

Acórdão: 23.771/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000056095-67
Impugnação: 40.010149207-43, 40.010149206-62 (Coob.), 40.010149205-81 (Coob.)
Impugnante: Carley Lopes
CPF: 031.694.336-36
Carlos Roberto de Castro Lopes (Coob.)
CPF: 018.545.006-78
Eny Mauro de Faria (Coob.)
CPF: 021.130.156-68
Proc. S. Passivo: Carlos Roberto de Castro Lopes
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - BEM IMÓVEL. Constatou-se falta de recolhimento sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), incidente na doação de bens imóveis, nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03. Os argumentos e documentos carreados pela Defesa são insuficientes para elidir a acusação fiscal. Exigências de ITCD e da Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS - ITCD - FALTA DE ENTREGA. Imputação de falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos em desacordo com a norma prevista no art. 17 da Lei nº 14.941/03. Exigência cancelada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a doação de bens imóveis efetuada pelo Coobrigado/doador ao Autuado/donatário, no exercício de 2016, de acordo com as informações constantes da Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

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

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

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária com base, no art. 21, inciso III e no art. 12, inciso II, ambos da Lei nº 14.941/03, o Doador e o Donatário, respectivamente, e com fulcro no art. 21, inciso II da mesma lei, o Tabelião.

Inconformados, o Autuado e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 98/119 e anexam os documentos de fls. 120/136, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 142/170.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

O Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Aduz que o Auto de Infração é passível de nulidade por cerceamento do direito de defesa e violação ao devido processo legal, uma vez desconsiderado o efeito da Certidão de Pagamento emitida pela SEF/MG, a falta de intimação sobre seu cancelamento e ainda, os pagamentos efetuados pelos envolvidos.

Conforme argumentam os Impugnantes, ao perceberem que o comprovante de arrecadação relativo ao ITCD, citado na escritura, não se encontrava no cartório, buscaram a repartição fazendária em 03/01/17 para confirmar o ocorrido e foram cientificados da existência da Certidão de Pagamento, emitida em 17/01/17, pelo SIARE.

Contudo, a referida certidão foi cancelada pela administração estadual em 03/06/19, sem que lhes fosse dada notoriedade e a oportunidade de regularizar a situação, prejudicando a defesa e violando o devido processo legal.

Asseveram ainda, que a Fiscalização não admitiu abater os pagamentos efetuados pelos envolvidos no intuito de saldar o ITCD devido.

Entretanto, razão não lhes assiste totalmente.

Pelo que se verifica pelos fatos comprovados nos autos, a ação fiscal tem origem numa operação de rotina na averiguação dos procedimentos executados nos cartórios da circunscrição da Delegacia Fiscal de Juiz de Fora, com a participação do poder judiciário.

Assim esclarece a Fiscalização sobre o desenrolar da ação em sua manifestação nos autos:

A ação fiscal foi precedida de um Mandado de Busca e Apreensão Judicial, de nº 14518023829-0, expedido pela MM. Juíza de Direito Titular da Primeira Vara Criminal da Comarca de Juiz de Fora.

O citado Mandado foi cumprido pela Polícia Civil de Minas Gerais acompanhada pela Fiscalização da Receita Estadual.

Naquele momento a atuação do Fisco estava amparada pela Ordem de Serviço (OS) nº 08.180002360-82, no dia 16/08/2018.

Deflagrada a Operação Cartórios, origem de diversas verificações, inclusive no cartório em tela e após o cumprimento do Mandado de Busca e Apreensão, a atuação do Fisco **foi no sentido de exercer o direito da Administração Pública de revisar de ofício os fatos geradores do ITCD bem como a correção do pagamento do imposto.**

Para tanto, observou-se todo o arcabouço legal que regulamenta a tributação da matéria, tanto em nível federal quanto estadual e logicamente dentro do período decadencial estipulado pela legislação. (grifo do original)

Mediante diligente levantamento do Fisco, foi constatada a falta de recolhimento do ITCD em escritura lavrada no cartório de um dos elencados como coobrigado, mesmo nela constando que a comprovação se deu mediante a apresentação de DAE recolhido junto a uma instituição bancária cadastrada no estado para esta finalidade.

