSÁVEIS À ELABORAÇÃO DO LANÇAMENTO. ENCARGOS MORATÓRIOS. RESTABELECIMENTO DA SENTENÇA DE PRIMEIRO GRAU. 1. A CORTE DE ORIGEM ENTENDEU QUE O PRAZO DE 180 DIAS PARA PAGAMENTO DOS TRIBUTOS DE TRANSMISSÃO COMEÇA A CONTAR DA DATA DA ABERTURA DA SUCESSÃO OU DA MORTE DO PROPRIETÁRIO DO BEM. 2. **NO ENTANTO, A JURISPRUDÊNCIA DO STJ ENTENDE QUE A PROLAÇÃO DA SENTENÇA DE HOMOLOGAÇÃO DA PARTILHA É QUE POSSIBILITA A IDENTIFICAÇÃO DOS ASPECTOS MATERIAL, PESSOAL E QUANTITATIVO DA HIPÓTESE NORMATIVA DE INCIDÊNCIA DO ITCMD, NÃO SENDO POSSÍVEL A REALIZAÇÃO DE LANÇAMENTO ANTES DE TAL HOMOLOGAÇÃO. PRECEDENTES: RESP 1.668.100/SP, REL. MIN. HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJE 20.6.2017; AGINT NO ARES 1.376.603/PR, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJE 26.2.2019.** 3. APLICA-SE AO CASO O DISPOSTO NA SÚMULA 114/STF: **"O IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS NÃO É EXIGÍVEL ANTES DA HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO"**. 4. RECURSO ESPECIAL PROVIDO, PARA RESTABELECER A SENTENÇA DE PRIMEIRO GRAU. (RESP 1793143/MG, REL. MINISTRO HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 09/04/2019, DJE 29/05/2019)

EMENTA: PROCESSO CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCESSO DE INVENTÁRIO. LANÇAMENTO DO ITCD. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO. NA TRANSMISSÃO 'CAUSA MORTIS', POR MEIO DE INVENTÁRIO DOS BENS DO FALECIDO, O TERMO INICIAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO DE EXTINÇÃO DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL CONSTITUIR O CRÉDITO DE ITCD É O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SUBSEQÜENTE ÀQUELE EM QUE SE VERIFICA A POSSIBILIDADE DE CONHECER OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS AO LANÇAMENTO. NEGA-SE PROVIMENTO AO RECURSO. (RELATOR DESEMBARGADOR ALMEIDA MELO, PROCESSO Nº 1.0024.02.625332-8/002(1), DATA DA PUBLICAÇÃO 26/06/2008). (GRIFOS ACRESCIDOS).

Lado outro, o Impugnante traz questionamento no sentido de que não haveria autorização para a revisão do lançamento anterior pela autoridade tributária, afirmando que anulado o Auto de Infração por motivo diverso daqueles mencionados

no art. 149 do CTN, não pode o Fisco promover a revisão do lançamento, uma vez que, segundo o disposto no art. 145 do CTN, o lançamento regularmente notificado ao Sujeito Passivo pode ser alterado em virtude de iniciativa de ofício da autoridade administrativa somente nos casos taxativamente previstos no art. 149 do CTN (imutabilidade do lançamento tributário).

Contudo, verifica-se que o caso em exame, em que, por decisão judicial, reconheceu-se que havia equívocos no lançamento anterior, o lançamento poderá ser revisado, observado o prazo decadencial, nos termos do disposto no art. 145, inciso III, c/c art. 149, inciso VIII, ambos do CTN.

Referido entendimento pode ser extraído do enunciado da Súmula nº 392 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Recurso Especial (RESP) nº 1.045.472/BA, submetido à sistemática da repercussão geral do art. 543-C, do CPC/73 (hoje, art. 1.035 do CPC/15), quando neles restou consignado que havendo **equívocos no lançamento** ou na inscrição em dívida, nos casos de necessária alteração de fundamento legal ou do sujeito passivo, nova apuração do tributo com aferição de base de cálculo por outros critérios, imputação de pagamento anterior à inscrição etc., **será indispensável que o próprio lançamento seja revisado, se ainda viável em face do prazo decadencial:**

RESP 1045472/BA PRIMEIRA SEÇÃO REL. MIN. LUIZ FUX
JULGAMENTO: 25/11/2009 PUBLICAÇÃO: DJE 18/12/2009
“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA (CDA). SUBSTITUIÇÃO, ANTES DA PROLAÇÃO DA SENTENÇA, PARA INCLUSÃO DO NOVEL PROPRIETÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO ERRO FORMAL OU MATERIAL. SÚMULA 392/STJ. 1. A FAZENDA PÚBLICA PODE SUBSTITUIR A CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA (CDA) ATÉ A PROLAÇÃO DA SENTENÇA DE EMBARGOS, QUANDO SE TRATAR DE CORREÇÃO DE ERRO MATERIAL OU FORMAL, VEDADA A MODIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA EXECUÇÃO (SÚMULA 392/STJ). 2. É QUE: **‘QUANDO HAJA EQUÍVOCOS NO PRÓPRIO LANÇAMENTO** OU NA INSCRIÇÃO EM DÍVIDA, FAZENDO-SE NECESSÁRIA ALTERAÇÃO DE FUNDAMENTO LEGAL OU DO SUJEITO PASSIVO, NOVA APURAÇÃO DO TRIBUTO COM AFERIÇÃO DE BASE DE CÁLCULO POR OUTROS CRITÉRIOS, IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTO ANTERIOR À INSCRIÇÃO ETC., **SERÁ INDISPENSÁVEL QUE O PRÓPRIO LANÇAMENTO SEJA REVISADO, SE AINDA VIÁVEL EM FACE DO PRAZO DECADENCIAL,** OPORTUNIZANDO-SE AO CONTRIBUINTE O DIREITO À IMPUGNAÇÃO, E QUE SEJA REVISADA A INSCRIÇÃO, DE MODO QUE NÃO SE VIABILIZARÁ A CORREÇÃO DO VÍCIO APENAS NA CERTIDÃO DE DÍVIDA. A CERTIDÃO É UM ESPELHO DA INSCRIÇÃO QUE, POR SUA VEZ, REPRODUZ OS TERMOS DO LANÇAMENTO. NÃO É POSSÍVEL CORRIGIR, NA CERTIDÃO, VÍCIOS DO LANÇAMENTO E/OU DA INSCRIÇÃO. NESTES CASOS, SERÁ INVIÁVEL SIMPLEMENTE SUBSTITUIR-SE A CDA.’ (LEANDRO PAULSEN, RENÉ BERGMANN ÁVILA E INGRID SCHRODER SLIWKA, IN ‘DIREITO PROCESSUAL TRIBUTÁRIO: PROCESSO

ADMINISTRATIVO FISCAL E EXECUÇÃO FISCAL À LUZ DA DOCTRINA E DA JURISPRUDÊNCIA', LIVRARIA DO ADVOGADO, 5ª ED., PORTO ALEGRE, 2009, PÁG. 205). (...) 4. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008." (GRIFOU-SE).

Nesse sentido, é entendimento do E. TJMG. Confira-se:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. EXECUÇÃO FISCAL. PONTE NOVA. NULIDADE DA CDA. OCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DOS ÍNDICES DE CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS DE MORA. IMPOSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA CDA. **NECESSIDADE DE NOVO LANÇAMENTO**. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 392 DO STJ. EXTINÇÃO DO PROCESSO SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO. PRECEDENTES. RECURSO DESPROVIDO. - É NULA A CDA QUE NÃO INDICA A METODOLOGIA E O TERMO INICIAL DOS JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA INCIDENTES SOBRE O DÉBITO TRIBUTÁRIO EXECUTADO, UMA VEZ QUE IMPOSSIBILITA O EXERCÍCIO DO DIREITO DE AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO PELO CONTRIBUINTE. - **INVIÁVEL, NO CASO CONCRETO, A APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 392 DO C. STJ, UMA VEZ QUE OS VÍCIOS EM QUESTÃO NÃO CORRESPONDEM A MEROS ERROS MATERIAIS OU FORMAIS, MAS A VERDADEIRA AUSÊNCIA DE REQUISITO IMPRESCINDÍVEL À VALIDADE DO TÍTULO EXECUTIVO, TORNANDO A DÍVIDA ILÍQUIDA E INCERTA, E, POR CONSEQUENTE, INEXIGÍVEL.**

COM EFEITO, PARA AFASTAR AS NULIDADES INDICADAS SERIA **NECESSÁRIO PROCEDER-SE A NOVO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO**, O QUE IMPEDE A SUBSTITUIÇÃO DA CDA, CONFORME JÁ DECIDIDO PELA PRÓPRIA CORTE SUPERIOR DO STJ (EM SEDE DE REPETITIVO - RESP 1045472/BA) E POR ESTE EG. TRIBUNAL DE JUSTIÇA EM DIVERSOS JULGAMENTOS.

