

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.139/22/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000065625-99
Impugnação: 40.010153302-65
Impugnante: Ana Paola Toniut
CPF: 899.714.936-91
Proc. S. Passivo: Túlio César Costa Pieroni/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

ITCD - CAUSA MORTIS – CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de exigir o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) uma vez que o prazo para formalizar o crédito tributário é de 5 (cinco) anos que se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado, considerando como marco a ciência do Fisco quanto à ocorrência do fato gerador, como define a norma ínsita no parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03, vigente a época dos fatos geradores, c/c o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

ITCD - CAUSA MORTIS - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - SUCESSÃO - Constatou-se a falta de recolhimento 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, por decorrência do óbito. Corretas as exigências de ITCD e Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da referida lei.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, vencido em 25/01/15, decorrente da transmissão de bens referentes ao Espólio de Martha Toniut, falecimento ocorrido em 29/07/14, apurado em decorrência de Declaração de Bens e Direitos – DBD, prestada junto a SEF/MG, em 27/04/16.

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

Inconformada, a autuada apresenta tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 15/22, protestando pela extinção do crédito tributário em razão da decadência.

Anexa cópias do Processo Judicial de Inventário e outros documentos às fls. 23/158.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 161/166.

Em sessão realizada em 07/04/22, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, pela retirada do processo de pauta, sobrestando-o para pautamento em conjunto com o PTA nº 15.000065626-70.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, vencido em 25/01/15, decorrente da transmissão de bens referentes ao Espólio de Martha Toniut, falecimento ocorrido em 29/07/14, apurado em decorrência de Declaração de Bens e Direitos – DBD, prestada junto a SEF/MG, em 27/04/16.

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

A Impugnante alega a impossibilidade da exigência fiscal em razão de ter decaído o direito da Secretária de Estado de Fazenda de Minas Gerais de exigir o crédito tributário.

Entretanto, no caso do ITCD, o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento é de 5 (cinco) anos, que se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, após o Fisco tomar ciência da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 173, inciso I do CTN, que prevê:

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão (...). (Grifou-se)

A contagem do prazo decadencial, em se tratando de ITCD, depende do cumprimento de obrigações tributárias exigidas na lei, sem as quais o lançamento não poderá ser efetuado. Nesse sentido, enquanto a Fazenda Pública não tiver tido acesso às informações relativas às transmissões efetivadas, não há como a Fazenda Pública realizar o lançamento.

O § 3º do art. 17, da Lei nº 14.941/03, fixou o prazo de cinco anos para a homologação a contar do primeiro dia do exercício seguinte à entrega da DBD, é o dispõe:

Art. 17. O contribuinte apresentará declaração de bens com discriminação dos respectivos valores em repartição pública fazendária e efetuará o pagamento do ITCD no prazo estabelecido no art. 13.

(...)

§ 3º Apresentada a declaração a que se refere o "caput" deste artigo e recolhido o ITCD, ainda que intempestivamente, o pagamento ficará sujeito à homologação pela autoridade fiscal no prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da declaração.

De fato, sem a prestação das informações exigidas na lei, não há como ter conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto, que, no caso, se dá com o falecimento. E, para que este conhecimento do fato gerador se concretize, juntamente com o dos demais elementos indispensáveis ao lançamento, o Regulamento do ITCD, estabelece a obrigação de entregar a Declaração de Bens e Direitos, na forma estabelecida nos arts. 31 e 41:

Art. 31. O contribuinte deverá entregar, até o vencimento do prazo para pagamento do imposto, Declaração de Bens e Direitos, por meio do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual - SIARE, disponibilizado no sítio da Secretaria de Estado de Fazenda na internet, no endereço www.fazenda.mg.gov.br, contendo a totalidade dos bens e direitos transmitidos, atribuindo individualmente os respectivos valores, com cópias dos seguintes documentos digitalizados:

(...)

II - documento que identifique o bem e permita a verificação do seu valor, observado o seguinte:

a) se imóvel urbano, cópia do último lançamento do IPTU ou, na sua falta, documento emitido pela prefeitura em que constem os dados do imóvel, inclusive o valor para efeito de tributação municipal;

b) se imóvel rural, cópia do último lançamento do ITR;

(...)

Art. 41. São indispensáveis ao lançamento do ITCD:

I - a entrega da declaração de que trata o art. 31, ainda que intempestivamente;

II - o conhecimento, pela autoridade administrativa, das informações relativas à caracterização do fato gerador do imposto, necessárias à lavratura do ato administrativo, inclusive no curso de processo judicial.

Parágrafo único. O prazo para a extinção do direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado com base nas informações relativas à caracterização do fato

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

gerador do imposto, necessárias à lavratura do ato administrativo, obtidas na declaração do contribuinte ou na informação disponibilizada ao Fisco, inclusive no processo judicial.

Nos dispositivos legais acima descritos, ressalta-se a importância da tomada de conhecimento pela Fazenda Pública estadual da ocorrência do fato gerador e suas circunstâncias, por meio da apresentação da Declaração de Bens e Direitos – DBD.