Por certo, o erro na emissão da certidão de quitação do tributo pelo sistema da SEF/MG pode ter trazido tranquilidade ao Tabelião, mas deveria ter causado perplexidade no Doador e no Donatário, pois ambos tinham a certeza de que ainda não haviam recolhido o tributo ao erário mineiro. O assunto será melhor esclarecido na fundamentação do mérito.

Não cabe a este Conselho efetuar nenhum juízo de valor sobre as razões do ocorrido e nem sobre as convicções pessoais das partes envolvidas, sua área de competência abrange a verificação da correção na aplicação da legislação disposta para o respeito de todos e sua implicação no lançamento fiscal.

Assim, importante trazer à baila a legislação reguladora da emissão da certidão de pagamento do ITCD no estado para o caso sob enfoque, viabilizada pelo Decreto nº 43.981/05, que estabeleceu o Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - RITCD, a saber:

Art. 39. A Certidão de Pagamento ou Desoneração do ITCD será expedida pela repartição fazendária na Declaração de Bens e Direitos a que se refere o art. 31, após a ocorrência:

I - do pagamento do imposto, acréscimos legais e penalidades, se for o caso;

(...)

§ 4º A Certidão a que se refere o caput não constitui procedimento de homologação do lançamento, que se realizará nos termos do art. 41-A.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 40. A Certidão de Pagamento ou Desoneração do ITCD não impede o lançamento de ofício em virtude de irregularidade constatada posteriormente.

(...)

Art. 41-A. A homologação do lançamento do ITCD será efetivada pela autoridade fiscal no prazo previsto no § 7º do art. 31.

Pelo que se constata do acima disposto, a certidão será emitida pela autoridade administrativa na DBD, após o pagamento do imposto (art. 39 c/c o inciso I) e não será homologatória (§ 4º do art. 39). Ainda, que a homologação será efetivada pela autoridade fiscal (art. 41 – A), que poderá lançar o tributo de ofício na constatação de irregularidade na certidão *a posteriori* (art. 40).

E foi o que ocorreu no caso em análise. Ao se deparar como o equívoco do sistema na emissão da certidão de pagamento gerada incorretamente, a Fiscalização promoveu o cancelamento do documento em 03/06/19 e notificou os envolvidos do início da ação fiscal em 06/06/19, em preparação para o lançamento de ofício nos termos das determinações legais.

Não é o fato de o Impugnante discordar da forma como lhe é imputada a cobrança que acarreta a nulidade do lançamento. Muito menos os desígnios que levaram os envolvidos a não questionarem o equívoco na informação da certidão, do qual tinham pleno conhecimento, servem para justificar os meios adotados pela Fiscalização.

Ambos, sem privilégios, estão submetidos aos dispositivos legais envolvendo a matéria, cada qual no seu polo de sujeição, sob a aferição da subsunção dos fatos às normas, nos estritos termos das previsões.

No máximo, poderia se admitir a improcedência do lançamento diante das provas trazidas pelos Impugnantes, o que não é o caso e será discorrido nas questões meritórias.

Com relação aos pagamentos efetuados pelos envolvidos no decorrer das discussões e transcurso do processo, também não se afigura como situação condicionante à nulidade do lançamento.

É notório e se encontra comprovado nos autos os pagamentos alegados pelos Impugnantes, conforme DAEs de fls. 132 e 135, entretanto, ambos foram efetuados em datas posteriores ao início da ação fiscal, em flagrante desrespeito ao instituto da denúncia espontânea estabelecido no art. 138 do CTN, como abaixo segue:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Assim, diante do exposto no parágrafo único acima, a documentação e a ciência do início da ação fiscal, encerra o prazo para fins de denúncia espontânea, e pelo que se depreende dos autos, a Fiscalização emitiu dois Autos de Início da Ação Fiscal – AIAFs, um para o Tabelião/Coobrigado e outro para o Autuado/Donatário, entregues no dia 03/06/19 e 06/06/19, respectivamente.