- DESSE MODO, MOSTRA-SE IMPERIOSA A EXTINÇÃO DO PROCESSO, SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO, NOS TERMOS DO ART. 485, IV, DO CPC/15, POR AUSÊNCIA DO PRESSUPOSTO DE CONSTITUIÇÃO E DESENVOLVIMENTO VÁLIDO E REGULAR. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0521.17.007062-2/001, RELATOR(A): DES.(A) WANDER MAROTTA, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 28/06/2018, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 04/07/2018) (GRIFOU-SE).

Quanto ao momento de avaliação dos bens e apuração do ITCD cabe colacionar o seguinte julgado:

MANDADO DE SEGURANÇA - ITCD - MOMENTO DA APURAÇÃO - PROCESSO DE INVENTÁRIO - HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO - ARTIGO 1.013 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

CONSOANTE PRECEITUA O CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL, ENSINA A DOCTRINA E ENTENDE A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA, A APURAÇÃO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO

'CAUSA MORTIS' SOMENTE PODE SER REALIZADA COM O TRÂMITE DO INVENTÁRIO, QUANDO SERÃO DETERMINADOS E AVALIADOS OS BENS QUE REALMENTE PERTENCEM AO ESPÓLIO, IDENTIFICADOS OS HERDEIROS OU LEGATÁRIOS QUE SERÃO SUJEITOS PASSIVOS DO IMPOSTO, ENFIM, COLACIONADOS OS DADOS NECESSÁRIOS PARA O LANÇAMENTO A SER REALIZADO PELO FISCO."

(TJMG, 1.0024.06.074469-5/001, DES. REL. EDILSON FERNANDES, J. 08/04/2008, "DJ" 09/05/2008).

É sabido que, no ITCD, compete ao sujeito passivo, mediante declaração, estipular o valor do bem a ser transmitido. Entretanto, de acordo com a legislação que rege a espécie, o Fisco não fica adstrito aos valores atribuídos aos bens no inventário.

Nesse diapasão, o Código Tributário Nacional - CTN, no tocante ao tributo em testilha, prevê em seu art. 38 que "a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos":

SEÇÃO III

Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos

Art. 35. O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;

II - a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;

III - a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II.

Parágrafo único. Nas transmissões causa mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os herdeiros ou legatários.

(...)

Art. 38. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. (Grifos acrescidos).

Pois bem, considerando que o valor do imposto deve ser o valor venal dos bens e direitos transmitidos, conforme o CTN, a Lei mineira nº 14.941/03, instituidora do ITCD no estado, estabelece em seu art. 4º que a base de cálculo do ITCD **é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude de sucessão ou de doação.**

Já o conceito de valor venal, para fins de apuração do imposto, representa o valor de mercado do bem ou direito na data da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o citado art. 4º, *caput* e § 1º, da referida lei (c/c art. 11, *caput* e § 1º, do Decreto nº 43.981/05 - *regulamenta o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – RITCD*), a seguir reproduzido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 14.941/03

Seção I Da Base de Cálculo

Efeitos de 1º/01/2004 a 28/12/2007 - Redação original:

“Art. 4º A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em UFEMG.”

§ 1º Para os efeitos desta Lei, **considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão** ou da avaliação ou da realização do ato ou contrato de doação, na forma estabelecida em regulamento. (Grifos acrescidos).

Aliomar Baleeiro, em lição sempre acatada, confirma que “valor venal é aquele que o imóvel alcançará para compra e venda à vista, segundo as condições usuais do mercado de imóveis” (Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro: Forense. 11ª ed., 2003, p. 249).

Como se vê, a Fazenda Pública Estadual, no exercício de sua competência tributária, não é obrigada a utilizar base de cálculo estipulada pelo Autuado, haja vista que os entes Federados têm autonomia constitucional para legislar e administrar a cobrança de seus tributos, como decorrência do pacto federativo.

O valor declarado pelo inventariante, no caso concreto, é irrelevante e não vincula, em absoluto, a autoridade tributária competente para fixar a base de cálculo do ITCD, nos termos da Lei nº 14.941/03, não estando esta adstrita ao valor atribuído pelo contribuinte ou responsável tributário, sobretudo quando o valor constante da referida declaração não reflete o valor venal dos bens transmitidos.

Pois bem, quanto à apuração do imposto, da análise das razões apresentadas pelo Impugnante verifica-se que a controvérsia em relação à base de cálculo da obrigação tributária gira em torno do critério técnico utilizado pelo Fisco para a apuração dos valores atribuídos aos bens e direitos (**itens 1, 2, 14, 16, 17 e 18 constantes da relação de bens de fls. 13/14**) transmitidos aos herdeiros, os quais se passa a analisar.

Conforme relatado, sustenta o Impugnante estar equivocada a avaliação dos imóveis listados às fls. 90/92, correspondentes aos itens 01, 02 e 14, constantes da relação de bens.

Item 01: 50% de 1/3 - Lote 9 do quarteirão 94, da 3ª seção suburbana, Vila Gutierrez com 480 m².

Avaliação conforme informação trazida pelo Fisco: Avaliado por R\$ 144.172,01 (cento e quarenta e quatro mil, cento e setenta e dois reais e um centavo) conforme ficha de avaliação para fins de recolhimento do ITCD, com base nos dados constantes na certidão de matrícula do imóvel e guia do IPTU. **Cálculo: 144.172,01 / 3 X 50% = R\$ 24.028,66.**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme se percebe, o bem foi avaliado em R\$ 144.172,01 (cento e quarenta e quatro mil, cento e setenta e dois reais e um centavo), correspondendo 1/3 desse valor a R\$ 48.057,34 (quarenta e oito mil, cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos), sendo 50% (cinquenta por cento) deste 1/3 do bem pertencente ao Autuado.

A Fiscalização colacionou aos autos, em atendimento às diligências exaradas pela Assessoria do CCMG, as seguintes informações sobre a referida avaliação:

- certidão emitida pelo 1º Ofício de Registro de Imóveis (fls. 138);
- cópia de guia do IPTU 2007, na qual consta como valor venal do imóvel o valor de R\$ 118.220,00 (cento e dezoito mil e duzentos e vinte reais) - fls. 139;
- demonstrativo de fls. 140, denominado “Avaliação de imóvel em Belo Horizonte para fins de recolhimento do ITCD”, constando o valor já citado de R\$ 144.172,01 (cento e quarenta e quatro mil, cento e setenta e dois reais e um centavo).

Alegações do Impugnante: Imóvel avaliado no exercício de 2006 em R\$ 75.580,00 (setenta e cinco mil, quinhentos e oitenta reais), sendo 1/3 deste pertencente ao falecido (R\$ 25.193,33). Em 2007, o mesmo 1/3 foi avaliado em R\$ 39.406,67 (trinta e nove mil, quatrocentos e seis reais e sessenta e sete centavos) que corresponde ao valor venal constante da guia do IPTU de 2007.

Questiona o Impugnante o valor atribuído ao citado bem pelo Fisco, segundo alega, foi efetuada avaliação de forma inexplicável e injustificada.

Requer seja reduzido o valor do bem ao valor de mercado do bem à época do fato gerador (R\$ 25.193,33), sem colacionar aos autos comprovante do alegado.

Neste contexto das divergências entre os valores apresentados pelo Fisco e o contribuinte, bem como tendo em vista a determinação legal de que a base de cálculo do imposto é o valor venal do referido bem, **na data da transmissão**, considerando, ainda, que Fiscalização **não** trouxe aos autos fundamentação de adoção de valor maior que o constante da guia de IPTU de fls. 139. Por outro lado, também a Autuada não anexou aos autos documento comprobatório do suposto valor de mercado que menciona.