Importante esclarecer que, diferentemente de outros tributos, em que há controle cadastral dos contribuintes e os fatos geradores ocorrem continuamente, os fatos geradores do ITCD são eventuais e seus contribuintes não são previamente elegíveis e isto inviabiliza a possibilidade do lançamento pelo Fisco a partir do simples conhecimento da ocorrência do fato gerador.

O fato gerador do ITCD é um evento e neste caso ocorreu com o falecimento de Martha Toniut, isto traz a certeza da data de ingresso do patrimônio dos herdeiros. No entanto, não é apenas o conhecimento da ocorrência do fato que dá ao Fisco os elementos necessários para a constituição do crédito tributário e o efetivo lançamento.

A obrigação pesa sobre o contribuinte, conforme *caput* do art. 31, já citado, para que se dê início à contagem do prazo decadencial. Note-se que o prazo para apresentação da DBD é o mesmo estabelecido para a realização do pagamento do imposto devido. Se o contribuinte não cumprir este prazo, informando todos os detalhes que permitam a realização do lançamento, afrontando assim o disposto no citado art. 31, a Fazenda Pública não tem meios de fazê-lo.

No caso em análise, a Declaração de Bens e Direitos (DBD) não foi apresentada até o vencimento do prazo para pagamento do imposto, que se deu em 25/01/15. Essa obrigação acessória, indispensável ao lançamento por homologação, somente foi cumprida em 27/04/16, por meio do protocolo no SIARE sob o nº 201.602.374.195-3.

Verifica-se, portanto, que a Fiscalização teve ciência da ocorrência do fato gerador no ano de 2016, em função da entrega da Declaração de Bens e Direitos ocorrida em 27/04/16.

Assim, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário de ITCD, de que teve ciência, reiterando, em 27/04/16 só expirou em 31/12/21 de acordo com o disposto no art. 173 inciso I do CTN e, uma vez que o Sujeito Passivo foi intimado da lavratura do Auto de Infração em 15/10/21, conforme comprova o Aviso de Recebimento – AR de fls. 14, não ocorreu a decadência do direito da Fiscalização formalizar o crédito tributário.

Em relação ao mérito propriamente dito, o ITCD está sendo exigido nos termos da Lei nº 14.941/03, que prevê que o pagamento do imposto deve ocorrer no prazo de cento e oitenta dias contados da data da abertura da sucessão, conforme o art. 13, inciso I:

Lei nº 14.941/03

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:

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

(...)

Art. 13. O imposto será pago:

I - na transmissão causa mortis, no prazo de cento e oitenta dias contados da data da abertura da sucessão;

(...) (Grifou-se)

Considerando que a abertura da sucessão se iniciou em 29/07/14, com o óbito de Martha Toniut, o pagamento do ITCD venceu cento e oitenta dias após essa data, ou seja, em 25/01/15. Por isso, diante da norma acima, o prazo para pagamento está vencido.

A Fazenda Pública institui o ITCD estabelecendo a incidência indistintamente sobre bens e direitos objeto de transmissão da propriedade em decorrência do óbito, ainda que não tenha sido aberto o inventário, ou inventário tenha sido extinto em decorrência de algum fato.

A Impugnante insurge-se contra o Auto de Infração alegando que o Inventário foi extinto por não haver bens a inventariar, entendendo, assim, não haver que se falar em ITCD a ser recolhido em favor do Fisco Estadual.

Entretanto, razão não lhe assiste conforme se verá.

Diante dos documentos carreados aos autos, verifica-se que o inventário tornou-se inócuo em face da ausência de Registro de propriedade do bem, devido a Ação de Usucapião que tramita no judiciário. Por outro lado, o direito que tinha a falecida de adquirir a propriedade do bem em razão da posse prolongada e pacífica que exercia sobre o imóvel restou transmitido aos herdeiros imediatamente após o falecimento de Martha Toniut, em 29/04/14.

A palavra usucapião tem origem no latim e significa “adquirir pelo uso”. De acordo com a Constituição Federal e o Código Civil, o termo indica a aquisição de determinado bem móvel ou imóvel por meio da posse pacífica e ininterrupta e, pelo que se pode constatar, um dos herdeiros reside no imóvel, o que caracteriza “o uso”.

O usucapião é direito real sobre o imóvel, depende apenas do reconhecimento judicial. Importante ressaltar que o ITCD, neste caso, incide sobre o direito de usucapião por motivo de óbito. A transmissão aos herdeiros, bem como a de outros bens constantes na Declaração de Bens e Direitos de ITCD, deu-se em decorrência da abertura da sucessão, independente de instauração de processo de inventário:

A posse *ad usucapionem* tem um conteúdo específico que é a intenção psíquica de um terceiro (o usucapiente) de ser dono da coisa. Trata-se de conceito de posse de Savigny, que tem como conteúdo o *corpus* (domínio fático) e o *animus domini* (intenção de dono). Essa intenção de dono não está presente, pelo menos em regra, em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

casos envolvendo vigência de contratos, como nas hipóteses de locação, comodato e depósito. (TARTUCE, 2017, p. 116).