Como os pagamentos ocorreram em 07/06/19 (donatário) e 06/09/19 (coobrigado), não cabe a acolhida de nulidade e nem tão pouco a descaracterização da procedência do lançamento. As medidas mais adequadas serão nas questões de mérito declinadas.

Por fim, considerando que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e como tal serão analisadas.

Do Mérito

Conforme realtado, autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a doação de bens imóveis efetuada pelo Coobrigado/doador ao Autuado/donatário, no exercício de 2016, de acordo com as informações constantes da Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

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

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

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária com base, no art. 21, inciso III e no art. 12, inciso II, ambos da Lei nº 14.941/03, o Doador e o Donatário, respectivamente, e com fulcro no art. 21, inciso II da mesma lei, o Tabelião.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...).

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

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

(...)

II- o donatário, na aquisição por doação;

(...).

O doador e o tabelião foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, nos termos do art. 21, incisos II e III da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

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

(...)

II - a autoridade judicial, o serventuário da Justiça, o tabelião, o oficial de registro e o escrivão, pelos tributos devidos sobre atos praticados por eles ou perante eles em razão de seu ofício, ou pelas omissões a que derem causa;

III- o doador;

(...)

Consta dos autos as intimações dando conta do início da ação fiscal para o Autuado e o Coobrigado/Tabelião, mediante AIAFs entregues aos sujeitos passivos em 06/06/19 e 03/06/19, respectivamente, conforme documento às fls. 10 e Aviso de Recebimento - AR dos Correios acostados às fls. 07. Consta, ainda, que os Autuados foram intimados da lavratura do Auto de Infração - AI, em 29/08/19 e 06/09/19, conforme AR.s de fls. 94/96.

Portanto, seguidos todos os procedimentos previstos no RPTA para o amplo exercício da defesa, como clarificado nos autos com as intervenções dos Autuados.

Imperioso retomar o início dos procedimentos que levaram ao lançamento, inobstante alhures ter sido tratado como preliminar, uma vez sua possível interferência no crédito tributário constituído.

Insta realçar que em 21/06/16 é lançada pelos envolvidos no SIARE a Declaração de Bens e Direitos - DBD, dando conta da doação dos imóveis do doador para o donatário. Na oportunidade, seguindo os padrões eletrônicos da declaração, no qual todas as comunicações, intervenções e documentos são elaborados mediante dados digitais, foi gerado o DAE para o pagamento do ITCD em 26/09/16.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em 04/11/16, a escritura é lavrada no 1º Tabelionato do Ofício de Notas Cartório Maninho Faria da Comarca de Juiz de Fora, na qual consta que o ITCD teria sido pago mediante DAE autenticado pelo Banco Bradesco S/A, agência de Juiz de Fora, na mesma data.

Os protocolos SIARE relativos às DBDs são arquivados pelo próprio sistema quando não sequenciados os atos de tramitação regular dos documentos inseridos. Assim, em 26/12/16, a DBD é noticiada arquivada por falta de resposta do declarante.

Segundo informações dos Impugnantes, ao se darem conta da ausência do DAE enumerado na escritura nas dependências do Cartório, foi solicitado a uma procuradora da parte, a intervenção em 03/01/17, junto à administração fazendária da circunscrição para a emissão do documento de arrecadação.

Diante da situação de arquivamento do protocolo da DBD, anteriormente relatado, a repartição fazendária o reativa no sistema SIARE em 16/01/17, sendo gerada por falha no programa uma Certidão de Pagamento em 17/01/17 e a seguir um DAE para pagamento em 24/01/17.

A Fiscalização é destacada em agosto de 2018 para verificar, em conjunto com servidores do Poder Judiciário, do Ministério Público e da Polícia Civil de Minas Gerais, as ações e omissões dos cartórios da região, assumindo as conferências relacionadas com os tributos estaduais.

Importante inserir nesse relato cronológico, que no dia 28/05/19 os Impugnantes emitiram um DAE pelo SIARE para o pagamento espontâneo do tributo.