Considerando ainda as inúmeras oportunidades que tiveram as partes de trazer aos autos fundamentos de suas alegações, pertinente que o referido bem seja avaliado levando-se em conta o valor constante da citada guia do IPTU.

Observa-se que a abertura da sucessão ocorreu em 17/11/06 e a referida guia do IPTU refere-se ao ano de 2007 (cujo vencimento da parcela única ocorreu em 15/01/07). Assim, notoriamente, referida guia refere-se à avaliação do valor do bem realizada em 2006.

Destaca-se que o § 1º do art. 14 do RITCD prevê que “Constatado que o valor utilizado para lançamento do IPTU ou do ITR é notoriamente inferior ao de mercado, admitir-se-á a utilização de coeficiente técnico de correção para apuração do valor venal do imóvel”. Entretanto, como se verifica dos autos, a Fiscalização não trouxe aos autos qualquer esclarecimento a respeito desses coeficientes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 14. A base de cálculo do ITCD não será inferior ao valor:

I - fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), em se tratando de imóvel urbano ou de direito a ele relativo;

II - declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), em se tratando de imóvel rural ou de direito a ele relativo.

§ 1º Constatado que o valor utilizado para lançamento do IPTU ou do ITR é notoriamente inferior ao de mercado, admitir-se-á a utilização de coeficiente técnico de correção para apuração do valor venal do imóvel.

§ 2º O coeficiente técnico de correção a que se refere o § 1º deste artigo poderá consistir, de acordo com os mercados regional, municipal ou local, em:

I - fator numérico a ser multiplicado pelos valores de que tratam os incisos I e II do caput deste artigo, cujo resultado representará o valor venal do imóvel ou do direito a ele relativo;

II - tabela de valores;

III - valor específico do imóvel, definido ou calculado por método idôneo. (Grifos acrescidos).

- item 2: 50% do direito de propriedade sobre o imóvel, lote do terreno situado à Rua Um, s/n, Bairro Alto do Mingu, no município de Rio Acima.

Segundo o Fisco, a avaliação deste bem foi realizada por R\$ 45.000,00 (quarenta e cinco mil reais), pela AF de Nova Lima, com base nas documentações do imóvel (certidão de matrícula e guia do IPTU). **Cálculo: 45.000,00 X 50% = R\$ 22.500,00.**

A Fiscalização colacionou aos autos, em atendimento às diligências da Assessoria do CCMG exaradas, as seguintes informações sobre a referida avaliação:

- cópia de mensagem de e-mail institucional da SEF/MG constando que o imóvel foi avaliado em R\$ 45.000,00 (fls. 142);

- guia do IPTU, exercício 2006, constando o valor venal de R\$ 1.540,00 (fls. 143);

- cópia de escritura de compra e venda datada de 20/08/99 (fls. 144/146).

Alegações do Impugnante: imóvel avaliado pelo município de Belo Horizonte para fins de IPTU pelo valor de R\$ 1.540,00 (um mil quinhentos e quarenta reais), conforme guia do IPTU mencionada. Questiona que a avaliação realizada pelo Fisco encontra-se sem qualquer embasamento.

O valor declarado e defendido pelo Contribuinte é de R\$ 1.540,00 (um mil, quinhentos e quarenta reais), tendo apontado como parâmetro a guia de IPTU retro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, tal valor é inferior até mesmo ao constante na escritura lavrada em agosto de 1999, de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), conforme documento de fls. 145.

Embora se vislumbre que tanto o valor informado pelo Contribuinte (R\$ 1.540,00) quanto o valor constante da escritura citada (R\$ 5.000,00) sejam notoriamente inferiores ao preço de mercado, tem-se que a Fiscalização, responsável pela avaliação, não apresentou de modo satisfatório os parâmetros adotados para a identificação do correto valor venal do imóvel.

Desse modo, na ausência de parâmetros que sustentem o valor avaliado pelo Fisco, em relação ao referido imóvel, situado em Rio Acima, a base de cálculo do ITCD deve ser apurada levando-se em conta o valor constante da escritura de fls. 145, ou seja, R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

- item 14: 50% do direito de propriedade da casa de residência à Rua Sinval de Sá, 70 e seu respectivo terreno com área de 4.000 m².

Segundo o Fisco, o bem foi avaliado em R\$ 2.396.973,60 (dois milhões, noventa e três mil, quinhentos e noventa e um reais) conforme ficha de avaliação para fins de recolhimento do ITCD, dados esses constantes na certidão de matrícula do imóvel e na guia do IPTU. **Cálculo: R\$ 2.396.973,60 X 50% = R\$ 1.198.486,80.**

A Fiscalização colacionou aos autos, em atendimento às diligências da Assessoria do CCMG exaradas, as seguintes informações sobre a referida avaliação:

- certidão de matrícula do imóvel (fls. 148);
- guia do IPTU 2007, vencimento: 15/01/07, valor do IPTU pago: R\$ 17.119,96, constando valor do imóvel de R\$ 2.093.591,00 (dois milhões, noventa e três mil, quinhentos e noventa e um reais) - fls. 149;
- demonstrativo de fls. 150, denominado “Avaliação de imóvel em Belo Horizonte para fins de recolhimento do ITCD”, constando o valor já citado de R\$ 2.396.973,60 (dois milhões, noventa e três mil, quinhentos e noventa e um reais).

Alegações do Impugnante: Imóvel avaliado pelo município de Belo Horizonte, para fins de IPTU, pelo valor de R\$ 2.093.591,00 (dois milhões, noventa e três mil, quinhentos e noventa e um reais), conforme guia do IPTU mencionada. Questiona que a avaliação realizada pelo Fisco encontra-se sem qualquer embasamento, não sendo aplicável ao caso o disposto no § 1º do art. 14 do RITCD.

Com os mesmos fundamentos constantes do item 1, supra, o referido bem deve ser avaliado levando-se em conta o valor constante da citada guia do IPTU, qual seja, R\$ 2.093.591,00.

Assim, afigura-se parcialmente correta a avaliação dos bens imóveis promovida pela SEF, conforme acima exposto.

No tocante aos **itens 16, 17 e 18**, constantes da relação de bens, para facilitar a identificação dos bens cuja avaliação é objeto de controvérsia e o exame dos respectivos valores, demonstra-se a base de cálculo atribuída pela “Avaliação SEF”.

- item 16 (fls. 163 dos autos contendo o valor do PL): 50% do direito de propriedade sobre 226.910 quotas da Cial Comércio e Indústria e Administração Ltda, 23.970/21/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de um total de 226.919 quotas que formam o capital social da empresa. Avaliado pela DFBH1 - 50% da participação na sociedade conforme o valor do Patrimônio Líquido em 31/12/06. Cópia da Alteração Contratual, vigente à época da transmissão e cópia do Balanço Patrimonial estão em anexo. **Cálculo** $226.910 / 226.919 \times 25.115.427,29$. **Valor: R\$ 25.114.431,16 X 50% = R\$ 12.557.215,59;**

- item 17 (fls. 171 dos autos contendo o valor do PL): 50% do direito de propriedade sobre 2.980 quotas da São Joaquim Administração e Participações Ltda, de um total de 3.000 quotas que formam o capital social da empresa. Avaliado pela DFBH1 - 50% da participação na sociedade, conforme o valor do Patrimônio Líquido em 31/12/06. Cópia da Alteração Contratual vigente à época do Fato Gerador e cópia do Balanço Patrimonial estão em anexo. **Cálculo:** $2.980 / 3.000 \times 6.069.631,28$. **Valor: R\$ 6.029.167,07 X 50% = R\$ 3.014.583,54;**

- item 18 (fls. 195 dos autos contendo o valor do PL): 50% do direito de propriedade sobre 99.970 quotas da Administradora Santana Ltda, de um total de 300.000 quotas que formam o capital social da empresa. Avaliado pela DFBH1 - 50% da participação na sociedade conforme o valor do Patrimônio Líquido em 31/12/06. Cópia da Alteração Contratual, vigente à época do Fato Gerador e cópia do Balanço Patrimonial estão em anexo. **Cálculo** $99.970 / 300.000 \times 538.542.100,18$. **Valor: R\$ 179.460.179,18 X 50% = R\$ 89.730.089,60.**

Neste aspecto, destaca-se a questão da avaliação das quotas representativas da participação societária do Contribuinte junto às sociedades, a saber: 226.910 quotas (99,99%) da empresa “Cial Comércio, Indústria e Administração Ltda.”; 2.980 quotas (99,33%) da empresa “São Joaquim Administração e Participações Ltda.” e 99.970 quotas (33,32%) da “Administradora Sant’Ana Ltda.”.