Portanto, correta a exigência do ITCD e da Multa de Revalidação, alicerçada pelo disposto no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03.

Lei nº 14.941/03

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:

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Victor Tavares de Castro (Revisor) e Paula Prado Veiga de Pinho, que a reconheciam. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Victor Tavares de Castro (Revisor), Paulo Levy Nassif e Paula Prado Veiga de Pinho.

Sala das Sessões, 09 de junho de 2022.

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| | | |
|-------------------|------------------------------------|---------------|
| Acórdão: | 24.139/22/1 ^a | Rito: Sumário |
| PTA/AI: | 15.000065625-99 | |
| Impugnação: | 40.010153302-65 | |
| Impugnante: | Ana Paola Toniut | |
| | CPF: 899.714.936-91 | |
| Proc. S. Passivo: | Túlio César Costa Pieroni/Outro(s) | |
| Origem: | DF/BH-1 - Belo Horizonte | |

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 83 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, vencido em 25/01/15, decorrente da transmissão de bens referentes ao Espólio de Martha Toniut, falecimento ocorrido em 29/07/14, apurado em decorrência de Declaração de Bens e Direitos – DBD, prestada junto a SEF/MG, em 27/04/16.

No caso, o lançamento não pode ser mantido porque realizado depois de já superado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos. Isso, pois, o termo inicial do referido prazo foi previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) da seguinte forma:

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Assim, considerando-se que é o fato gerador que marca o momento em que a Autoridade Fiscal pode realizar o lançamento de ofício, tendo este ocorrido em 2014, o prazo em questão teve início no dia 01/01/15 e fim no dia 01/01/20, sendo intempestiva a lavratura do Auto de Infração realizada em 15/10/21.

Registre-se que a tentativa da Fazenda Pública Estadual de iniciar a contagem do prazo apenas em 01/07/17, isso sob a alegação de que foi apenas em 2016 que teve ciência da ocorrência do fato gerador com a entrega da DBD e, portanto, apenas a partir daí “que o lançamento poderia ter sido efetuado”, não pode ser acatada.

Isso, primeiramente, porque o momento em que o lançamento pode ser efetuado não remonta a um subjetivismo relativo à ciência do fato gerador, como quer fazer crer a Autoridade Fiscal, mas sim ao próprio fato gerador que confere à Fazenda Pública o direito de efetuar o lançamento de ofício (possibilidade).

Ocorrido o fato gerador, ainda que este tenha sido omitido pelo contribuinte, é plenamente possível que o Fisco investigue, descubra a sua ocorrência, e lavre o Auto de Infração no respectivo prazo quinquenal que detém para tanto.

Entendimento oposto entregaria à norma jurídica a condição suspensiva de somente ser aplicada diante da confirmação de ciência por parte da Autoridade Fiscal, o que, além de colocar o contribuinte sob o puro arbítrio do Fisco, ainda permitiria que fossem revisitados fatos geradores ocorridos há décadas ou séculos sob a simples premissa de que “o Fisco jamais tomou ciência”.

Enfim, não parece que este é o sentido do prazo decadencial que tem seu fundamento último no princípio da segurança jurídica, especialmente sob o enfoque de estabilização das relações jurídicas consolidadas pelo tempo.

Logo, as teses que visam estender o prazo decadencial a partir da compreensão de que a expressão “em que o lançamento poderia ter sido efetuado” diz respeito ao momento em que a Fiscalização Tributária toma ciência do fato imponible não podem prevalecer, sob pena de conferir insegurança jurídica ao permitir que o termo inicial do prazo decadencial fique na dependência de uma análise subjetiva (a ciência acerca do fato gerador pela Fiscalização Tributária).

Enfim, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de recursos repetitivos (Tema nº 163), declarou o entendimento no sentido de que **“o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o ‘primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’ corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible”** (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009).

E como se não bastasse, no que tange ao próprio tributo que ora se avalia, recentemente o STJ, também na sistemática de recursos repetitivos (Tema nº 1.048), afastou a tese do subjetivismo dos prazos decadenciais e consolidou o entendimento: **“O Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCDM, referente a doação não oportunamente declarada pelo contribuinte ao fisco estadual, a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, observado o fato gerador, em conformidade com os arts. 144 e 173, I, ambos do CTN.”**

Portanto, em relação aos fatos geradores ocorridos em 2014, o termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário por meio de lançamento de ofício é o primeiro dia do exercício de 2015, de forma que a Fazenda Pública Estadual teria até o dia 01/01/20 para notificar o Contribuinte acerca da lavratura do Auto de Infração para constituir o crédito tributário por meio de lançamento de ofício.

Tendo em vista que o Sujeito Passivo foi intimado da lavratura do Auto de Infração em 15/10/21, conforme comprova o Aviso de Recebimento – AR de fls. 14, operou-se a decadência do direito do Fisco de realizar o lançamento de ofício.

Sala das Sessões, 09 de junho de 2022.

**Victor Tavares de Castro
Conselheiro**