Na sequência da sua rotina de auditorias, a Fiscalização se depara com a falta do pagamento do ITCD na escritura de doação de bens acima mencionada, verifica a existência de equivocada Certidão de Pagamento gerada pelo SIARE e solicita sua cassação, configurada em 03/06/19.

Os envolvidos, procuram a repartição fazendária, requerem a emissão do DAE para a quitação do ITCD em questão e promovem dois recolhimentos. O primeiro, pelo Autuado/Donatário em 07/06/19, e o segundo, pelo Coobrigado/Tabelião em 06/09/19.

Pelos fatos e atos constantes dos autos, indene de dúvidas a concordância das partes com a ocorrência do fato gerador do tributo nas doações anunciadas e a anuência em relação aos cálculos, uma vez existir a DBD, a escritura e os pagamentos extemporâneos.

Todavia, em resumo, se insurgem os Autuados contra a lavratura do AI sem que a Fiscalização lhes franqueasse o direito ao recolhimento do tributo sem as penalidades, pois entendem que a Certidão de Pagamento, emitida indevidamente pelo SIARE, os teria induzido a erro, e ademais, ela teria sido cancelada sem que eles fossem cientificados.

Ainda, que a própria unidade fazendária teria emitido os dois DAES para pagamento extemporâneo, e que, em relação a esse fato, teriam sido advertidos pela Fiscalização de que os recolhimentos não seriam considerados para fins de quitação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ITCD como se denunciados espontaneamente fosse, pois quando dos pagamentos, os envolvidos já se encontravam sob ação fiscal. Caberia então, o pedido de restituição.

Sobre o prazo para a denúncia espontânea, assim dispõe o Fisco em sua manifestação:

No decorrer do trabalho agregou informações geradas a partir do cruzamento do Protocolo SIARE 201.605.885.467-3 com a DOI (Declaração de Operações Imobiliárias) transmitida à Receita Federal do Brasil pelos cartórios, e, do Sistema de Pagamentos da Receita Estadual de Minas Gerais para verificar o correto recolhimento do ITCD relativamente à Escritura lavrada no livro 562 N, às fls. 093 do 1º Tabelionato do Ofício de Notas Cartório Maninho Faria da Comarca de Juiz de Fora.

Em seguida, mais quatro Ordens de Serviço - n.ºs. 08.180003384-71 e 08.190000530-78 em atividades exploratórias; 08.190001461-49 e 08.190002132-02 em auditoria fiscal - acobertaram as atividades fiscalizatórias ao 1º Tabelionato do Ofício de Notas Cartório Maninho Faria. Todas emitidas pela Delegacia Fiscal de Juiz de Fora 1.

Dessa forma, mesmo estando sob **atividade exploratória**, atividade essa que **não inibe a denúncia espontânea**, conforme disposto no art. 66, inciso II, do RPTA, os impugnantes **não se manifestaram** e nem procuraram equacionar uma situação de flagrante desrespeito à legislação tributária, ao direito de propriedade e à lei dos cartórios.

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal:

(...)

II- exploratório, assim considerada a atividade destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante visitação in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores;

Observa-se, que no decorrer do lapso entre a DBD iniciada no sistema da SEF, 21/09/16, e a cientificação do AIAF, 03 e 06/09/19, tiveram os Impugnantes prazo mais que suficiente para a regularização da situação, não providenciando por questões alheias aos anseios do Fisco e da sociedade mineira, a principal prejudicada com o comportamento dos Autuados.

Ademais, como bem enumerado pela Fiscalização, tiveram no prazo da ação exploratória, iniciado em agosto de 2018, tempo hábil para se retratarem dos equívocos cometidos ao se valorizar demasiadamente uma certidão que não condizia com a realidade em detrimento dos fatos reais conhecidos dos envolvidos.

Como aposto nos fundamentos da rejeição da nulidade arguida, não é legítimo se escudar num erro do sistema ao ofertar uma informação inverídica, quitação de um pagamento de tributo não ocorrido, como justificativa de inércia de um dever público descumprido.