Não assiste razão ao Impugnante ao alegar ilegalidade da base de cálculo do ITCD adotada pela Fiscalização. O valor dos bens foi apurado mediante a avaliação do valor de quotas representativas de capital social de sociedades empresariais, tomando-se como parâmetro o patrimônio líquido das sociedades, conforme previsto no § 1º do art. 5º da Lei nº 14.941/03.

Nos termos da legislação citada, o valor patrimonial das quotas é determinado pelo percentual de quotas de participação do sócio em relação ao patrimônio líquido apurado no balanço patrimonial.

Por sua vez, o Impugnante contesta este critério, alegando, em síntese, que o patrimônio líquido da sociedade é distinto do patrimônio dos sócios e com ele não se confunde. Assim, as contas “lucros acumulados”, “reserva de lucros a realizar” e “reserva de reavaliação”, constantes dos balanços das empresas não foram ou não são distribuídos aos sócios e, por isto, não são de propriedade destes, não podendo, assim, compor a base de cálculo do ITCD.

Tendo em vista a especificidade da matéria e, também, para facilitar o entendimento e a análise do trabalho fiscal, torna-se necessário fazer uma breve compilação das normas relativas à base de cálculo do ITCD, sobretudo em alguns conceitos e princípios contábeis fundamentais que envolvem a presente contenda, a saber: a) base de cálculo do ITCD; b) conceito de valor patrimonial de uma ação ou

quota de capital; c) princípio da competência dos exercícios; d) o Balanço Patrimonial; e) avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial; f) reserva de lucros a realizar; e, g) reserva de reavaliação.

a) Base de Cálculo do ITCD

Especificamente no caso de transmissão *causa mortis* de quotas de capital social, a base de cálculo do ITCD é o valor patrimonial das mesmas, na data da transmissão, nos termos do § 1º do art. 5º da Lei nº 14.941/03, reproduzido no § 1º do art. 13 do RITCD, *verbis*:

Lei nº 14.941/03

Art. 5º Em se tratando de ações representativas do capital de sociedade, a base de cálculo é determinada por sua cotação média na Bolsa de Valores na data da transmissão, ou na imediatamente anterior quando não houver pregão ou quando essas não tiverem sido negociadas naquele dia, regredindo-se, se for o caso, até o máximo de cento e oitenta dias.

§ 1º No caso em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade não for objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos cento e oitenta dias, admitir-se-á seu valor patrimonial na data da transmissão, nos termos do regulamento.

Efeitos de 1º/01/2006 a 31/07/2013 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos da Lei nº 15.958, de 29/12/2005:

“§ 2º Na hipótese em que o capital da sociedade tiver sido integralizado em prazo inferior a cinco anos, mediante incorporação de bens imóveis ou de direitos a eles relativos, a base de cálculo do imposto não será inferior ao valor venal atualizado dos referidos bens imóveis ou direitos.”

DECRETO Nº 43.981, DE 3 DE MARÇO DE 2005

Art. 13. Em se tratando de ações representativas do capital de sociedade, a base de cálculo é determinada por sua cotação média na Bolsa de Valores na data da transmissão, ou na imediatamente anterior quando não houver pregão ou quando essas não tiverem sido negociadas naquele dia, regredindo-se, se for o caso, até o máximo de 180 (cento e oitenta) dias.

§ 1º No caso em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade não seja objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos 180 (cento e oitenta) dias, a base de cálculo será o seu valor patrimonial na data da transmissão, observado o disposto nos §§ 2º a 4º deste artigo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º O valor patrimonial da ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade será obtido do balanço patrimonial e da respectiva declaração do imposto de renda da pessoa jurídica entregue à Secretaria da Receita Federal, relativos ao período de apuração mais próximo da data de transmissão, observado o disposto no § 4º deste artigo, facultado ao Fisco efetuar o levantamento de bens, direitos e obrigações.

§ 3º O valor patrimonial apurado na forma do § 2º deste artigo será atualizado segundo a variação da UFEMG, da data do balanço patrimonial até a data prevista na legislação tributária para o recolhimento do imposto. (Destacou-se).

b) Conceito de Valor Patrimonial de uma Ação ou Quota de Capital

Cabe esclarecer que o Patrimônio Líquido é formado pelo grupo de contas que registra o valor contábil pertencente aos acionistas ou quotistas, sendo formado por: capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados.

O valor patrimonial da ação ou quota corresponde ao quociente da divisão do valor do patrimônio líquido da entidade pelo número de ações ou quotas que formam o seu capital social. O conceito identifica quanto caberia a cada ação ou quota, se do total dos bens e direitos a receber pela entidade fossem deduzidas as suas obrigações (dívidas).

Assim, o valor do Patrimônio Líquido e da ação ou quota de capital é obtido por meio do resultado das seguintes equações:

$$\text{Patrimônio Líquido} = \text{Ativo Total} - \text{Passivo Exigível}$$

$$\text{Valor Patrimonial de uma Ação ou Quota} = \frac{\text{Patrimônio Líquido}}{\text{N}^\circ \text{ de Ações que formam o Capital}}$$

A título de ilustração, considerando-se a situação específica da empresa “Administradora Sant’Ana Ltda”, a apuração do Valor Patrimonial de cada quota, aplicando-se a equação acima, pode ser assim representado:

Administradora Sant'Ana Ltda. - CNPJ 16.741.134/0001-01	
Valor do Patrimônio Líquido	R\$ 538.542.100,18
Quantidade de Quotas	300.000
Valor Patrimonial de cada Quota	R\$ 1.795,140334

Verifica-se assim que o legislador, ao estabelecer como base de cálculo do ITCD o valor patrimonial das quotas, utilizou um critério objetivo, de fácil determinação e de amplo conhecimento no que tange à conceituação técnica adotada pela ciência contábil.

O valor patrimonial também é critério adotado em outras circunstâncias como, por exemplo, para determinação de ágio ou deságio na aquisição de investimentos.

Quando uma empresa chamada investidora faz a aquisição de participações societárias em outras empresas (investidas) e, se nos termos da legislação societária (Lei nº 6.404/76), esses investimentos devem ser avaliados pelo método da equivalência patrimonial, no momento da aquisição deve-se determinar o valor do ágio ou deságio, se houver.

Neste sentido, confira-se:

“Dessa forma, há ágio quando o preço de custo das ações for maior que o seu valor patrimonial e deságio quando for menor”... (Iudícibus, Sérgio de e outros, Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações – Ed. Atlas – 7ª Ed. Pág. 170, It. 11.7.1).

c) Princípio da Competência dos Exercícios

A Lei nº 6.404/76 – Lei das Sociedades Anônimas, estendida às demais sociedades, determina, em seu art. 177, a aplicação do regime de competência dos exercícios, ao se registrar as mutações patrimoniais. Atente-se:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Aplicar o regime de competência dos exercícios significa que todos os fatos contábeis devem ser registrados no período de sua competência, ou seja, no período em que ocorre a efetiva mutação patrimonial, independentemente de o recebimento ou pagamento ocorrer no futuro.

Referido princípio contábil está contemplado na Resolução nº 750 de 31/12/93 do Conselho Federal de Contabilidade e foi mantido pela Resolução CFC nº 1.121/08 (vigente na data da ocorrência do óbito e revogada pela Resolução CFC nº 1.374, de 08/12/11) que aprovou a NBC T 1, nos termos do Pronunciamento elaborado pelo CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata da “Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis”, visto que, no item 22, estabelece o regime de competência como pressuposto básico para elaboração das demonstrações contábeis. Confira-se:

Item 22 - A fim de atingir seus objetivos, demonstrações contábeis são preparadas conforme o regime contábil de competência. Segundo esse regime, os efeitos das transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem (e não quando caixa ou outros recursos financeiros são recebidos ou pagos) e são lançados nos registros

contábeis e reportados nas demonstrações contábeis dos períodos a que se referem.

d) O Balanço Patrimonial

De acordo com os dispositivos legais a seguir mencionados, o Balanço Patrimonial deve espelhar, a qualquer momento, a posição patrimonial e financeira de uma entidade.

A Lei nº 6.404/76, em seu art. 176, dispõe sobre a obrigatoriedade de elaboração das demonstrações contábeis, que deverão “*expressar com clareza a situação do patrimônio da companhia...*”. Verifique-se:

Art. 176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

I - balanço patrimonial;

(...).

Esta regra foi reproduzida no art. 1.188 da Lei nº 10.406, de 10/02/02, que instituiu o novo Código Civil, e dispõe que o Balanço Patrimonial deverá exprimir, com fidelidade e clareza, a situação real da empresa, *verbis*:

Art. 1.188. O balanço patrimonial deverá exprimir, com fidelidade e clareza, a situação real da empresa e, atendidas as peculiaridades desta, bem como as disposições das leis especiais, indicará, distintamente, o ativo e o passivo.

Tal norma, também advém da Resolução nº 750, do Conselho Federal de Contabilidade, e foi mantida na Resolução na então vigente CFC nº 1.121/08, que aprovou a NBC T 1, nos termos do Pronunciamento elaborado pelo CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata da “Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis”, visto que, no item 12, dispõe sobre os objetivos das demonstrações contábeis, que são: “*fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mudanças na posição financeira da entidade, que sejam úteis a um grande número de usuários em suas avaliações e tomadas de decisão econômica*”.

No mesmo sentido, dispõe no item 19 que “*As informações sobre a posição patrimonial e financeira são principalmente fornecidas pelo balanço patrimonial*”.

e) Avaliação de Investimentos pela Equivalência Patrimonial

e.1) Regra Geral

A avaliação de investimentos em coligadas ou em controladas pelo método da equivalência patrimonial é disciplinada pelo art. 248 da Lei nº 6.404/76 e consiste em reconhecer que os resultados e quaisquer variações patrimoniais de uma controlada ou coligada devem ser reconhecidos (contabilizados) no momento de sua geração. Ou seja, devem repercutir no patrimônio da investidora.

Importante salientar que se a Investida tiver um prejuízo, ou seja, um resultado econômico negativo, conseqüentemente, reduzindo o seu Patrimônio Líquido, o valor do investimento também será reduzido (na proporção de sua participação) no patrimônio da Investidora gerando, em contrapartida, uma despesa com Resultado Negativo na Equivalência Patrimonial

e.2) Instrução da Comissão de Valores Mobiliários – CVM nº 247/96

A CVM estabelece no art. 9º da Instrução nº 247/96 (Revogada pela Resolução nº [2/20](#)), procedimentos para determinação do valor do investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial.

Resultados Não Realizados de Operações Intercompanhias

O item I do art. 248 da Lei das Sociedades por Ações estabelece que, no caso do patrimônio da coligada ou controlada, *“não serão computados os resultados não realizados decorrentes de negócios com a companhia, ou com outras sociedades coligadas à companhia, ou por ela controladas”*.

De acordo com o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, 7ª Ed., pág. 161, *“O objetivo da eliminação de lucros não realizados do patrimônio líquido da coligada ou controlada deriva do fato de que, realmente, somente se deve reconhecer lucro em operações com terceiros, pois as vendas de bens de uma para outra empresa do mesmo grupo não geram economicamente lucro, em termos de todo o grupo, a não ser quando tais bens forem vendidos a terceiros.”*

A Instrução da Comissão de Valores Mobiliários – CVM nº 247 define que, para efeito de avaliação de investimentos pelo método da equivalência patrimonial, ocorrem lucros não realizados decorrentes de negócios com a investidora ou com outras coligadas e controladas quando (§ 1º do art. 9º), *verbis*:

DOS PROCEDIMENTOS DE AVALIAÇÃO DE INVESTIMENTOS PELO MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

Art. 9º O valor do investimento, pelo método da equivalência patrimonial, será obtido mediante o seguinte cálculo:

I - aplicando-se a percentagem de participação no capital social sobre o valor do patrimônio líquido da coligada e da controlada; e

II - subtraindo-se, do montante referido no inciso I, os lucros não realizados, conforme definido no parágrafo 1º deste artigo, líquidos dos efeitos fiscais.

Parágrafo 1º Para os efeitos do inciso II deste artigo, serão considerados lucros não realizados aqueles decorrentes de negócios com a investidora ou com outras coligadas e controladas, quando:

a) o lucro estiver incluído no resultado de uma coligada e controlada e correspondido por inclusão no custo de aquisição de ativos de qualquer natureza no balanço patrimonial da investidora; ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) o lucro estiver incluído no resultado de uma coligada e controlada e correspondido por inclusão no custo de aquisição de ativos de qualquer natureza no balanço patrimonial de outras coligadas e controladas.”.

Ainda de acordo com o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, 7ª Ed., pág. 161, “*De fato, só existe a figura do lucro não realizado, a ser eliminado para efeito do cálculo do resultado de equivalência patrimonial, enquanto este estiver incluído em ativos da investidora ou outra sua coligada ou controlada e que, dessa forma, ainda não foram considerados como despesa na apuração do resultado da investidora. Naturalmente, o lucro em operações dentro do grupo será considerado realizado quando a investidora vender o referido bem para terceiros ou baixá-lo de alguma forma (venda, depreciação etc.) para o resultado.*”.

Assim, a metodologia de cálculo para determinação do valor do investimento avaliado pela equivalência patrimonial, após a Instrução CVM, é:

Valor do patrimônio líquido da investida
(x) Percentagem de participação da investidora
(=) subtotal
(-) Lucros não realizados no PL da investida (1)
(=) Valor do investimento avaliado pelo PL

(1) Frisa-se que os lucros não realizados no “PL” – Patrimônio Líquido da investida somente são excluídos do cálculo se decorrentes de operações intercompanhias, e se estiver incluso no custo de aquisição de ativos de qualquer natureza no balanço patrimonial da investidora ou de outras coligadas e controladas.

f) Reserva de Lucros a Realizar

Reservas de lucros são as contas de reservas constituídas pela apropriação de lucros da companhia, conforme previsto no § 4º do art. 182 da Lei nº 6.404/76.

A Lei nº 10.303/01 incluiu o § 6º no art. 202 da Lei nº 6.404/76 o qual dispõe que todo o lucro auferido deverá ter uma destinação ou para pagamentos de dividendos ou para uma das reservas de lucros:

Art. 202 - (...)

§ 6º Os lucros não destinados nos termos dos arts. 193 a 197 deverão ser distribuídos como dividendos.

Portanto, não há mais saldo na conta lucros acumulados no Patrimônio Líquido.

As Reservas de Lucros, como o próprio nome diz, são destinações do lucro auferido pela empresa, para futura utilização ou mesmo para manter a integridade do Capital Social, no caso específico da Reserva Legal.

No que tange à Reserva de Lucros a Realizar, ela é constituída como uma destinação dos lucros do exercício, sendo facultativa a sua constituição. O objetivo de constituí-la é evidenciar a parcela de lucros ainda não realizada financeiramente (apesar

de contábil e economicamente realizada) pela companhia, e também não distribuir dividendo obrigatório, fixado como porcentagem do lucro do exercício sobre essa mesma parcela.

O objetivo maior é não fragilizar o fluxo de caixa da empresa, possibilitando sua constituição e postergação dos pagamentos dos dividendos calculados com base nesta parcela do lucro.

A contabilidade considera para a apuração do lucro não somente os fatos financeiros, mas também os econômicos. Por exemplo, se no dia 30 de dezembro a empresa faz uma venda de produtos a prazo (para recebimento em 30 de janeiro do ano seguinte), o valor daquela receita de vendas, deduzidos dos custos e das despesas correspondentes, será considerado no resultado no mês de dezembro. Este é o pressuposto básico do Princípio da Competência dos Exercícios.