Nesse intento, mister lembrar em apartado, que o sistema de protocolo da DBD é interativo com o usuário devidamente cadastrado no ato da confecção do pedido, retornando ao responsável pela inclusão, os atos procedimentais inerentes à conclusão do processo.

Daí a improcedência da alegação da falta de cientificação dos sujeitos passivos sobre o cancelamento da certidão, erroneamente emitida pelo sistema e constatada em 03/06/19. Há de se repisar, o conhecimento que tinham sobre a total impropriedade do alegado pelo sistema em relação ao pagamento do tributo, pois eram os atores responsáveis pelo pagamento alardeado no documento e ainda não o tinham executado.

Não bastasse isto, estão facilmente comprovados nos autos, episódios em que os Impugnantes tiveram acesso aos DAEs para o pagamento do ITCD sem a majoração das multas pela ação fiscal legalmente vinculada. Cita-se a título de esclarecimento, em 26/09/16, quando da inclusão da DBD, em 04/11/16 na lavratura da escritura por orientação do Tabelião como impera na legislação, em 26/12/16 ao ser comunicado do arquivamento do pedido por inércia do interessado, em 17/01/17 com a informação de quitação do imposto, combinado com o documento de arrecadação emitido pelo SIARE em 24/01/17 na sequência desta certificação, na abordagem fiscal em ação exploratória a partir de agosto de 2018 e por último com a emissão do documento para o recolhimento do valor devido em 28/05/19, às vésperas do recebimento do AIAF, ocorrido no dia 03/06/19 (Coobrigado) e em 06/06/19 (Donatário).

De forma alguma houve o cerceamento do direito à denúncia espontânea com os benefícios dela advindos, pelo contrário, muitos foram os alertas e ocasiões disponíveis para a regularização da situação que inadvertidamente foram declinados pelos envolvidos.

O AI foi consequência do dever de ofício da Fiscalização diante do quadro retratado pelos fatos inseridos nas hipóteses de infração à lei, por ele detectados e apurados no mais amplo exercício da sua profissão, nos exatos ditames previstos na legislação vigente.

Na mesma linha de raciocínio, o fato de ter requerido e conseguido DAEs para o recolhimento extemporâneo do tributo, emitidos pelo sistema de arrecadação da SEF/MG, diga-se informatizado, ou até mesmo na solicitação presencial em alguma repartição fazendária, atribui melhor acolhida a sua tese de defesa. Quando dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhimentos, estavam em curso os efeitos da ação fiscal configurada com a ciência do AIAF em 03/06/19 e 06/06/19 pelos envolvidos.

Desse modo, os recolhimentos em 07/06/19 e 06/09/19 deveriam aguardar e se retratar ao AI entregue em 29/08/19 e 06/09/19, baixando deste as rubricas relativas ao ITCDD e multas a ele relacionadas, constituídas com o lançamento.

Todavia, os recolhimentos efetuados pelos Impugnantes, apresentados às fls. 132 e 135, quando relacionados com o fato gerador motivador do lançamento e comprovados pela administração tributária no sistema de arrecadação estadual, devem ser distribuídos na baixa do crédito tributário configurado no Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT acostado ao AI.

Pelo que calha, houve a intenção em regularizar a situação, ainda que tardiamente e desproporcional com as regras regentes do lançamento tributário na vigência da ação fiscal. O certo é que o erário recebeu aporte financeiro relacionado com a causa tributária arguida por seu agente e não há sentido em se negar o ajustamento dessa conta, com a cobrança do crédito tributário remanescente após a distribuição dos valores ou acolhendo o pedido de restituição em caso de desfecho oposto.

Vale mencionar, que a Fiscalização antecipadamente à decisão, promoveu com a Instrução Processual de fls. 169/170, o abatimento do recolhimento demonstrado às fls. 114 dos autos, que se trata do mesmo documento de arrecadação de fls. 135, demonstrando que os fundamentos desta decisão trilham o mesmo caminho percorrido na formação do entendimento por ele utilizado.