Portanto, uma reserva de lucro somente é possível de ser constituída com base nos lucros já realizados contábil e economicamente.

g) Reserva de Reavaliação e Equivalência Patrimonial

A Lei nº 6.404/76 introduziu a possibilidade de se avaliarem os ativos de uma companhia por seu valor de mercado. Na Reavaliação, abandona-se o custo (ou o custo corrigido) e utiliza-se, basicamente como fundamento, o valor de reposição do ativo (§ 3º do art. 182 da Lei nº 6.404/76), conforme redação vigente na data do óbito *do de cujus*.

O objetivo da reavaliação é corrigir eventual defasagem existente entre o valor de custo e o valor de mercado.

A lógica da reavaliação é de que, principalmente em relação ao Ativo Imobilizado Tangível, há com o passar do tempo, uma significativa defasagem nos valores registrados no Ativo, conseqüentemente, acarretando distorções no valor do patrimônio da entidade.

Se a empresa, coligada ou controlada, efetuar e contabilizar uma reavaliação de bens, terá de registrar esse acréscimo no patrimônio em conta específica de Reserva de Reavaliação, do Patrimônio Líquido.

A empresa investidora deverá registrar o acréscimo proporcional na conta de Investimentos, tendo como contrapartida uma conta de Reserva de Reavaliação do Patrimônio Líquido, indicando que se trata de reavaliação da coligada ou controlada.

Da compilação acima, depreende-se que os critérios utilizados pela Fiscalização para determinar a base de cálculo das quotas de capital, atendem às técnicas contábeis e aos “Princípios Contábeis Fundamentais Geralmente Aceitos”.

Na esteira da Constituição da República, que deu aos Estados competência para instituir o Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* de quaisquer bens ou direitos, foi introduzido no § 1º do art. 5º da Lei nº 14.941/03 a figura do “valor patrimonial”, como base de apuração do valor das quotas de capital social, sendo que o “valor patrimonial” será obtido do balanço patrimonial, mais precisamente da conta Patrimônio Líquido.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, menciona-se, por oportuno o voto proferido pelo Exmo. Sr. Ministro do Superior Tribunal de Justiça Jorge Scaterzzini no Embargo de Declaração no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 615.166 – RS do processo nº 2004/0091629-9, que se transcreve:

“... ADEMAIS, CONFORME EXPLICITADO NO VOTO DO REFERIDO JULGADO, A ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DO INVESTIMENTO NADA TEM A VER COM A FIXAÇÃO DO VALOR PATRIMONIAL DA AÇÃO, APURADO COM BASE EM CRITÉRIOS TOTALMENTE DISTINTOS. COMO SE SABE, PARA DETERMINAR AQUELE VALOR BASTA ESTABELECE O VALOR DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO (ATIVO MENOS PASSIVO) E DIVIDI-LO PELO NÚMERO DE TÍTULOS ACIONÁRIOS.”.

NO QUE TANGE À CONCEITUAÇÃO, NESTA LINHA DE RACIOCÍNIO, O PROFESSOR DR. ELISEU MARTINS E OUTROS AUTORES DO MANUAL DE CONTABILIDADE SOCIEDADES POR AÇÕES (APLICÁVEL ÀS DEMAIS SOCIEDADES) DEFINE O PATRIMÔNIO LÍQUIDO DA SEGUINTE MANEIRA: “NO BALANÇO PATRIMONIAL A DIFERENÇA ENTRE O VALOR DOS ATIVOS E DOS PASSIVOS E RESULTADOS DOS EXERCÍCIOS FUTUROS REPRESENTA O PATRIMÔNIO LÍQUIDO, QUE É O VALOR CONTÁBIL PERTENCENTES AOS ACIONISTAS OU SÓCIOS.”.

Depreende-se, portanto, que todo o Patrimônio Líquido pertence aos acionistas ou sócios, mesmo a Reserva de Lucros a Realizar, que tem por objetivo, de acordo com o Manual de Contabilidade por Ações (7ª edição, pág. 323), o seguinte:

O objetivo de constitui-la é evidenciar a parcela de lucros ainda não realizada financeiramente (apesar de contábil e economicamente realizada) pela companhia...

Verifica-se que o lucro do período inclui valores ganhos (líquidos e certos), independente de sua circulação financeira (caixa), fato possível em virtude de a contabilidade ter como um dos princípios contábeis, conforme Resolução nº 750, de 29 de dezembro de 1993, proferida pelo CFC – Conselho Federal de Contabilidade, o princípio da Competência, que de acordo com art. 9º da referida resolução determina que “As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.”.

Observa-se que este princípio promove que a receita seja reconhecida, independentemente do ingresso de recursos, sendo, portanto, necessário apenas, a ocorrência do fato gerador. Este também é o entendimento dos professores da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA - USP) no livro Contabilidade Introdutória (7ª edição – pág. 77):

De acordo com o Regime de Competência de Exercícios, as Receitas e as Despesas são consideradas em função do seu fato gerador e não em função do recebimento da Receita ou pagamento da Despesa.

As Receitas de um exercício são aquelas ganhas nesse período, não importando se tenham sido recebidas ou não.

Difere, pois, do regime de caixa, onde são consideradas como receitas e despesas do exercício aquelas efetivamente recebidas e pagas dentro desse período.

É incontroverso o fato de que um dos alicerces fundamentais da doutrina contábil é o princípio da competência e, conforme visto anteriormente, a única situação necessária para o reconhecimento da receita é a ocorrência do fato gerador.

Isto posto, confirma-se que a **Reserva de Lucros a Realizar** é a parte do lucro que não será distribuída neste momento, por ser proveniente de receitas ainda não recebidas, mas que representam as contrapartidas dos **Direitos** que a empresa detém contra terceiros e, desta forma, trata-se de um **Ativo Realizável**, devidamente representado no **Patrimônio Líquido**.

As argumentações do Contribuinte de que os lucros não distribuídos aos sócios não podem ser considerados como valor patrimonial, por não representarem uma disponibilidade econômica ou financeira, são rechaçadas pela assertiva contida no Manual da Contabilidade por Ações (7ª edição, pág. 313):

Trata-se o Capital Social, na verdade, de uma figura mais jurídica que econômica. Já que, do ponto de vista econômico, também os lucros não distribuídos, mesmo que ainda na forma de Reservas, representam uma espécie de investimentos dos acionistas. Sua incorporação ao Capital Social é uma formalização em que os proprietários renunciam a distribuição; é como se os acionistas recebessem essas reservas e a reinvestissem na sociedade. Mesmo essa renúncia é também relativa, já que existe a possibilidade da devolução do capital ao acionista.

Traz-se à colação conclusões constantes do Acórdão nº 19.425/09/1ª referente ao PTA anterior, sobre os critérios utilizados pelo Autuado em relação à avaliação das referidas quotas:

(...)

DE TODO O EXPOSTO, NO QUE DIZ RESPEITO À AVALIAÇÃO DAS QUOTAS DE CAPITAL SOCIAL E A SUA REPERCUSSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ITCD, É POSSÍVEL FORMULAR AS SEGUINTESS ASSERTIVAS:

1. O BALANÇO PATRIMONIAL DEVE EXPRESSAR, COM FIDELIDADE E CLAREZA, A SITUAÇÃO REAL DO PATRIMÔNIO DA EMPRESA;
2. O VALOR PATRIMONIAL DE UMA QUOTA DE PARTICIPAÇÃO É DETERMINADO POR MEIO DA DIVISÃO DO TOTAL DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO PELO NÚMERO DE QUOTAS DE QUE É FORMADO;
3. AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS, PRINCIPALMENTE OS BALANÇOS PATRIMONIAIS, ELABORADAS EM 31/12/06, DEVEM ATENDER ÀS DETERMINAÇÕES LEGAIS, INCLUSIVE AS

INSTRUÇÕES DA CVM, OU SEJA, O CÁLCULO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL NECESSARIAMENTE TEM DE SER EFETUADO CONSIDERANDO AS DETERMINAÇÕES DA INSTRUÇÃO Nº 247/96;

4. O “BALANÇO PATRIMONIAL” EM 31/12/06 (EM R\$), DA EMPRESA ADMINISTRADORA SANT’ANA LTDA. (FLS.309), APRESENTADO PELO IMPUGNANTE SOB O PRETEXTO DE ADEQUAÇÃO AOS DITAMES DA INSTRUÇÃO CVM Nº 247/96, NA VERDADE SE CONFIGURA NUMA TENTATIVA DE MANIPULAÇÃO DO VALOR DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO DA EMPRESA, COM O INTUITO DE REDUZIR A BASE DE CÁLCULO DE ITCD.

5. SEGURAMENTE ESTA “ADEQUAÇÃO” DO BALANÇO PATRIMONIAL É TOTALMENTE INCORRETA, DIANTE DA IMPOSSIBILIDADE DE EXISTÊNCIA DE LUCROS NÃO REALIZADOS, DECORRENTES DE OPERAÇÕES INTERCOMPANHIAS, NOS ELEMENTOS QUE COMPÕEM OS ATIVOS DAS EMPRESAS (CONTROLADORA, COLIGADAS E/OU CONTROLADAS) E, POR CONSEQUENTE, NÃO SE ENQUADRAM NAS HIPÓTESES PREVISTAS NAS ALÍNEAS “A” E “B” DO PARÁGRAFO 1º DO ART. 9º DA INSTRUÇÃO CVM 247/96.

6. AS ALEGAÇÕES DO IMPUGNANTE, NO QUE TANGE À AVALIAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAL SOCIAL, NÃO TÊM RESPALDO TÉCNICO OU LEGAL. COM EFEITO, É POSSÍVEL AFIRMAR QUE A AVALIAÇÃO DAS QUOTAS DE CAPITAL DAS EMPRESAS, DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE (BASE DE CÁLCULO), ESTÁ EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, BEM COMO OS PRINCÍPIOS E TÉCNICAS CONTÁBEIS GERALMENTE ACEITAS, AGRAVADO PELO FATO DE TER SIDO APURADA COM BASE NO VALOR DO CAPITAL SOCIAL À ÉPOCA DA INTEGRALIZAÇÃO (FLS. 31, 42, 50 E 175).

Ressalta-se que consta consignado no Acórdão nº **19.425/09/1ª**, referente ao PTA anterior, que “Após a diligência determinada por esta 1ª Câmara, discutiu-se na sessão de julgamento a possibilidade de se anexar aos autos o balancete das empresas na data do óbito. Contudo, o Patrono da Impugnante propugnou pelo julgamento do processo, com base no balanço de 2006, já acostados aos autos”.

De qualquer forma, deve-se esclarecer que, com relação aos itens cuja base de cálculo é apurada com base no valor patrimonial da ação ou quota de participação, a base de cálculo foi obtida a partir do balanço patrimonial realizado em 31/12/06, em observância ao disposto no § 2º do art. 13 do RITCD.

Neste aspecto, especificamente quando se trata de valor patrimonial de ação ou quota de participação, o RITCD prevê duas hipóteses: a da regra contida no *caput* do art. 13 e seu § 1º, que dispõe sobre a ação ou quota patrimonial quando estas são negociadas em bolsa, alcançando, deste modo, as sociedades de capital aberto; e a do § 2º do art. 13, que contempla a ação ou quota das sociedades de capital fechado, que se aplica à presente situação.

Há os que defendem que quando se fala de balanço patrimonial deve-se entender como sendo o balanço patrimonial existente, levantado, já que a contabilidade

retrata situações patrimoniais pretéritas. Nessa linha de interpretação, poder-se-ia admitir que o balanço patrimonial a ser considerado no presente caso, seria o realizado em 31/12/05.

No entanto, a regra contida no § 2º do art. 13 do RITCD, não deixa dúvidas de que o balanço patrimonial a ser considerado, em se tratando de empresa de capital fechado, será aquele “*relativo ao período de apuração mais próximo da data de transmissão*”. Depreende-se que, neste caso, o legislador não deixou margem a outra interpretação, visto que fixou limite temporal como referência, qual seja, o do período de apuração mais próximo ao da data de transmissão.

Logo, considerando que a data da transmissão dos bens é 17/11/06, certa é a afirmação de que o valor patrimonial da ação ou quota de participação deve ser obtido a partir do balanço relativo ao período de apuração mais próximo daquela data, qual seja, o referente ao exercício de 2006, realizado em 31/12/06.

Conveniente trazer à colação decisões do E. TJMG no sentido de que o estado de Minas Gerais tem competência concorrente para legislar sobre direito tributário (art. 24, inciso I, § 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil), inclusive regulando a base de cálculo do imposto sobre doações de quotas/ações de sociedades empresárias, bem como sobre a legitimidade de a Fiscalização discordar do valor declarado pelo contribuinte, realizando a avaliação com o escopo de proceder ao cálculo do imposto devido. Examine-as:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA. CONCESSÃO DA GRATUIDADE. IMPOSSIBILIDADE. NULIDADE DA SENTENÇA. CERCEAMENTO DE DEFESA. FUNDAMENTAÇÃO INSUFICIENTE. NÃO OCORRÊNCIA. ITCD. DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS. INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. BASE DE CÁLCULO. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

1. O RECORRENTE QUE RECOLHE AS CUSTAS INICIAIS, PRÁTICA ATO INCOMPATÍVEL COM REQUERIMENTO DE CONCESSÃO DA ASSISTÊNCIA JUDICIÁRIA.

2. NÃO HÁ FALAR-SE EM CERCEAMENTO DE DEFESA QUANDO AS PROVAS REQUERIDAS PELA PARTE SÃO DESNECESSÁRIAS À SOLUÇÃO DO LITÍGIO.

3. INEXISTE NULIDADE DA SENTENÇA, POR MOTIVAÇÃO INSUFICIENTE, QUANDO AS QUESTÕES SUSCITADAS PELAS PARTES SÃO DEVIDAMENTE APRECIADAS PELO MAGISTRADO.

4. A DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS CARACTERIZA-SE COMO FATO GERADOR DO ITCD, E, SENDO O DOADOR DOMICILIADO NO ESTADO DE MINAS GERAIS, REFERIDO ENTE DETÉM COMPETÊNCIA PARA COBRANÇA DO TRIBUTO.

5. A BASE DE CÁLCULO DO ITCD É O VALOR VENAL DO BEM OU DIREITO TRANSMITIDO, PODENDO A ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA, AO DISCORDAR DO VALOR DECLARADO PELO CONTRIBUINTE, REALIZAR AVALIAÇÃO COM O ESCOPO DE PROCEDER AO CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO.

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0105.08.269111-1/001, RELATOR(A): DES.(A) BITENCOURT MARCONDES , 8ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 08/11/2012, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 20/11/2012)

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. DIREITO TRIBUTÁRIO. ITCMD. DOAÇÃO DE QUOTAS / AÇÕES DE SOCIEDADES EMPRESÁRIAS. BASE DE CÁLCULO.

- O ART. 7º, III, DA LEI 12.016/2009, CONFERE AO MAGISTRADO A POSSIBILIDADE DE CONCEDER LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA, DESDE QUE SE FAÇAM PRESENTES O RELEVANTE FUNDAMENTO E QUE DO ATO IMPUGNADO POSSA RESULTAR INEFICÁCIA DO PROVIMENTO FINAL.

- O ESTADO DE MINAS GERAIS TEM COMPETÊNCIA CONCORRENTE PARA LEGISLAR SOBRE DIREITO TRIBUTÁRIO - ART. 24, I, § 3º DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL, INCLUSIVE REGULANDO A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE DOAÇÕES DE QUOTAS / AÇÕES DE SOCIEDADES EMPRESÁRIAS.

(TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.18.033963-2/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 25/04/2019, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 26/04/2019). (GRIFOS ACRESCIDOS).

No tocante ao item 60 da relação de bens de fls. 13/14 (saldo na conta corrente no valor de R\$ 292,37 – correspondente ao quinhão do ora Autuado), não obstante não haver nesses autos qualquer questionamento da Defesa em relação a ele, contudo, tendo em vista a detida análise realizada nos autos do PTA anterior e a conclusão de que referido valor compõe o item 59, procede-se à exclusão deste item da apuração fiscal. Para tanto, socorre-se, novamente, aos fundamentos do Acórdão nº 19.425/09/1ª:

(...)

No que diz respeito aos saldos de contas correntes, a diligência determinada por esta 1ª Câmara visou verificar a correção do valor do saldo, considerado pela Autoridade fiscal, referente à Conta nº 456.243-3, Agência 0084, da Caixa Econômica Federal.