Assim, correta a cobrança do ITCDD e da Multa de Revalidação, nos termos do art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

Art. 22. A falta de pagamento do ITCDD 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:

(...)

Por sua vez, a Multa Isolada, foi exigida pelo descumprimento da obrigação acessória de que trata o art. 17 da Lei nº 14.941/03, e encontra-se capitulada no art. 25 do mesmo diploma legal, que assim prescreve:

Art. 25. O contribuinte que sonegar bens ou direitos, omitir ou falsear informações na declaração ou deixar de entregá-la ficará sujeito a multa de 20% (vinte por cento) sobre o montante do imposto devido.

Pelo que se depreende do disposto no artigo destacado, a multa isolada é estabelecida para os casos em que o contribuinte sonegue bens ou direitos, omita ou falseie informações na declaração ou a deixe de entregá-la, quando devida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, a DBD foi entregue, conforme demonstrado em várias passagens citadas pelo Fisco e se comprova dos autos. Nela foram inseridos os sujeitos da ação (doador e donatário), os bens atinentes à troca patrimonial e as demais informações motivadoras da avaliação e emissão do DAE correspondente ao fechamento dos cálculos efetuados pela administração.

Destarte, inclusive poderia ter sido alvo de ação fiscal descolada da citada “Operação Cartórios”, em razão dos parâmetros elencados no SIARE e diante da configuração da falta de recolhimento no desenrolar do saneamento da DBD, estando esta arquivada pela inércia dos solicitantes ou não.

Isto considerado, deve o trabalho ser em parte reformado com a exclusão da multa isolada do crédito tributário.

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

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Vencido o Conselheiro Victor Tavares de Castro (Relator), que o considerava nulo. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a multa isolada e, ainda, para considerar os pagamentos efetuados pelo Sujeito Passivo, conforme DAEs de fls. 132 e 135. Vencido, em parte, o Conselheiro Victor Tavares de Castro (Relator), que o julgava improcedente. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 26 de maio de 2021.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator designado

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.771/21/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000056095-67	
Impugnação:	40.010149207-43, 40.010149206-62 (Coob.), 40.010149205-81 (Coob.)	
Impugnante:	Carley Lopes CPF: 031.694.336-36 Carlos Roberto de Castro Lopes (Coob.) CPF: 018.545.006-78 Eny Mauro de Faria (Coob.) CPF: 021.130.156-68	
Proc. S. Passivo:	Carlos Roberto de Castro Lopes	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 1	

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a doação de bens imóveis efetuada pelo Coobrigado/doador ao Autuado/donatário, relativo a fato gerador ocorrido em 04/11/16, tendo sido cumprida a obrigação acessória relativa à apresentação da Declaração de Bens e Direitos (DBD).

Como houve a lavratura de escritura pública pelo cartório competente informando a integral quitação do tributo, também foi incluído no polo passivo da obrigação o tabelião, Sr. Eny Mauro de Faria, na condição de coobrigado.

Quanto à nulidade, registre-se os seguintes fatos que são incontroversos nos autos deste processo administrativo:

- a funcionária do cartório compareceu à repartição fazendária no dia 03/01/17, ou seja, menos de 2 meses do fato gerador, visando obtenção de informações sobre o tributo devido, pois, embora tivesse constado o pagamento na escritura pública, suspeitou-se que este não havia sido realizado porque não foi arquivado o comprovante de pagamento da respectiva DAE;

- não foi possível obter a DAE para pagamento do ITCD porque o sistema SIARE reconhecia o pagamento do tributo, tendo sido inclusive expedida, no dia 17/01/17, a certidão de pagamento e desoneração do ITCD pela administração fazendária, documento este que foi arquivado no cartório, dando-se por encerrada a questão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, no final de maio de 2019, a Fiscalização, verificando que poderia ter havido equívoco em relação ao pagamento do tributo, iniciou procedimento exploratório e solicitou ao cartório e ao Contribuinte a apresentação de comprovante de quitação do ITCD devido.