A diligência resultou na reformulação do trabalho fiscal.

No entendimento da Fiscalização houve um equívoco, pois o correto seria R\$ 127.936,69 (cento e vinte e sete mil, novecentos e trinta e seis reais e sessenta e nove centavos), em 02/01/07, por ser a data mais próxima do óbito, e não o valor de R\$ 584,73 (quinhentos e oitenta e quatro reais e setenta e três centavos), anteriormente considerado. Entretanto, devem ser

feitas algumas observações e retificação, no que diz respeito especificamente a esta conta.

De início, cumpre esclarecer que em relação ao valor dos saldos de contas bancárias, em geral, houve um equívoco antes da formalização do crédito tributário, por parte do Contribuinte.

Explica-se. Na “Declaração de Bens e Direitos”, de fls.178/181, foram informados, com base nos documentos de fls. 108 a 130, as posições dos saldos existentes em datas posteriores à ocorrência do fato gerador, quando o correto seria considerar o saldo em 17/11/06, data da transmissão.

Além disto, na “Declaração de Bens e Direitos”, confira-se às fls.180, com relação ao saldo da conta bancária n° 456.243-3, Agência 0084, da Caixa Econômica Federal, o Contribuinte informou, separadamente, no Item 59 o montante dos investimentos em 30/04/2007 e no Item 60 o saldo em “conta corrente”, em 03/05/07.

Em atendimento à intimação da Fiscalização, de fls. 185, o Contribuinte apresentou os extratos bancários, contendo as informações sobre os saldos existentes em 17/11/06, constantes nos documentos de fls. 187 a 215, os quais foram considerados para a apuração da base de cálculo do lançamento, demonstrada na “Planilha dos Cálculos” SEF de fls. 206/208.

No caso em questão, é importante ressaltar que a Conta bancária, n° 456.243-3, Agência 0084, da Caixa Econômica Federal, refere-se a uma “CONTA DE INVESTIMENTO PESSOA FÍSICA” (vinculada a uma conta corrente), cuja natureza da operação bancária identifica-se por: “Operação: 32 – CONTA DE INVESTIMENTO PESSOA FÍSICA Conta DV: 00456243-3”, conforme comprovam os documentos de fls. 199/201.

Da análise dos demonstrativos de fls. 198/200, constata-se que, na realidade, o de cujus mantinha investimentos nesta conta, representados por 05 (cinco) Letras de Capitalização “LCI CAIXA COM SWAP”, cuja posição, em 17/11/06, data da transmissão, apresentavam “Data de Vencimento” e “Posição Total”, relacionados por ordem de vencimento: 01/01/07 R\$ 124.997,79 (1ª), 13/01/08 R\$ 1.487.668,68 (2ª), 23/11/08 R\$ 202.743,04 (3ª), 14/01/08 R\$ 1.339.707,60 (4ª), 23/11/08 R\$ 81.520,97 (5ª), no montante de R\$ 3.236.638,08 (três milhões, duzentos e trinta e seis mil seiscientos e trinta

e oito reais e oito centavos), conforme demonstrados às fls. 199 a 201.

Constata-se que na data da transmissão (17/11/06), nesta conta bancária, não havia saldo em “conta corrente”. Resulta daí o equívoco da Fiscalização, quando da apuração da base de cálculo.

É de se notar, que o saldo de R\$ 127.936,69 (posição em 02/01/07, demonstrada às fls. 202), questionado na diligência desta 1ª Câmara, na verdade, corresponde ao montante da capitalização “OPER: 32” com “Data de Vencimento” fixada para 01/01/07 (1ª), resultante da “Letra de Capitalização” aplicada em 01/12/05, informada no primeiro item do demonstrativo de fls. 199.

Com efeito, assiste razão ao Impugnante quando afirma que houve cobrança em duplicidade. Confira-se.

No montante de R\$ 3.236.638,08 (três milhões, duzentos e trinta e seis mil seiscientos e trinta e oito reais e oito centavos), constante do Item 59 da “Avaliação SEF” (fls. 275), está incluído o valor do investimento sobre o qual se questiona o saldo cuja “Posição” na data da transmissão, 17/11/06, era de R\$ 124.997,79 (fls. 199), com “Data de Vencimento” fixada para 01/01/07, capitalizando em 02/01/07 a importância de R\$ 127.936,69 (fls. 204).

Relevante destacar que os lançamentos bancários constantes no extrato de fls. 204 e no “EXTRATO MENSAL LCI CAIXA C/SWAP” de fls. 122 (Posição em 30/04/07), revelam apenas que em 10/01/07, parte desta disponibilidade, no valor de R\$ 126.000,00 (cento de vinte e seis mil reais), foram resgatados e reaplicados com “Data de Vencimento” estipulada para 10/01/09.

No entanto, tal fato contábil, repita-se, não pode repercutir na base de cálculo do lançamento fiscal, uma vez que o valor deste investimento (R\$ 124.997,79), em 17/11/06, fora levado à tributação, porquanto, compreendido no montante (R\$ 3.236.638,08), informado no Item 59 da “Avaliação SEF” (fls. 275).

Deste modo, é certa a afirmação de que o Item 60 constante da “Avaliação SEF” de fls. 275, antes no valor de R\$ 584,73 (quinhentos e oitenta e quatro reais e setenta e três centavos), reformulado às fls. 554/555 para o equivalente a 50% (cinquenta por cento) de R\$ 127.936,69 (cento e vinte e sete mil, novecentos e trinta e seis reais e sessenta e nove centavos), não

deve compor a base de cálculo do ITCD, haja vista que o valor deste investimento está incluído no montante do Item 59 (fls. 273), fato que justifica a exclusão do Item 60 do demonstrativo de fls. 563.

(...)

Depreende-se que o ITCD foi exigido com a utilização da alíquota de 6% (seis por cento), prevista na alínea “a” do inciso I do art. 10 da Lei nº 14.941/03, com a redação em vigor à época da transmissão dos bens:

Efeitos de 1º/01/2004 a 27/03/2008 - Redação original:

“Art. 10. O imposto será calculado aplicando-se as seguintes alíquotas sobre o valor total fixado para a base de cálculo dos bens e direitos transmitidos:

I - por causa mortis:

(...)

d) 6% (seis por cento), se o valor total dos bens e direitos for superior a 900.000 (novecentas mil) UFEMGs;

No que tange à aplicação de multa de mora e/ou de revalidação, ressalta-se que sua exigibilidade encontra amparo no disposto no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03, *verbis*:

Art. 22. A falta de pagamento do ITCD ou seu pagamento a menor ou intempestivo acarretará a aplicação de multa, calculada sobre o valor do imposto devido, nos seguintes termos:

(...)

II - havendo ação fiscal, será cobrada multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as seguintes reduções:

(...).

Já os juros de mora sobre o valor do ITCD e da multa de revalidação incidiram **somente após 31/07/12 (data de homologação da partilha)**, que é o marco inicial para apuração destes encargos (vide fls. 03 dos autos).

Assim, equivoca-se a Defesa ao falar em multa de mora em razão do não-recolhimento do (indevido) tributo no prazo da lei estadual, pois o Fisco seguiu corretamente o entendimento exarado na decisão judicial, considerando exigível o ITCD somente a partir da homologação da partilha.

Logo, constatada a homologação da partilha nos autos do inventário, condição determinada para a exigência do ITCD ora exigido, evidenciam-se legítimas as exigências fiscais, observadas as adequações destacadas na decisão.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, por maioria de votos, em indeferir o pedido de perícia. Vencido o Conselheiro André

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Barros de Moura (Revisor), que o deferia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que seja excluído da apuração fiscal o item 60 e ajustada a base de cálculo do imposto considerando: em relação aos bens imóveis listados nos itens 01 e 14 da apuração fiscal, o valor venal para fins de recolhimento do IPTU; em relação ao imóvel listado no item 02 da apuração fiscal, o valor constante na escritura pública, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Nelson Xisto Damasceno Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Adriano Antônio Gomes Dutra. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), Helder Luiz Costa e Bernardo Motta Moreira.

Sala das Sessões, 16 de dezembro de 2021.

Marco Túlio da Silva
Presidente / Relator

D