Durante todo o procedimento exploratório, o ITCD foi mantido liquidado no sistema SIARE, mantendo-se também a validade da certidão de quitação e desoneração do ITCD expedida no dia 17/01/17. Por isso que até este momento qualquer exigência por parte do Fisco seria indevida, pois seria contraditório a administração pública fazer a cobrança ao mesmo tempo que informa a quitação do tributo.

Então, até mesmo por vedação ao comportamento contraditório, era exigido que o procedimento exploratório finalizasse com a certificação do Contribuinte de que a certidão de pagamento e desoneração do ITCD expedida no dia 17/01/17 havia sido cancelada, oportunizando-se o pagamento espontâneo.

Mas não apenas com base na vedação ao comportamento contraditório se sustenta esta conclusão. Este também é o entendimento que se extrai da Lei nº 13.515, de 07/04/00, que institui o Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais, e do Decreto nº 44.747, de 03/03/08 que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

Senão, veja-se inicialmente o que diz o Código de Defesa dos Contribuintes do Estado de Minas Gerais, especialmente os arts. 2º, 4º, 20, 21 e 37:

Art. 2º São objetivos do Código:

I - promover o bom relacionamento entre o fisco e o contribuinte, baseado na cooperação, no respeito mútuo e na parceria, ...

II - proteger o contribuinte contra o exercício abusivo do poder de fiscalizar, de lançar e de cobrar tributo instituído em lei ...

III - assegurar a ampla defesa dos direitos do contribuinte no âmbito dos processos administrativos;

(...)

Art. 4º São direitos do contribuinte:

(...)

IV - a efetiva educação tributária e a orientação sobre procedimentos administrativos;

(...)

XIV - a observância, pela Administração Pública, dos princípios da legalidade, igualdade, anterioridade, irretroatividade, publicidade, capacidade contributiva, impessoalidade, uniformidade, não-diferenciação e vedação de confisco;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XVI - a proteção contra o exercício arbitrário ou abusivo do poder público nos atos de constituição e cobrança de tributo;

(...)

Art. 20. São nulas de pleno direito as exigências administrativas que:

(...)

II - infrinjam as normas deste Código, possibilitem sua violação ou estejam em desacordo com elas;

(...)

Art. 21. Considera-se abusiva a exigência da autoridade administrativa, tributária ou fiscal que contrarie os princípios e as regras do sistema jurídico e, em especial, da legislação tributária.

(...)

Art. 37. Em qualquer fase do processo tributário administrativo em que for juntado documento novo, o contribuinte será intimado e terá o prazo de cinco dias para se manifestar.

Nota-se que a relação entre Fisco e Contribuinte deve se pautar em cooperação mútua e, com especial atenção ao art. 37 acima, deve sempre ser conferida a garantia ao contribuinte de ter 5 (cinco) dias para se manifestar sobre qualquer documento novo que porventura seja apresentado.

E nem se diga que a interpretação do dispositivo acima deveria se restringir ao processo tributário propriamente dito, excluindo-se os procedimentos fiscalizatórios e preparatórios ao lançamento. Isso porque a interpretação deve ser aliada aos demais dispositivos que impõem a cooperação entre o Fisco e o Contribuinte, sendo assegurada a ampla defesa e vedado o comportamento contraditório e abusivo.

Para isso, é necessário observar a irretroatividade dos atos praticados à luz do princípio da publicidade e impessoalidade, sendo coibido o exercício arbitrário ou abusivo do poder público nos atos de constituição de tributo. Ainda, são nulas todas as exigências que contrariem as normas do Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais, e são aplicáveis os princípios tributários para proteger o contribuinte das arbitrariedades fiscais.

Ademais, o RPTA, em seu art. 67, inciso I, estabelece que quando for encerrada a ação exploratória o contribuinte poderá ser intimado sobre a possibilidade de denúncia espontânea:

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

I - identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal encerrará o procedimento e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

possíveis irregularidades, podendo a referida inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;

A palavra “podendo” tem de ser interpretada à luz da legalidade estrita a que está submetida a administração pública, nos termos do art. 37, *caput*, da Constituição Federal. Evidentemente que no caso em questão não se está diante de ato discricionário, mas, ao contrário, há um poder-dever de cientificar o contribuinte de boa-fé acerca da sua oportunidade de denúncia espontânea.

Por isso que, ao dizer “podendo”, foi delimitado objetivamente a forma de atuação do administrador público, que tem a obrigação – ato vinculado – de cientificar o contribuinte sobre a possibilidade de denúncia espontânea, ressalvada apenas os casos em que for apurada conduta abusiva por parte do contribuinte, como fraude, má-fé, simulação, entre outras.

Assim, como antes desta data não havia qualquer possibilidade de se exigir do Contribuinte o pagamento do tributo, já que a própria Fazenda Pública confirmava a quitação do ITCD, o Fisco tinha a obrigação de comunicar o encerramento da ação exploratória e conceder o prazo para denúncia espontânea.

Todavia, em vez disso, o Fisco resolveu emendar, ao fim da ação exploratória e do cancelamento da certidão, a lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), o que ocorreu no próprio dia 03/06/19, com a cientificação do Contribuinte e Coobrigado em 04/06/19 e 06/06/19.

Nesse caso, verifica-se novamente um comportamento contraditório do Fisco, que parece utilizar do AIAF com desvio de finalidade. Isso, porque de acordo com art. 67, inciso II, e art. 74, inciso IV, do RPTA, seria o caso de dispensa da lavratura do próprio AIAF:

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

(...)

II - constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração;

(...)

Art. 74. Nas hipóteses abaixo relacionadas o Auto de Infração documentará o início da ação fiscal, ficando dispensada a lavratura prévia do Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacração de Bens e Documentos:

(...)

IV - falta de pagamento do ITCD, em relação aos valores dos bens e direitos declarados pelos contribuintes na Declaração de Bens e Direitos, desde que o débito tenha sido comunicado pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

repartição fazendária ao responsável, por meio da caixa postal no SIARE.

Veja-se que no caso dos autos em que houve a apresentação da DBD é dispensada a lavratura do AIAF. É neste contexto que se verifica a nulidade do Auto de Infração, pois no dia 03/06/19 houve alteração do *status* do débito no SIARE e foi cancelada a certidão de pagamento e desoneração do ITCD que havia sido expedida no dia 17/01/17 pela própria Fazenda Pública do Estado. E, mesmo sendo dispensada a lavratura do AIAF, este foi lavrado no próprio dia, sem motivo e sem ter sido oportunizado ao Contribuinte proceder à denúncia espontânea. Há, assim, uma série de violações ao devido processo legal administrativo.

Quanto ao mérito, verifica-se às fls. 132 que houve a expedição de DAE e foi realizado pagamento do valor devido, com juros e multa de mora, no importe de R\$ 88.022,80. Veja-se que este pagamento ocorreu no dia 07/06/19, ou seja, menos de 5 (cinco) dias contados a partir da lavratura do AIAF, e apenas 1 (um) dias contado da cientificação de todos os Autuados.

Sendo notório que o AIAF era dispensado e foi expedido com premeditação, pois sem que tenha havido a cientificação do Contribuinte acerca do cancelamento da certidão de quitação do ITCD, ainda que se entenda não ter havido a nulidade, a este pagamento deve ser atribuído os efeitos legais da denúncia espontânea garantido ao Contribuinte. Afinal, até o dia 03/06/19 o Contribuinte tinha a certificação do próprio estado de que o tributo estava devidamente quitado.

Atribuindo-se os efeitos da denúncia espontânea ao pagamento de fls. 132, verifica-se que todo o Auto de Infração merece ser julgado improcedente, o que torna indevido o próprio pagamento complementar noticiado às fls. 135, devendo o estado promover a restituição deste valor.

Ante ao exposto, acolho a preliminar de nulidade de todos os atos processuais posteriores à lavratura do AIAF, inclusive do Auto de Infração. No mérito, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 26 de maio de 2021.

Victor Tavares de Castro
Conselheiro