

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 14.929/01/1^a
Impugnações: 40.010058600-91
Impugnante: Fernanda dos Santos Terra – Cartório Terceiro Ofício de Notas
Coobrigados: José Gomes Marques Filho
Rosalia Molina Marques
Proc. Sujeito Passivo: Jayme Bragatto
PTA/AI: 15.000000333-81
CPF: 289233406-34
Origem: AF/Uberaba
Rito: Sumário

EMENTA

ITCD – FALTA DE PAGAMENTO – Na instituição de usufruto por ato não oneroso, incide o ITCD, nos termos do art. 2º, inciso IV da Lei nº 9.752/89. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ITCD devido na instituição do usufruto por ato não oneroso, conforme escritura pública lavrada em 06/07/95, às fls. 242 a 244 do Livro 251, do Cartório do Terceiro Ofício de Notas.

Foi aplicada a penalidade prevista na Lei vigente (12.426/96), nos termos do art. 106, inciso I do CTN, por ser mais benéfica que a cominada no art. 16, parágrafo 1º, da Lei 9.752/89.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 10/15, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 20/25.

DECISÃO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ITCD devido na instituição do usufruto por ato não oneroso sobre imóvel, conforme escritura pública lavrada em 06/07/95, às fls. 242 a 244 do Livro 251, do Cartório do Terceiro Ofício de Notas.

A alegação de cerceamento do direito de defesa não foi acatada pela Douta Câmara de Julgamento, uma vez que não há norma legal que limite o número de autos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de infração a serem lavrados contra o sujeito passivo, bem como que tal fato possa, de alguma forma, restringir o direito do reclamante de apresentar impugnação dentro do prazo.

Relativamente aos questionamentos da sujeição passiva feitos pela Autuada, estes não procedem, pelos seguintes motivos:

Os sujeitos passivos por força do art. 121, § único, incisos I e II do CTN são o contribuinte e o responsável. O contribuinte é a pessoa que realiza o fato tido como gerador. Na hipótese dos autos, os donatários (usufrutuários, renunciantes do usufruto, etc.). O responsável tributário, embora não realize o fato gerador, tem obrigação de pagar o imposto por disposição de lei.

No caso dos autos, à época do fato gerador, vigia a Lei nº 9.752/89 que prevê a responsabilidade do titular da serventia de justiça, em razão do seu ofício, no art. 1º, § 2º.

Assim, os sujeitos passivos são os contribuintes e responsáveis, denominados pela doutrina de coobrigados, por assumirem a obrigação conjuntamente e sem benefício de ordem.

Desta forma, não há do ponto de vista legal, doutrinário ou conceitual justificativa para que se coloque em primeiro lugar o contribuinte ou o responsável, pois, ambos são sujeitos passivos, ambos são coobrigados, ambos são responsáveis pela dívida toda, podendo ser acionados isolada ou conjuntamente (repita-se, sem benefício de ordem).

Por estes fundamentos, rejeita-se, também, a preliminar de ilegitimidade passiva apresentada pela Autuada.

A incidência do ITCD sobre a instituição de usufruto por ato não oneroso está prevista no art. 155, inciso I da CF/88, art. 1º e art. 2º, inciso IV, da Lei Estadual nº 9.752/89, a seguir transcritos:

CF/1988:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doações de quaisquer bens ou direitos.

Lei Estadual 9.752/89:

Art. 1º - Fica instituído o Imposto sobre Transmissão de Propriedade Causa Mortis e Doação - ITCD - que tem como fato gerador a transmissão da propriedade de bem ou direito, por sucessão legítima ou testamentária, ou por doação.

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 2º - A incidência do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCD - alcança as seguintes mutações patrimoniais:

.....

IV - instituição de usufruto por ato não oneroso.

Assim, verifica-se da norma legal transcrita que não há dúvida de que incide o ITCD na instituição do usufruto não oneroso, inclusive com a previsão da base de cálculo, qual seja, 1/3 do valor do imóvel, prevista no art. 6º, inciso VII, do mesmo diploma legal.

Não procede a alegação de que o usufruto, no caso dos autos, foi por ato oneroso, uma vez que não há comprovação de que houve pagamento da importância para a instituição do usufruto.

O Professor Dilvanir José da Costa, em sua obra “Questões de Direito Tributário”, páginas 194 a 199, Imprensa Oficial, agosto/1977, diz:

“Segundo Lafayette, “o usufruto não pode ser constituído senão por quem tem o domínio”. Sendo um ônus real, uma limitação da propriedade, torna-se lógico que só possa ser instituído pelo titular do direito que vai ser limitado ou onerado. O mesmo tratadista adverte que “o usufruto não se pode constituir senão na coisa alheia”.

“O usufruto de coisa própria é o usufruto normal de todo proprietário ou usufruto causal, na expressão dos clássicos. Mas o usufruto formal ou propriamente dito (direito real autônomo) só pode ser instituído pelo titular do domínio, e em favor de outra pessoa.”

O autor examina as hipóteses mais comuns de negócios, tendo por objeto o usufruto, em relação ao imposto sobre transmissão (ITBI). Cabe aqui ressaltar que na época vigorava apenas o ITBI, sendo que após a Constituição Federal de 1988, as transmissões não onerosas (causa mortis e doação) passaram a ser tributadas pelo ITCD. Interessa-se aqui abordar a seguinte hipótese, descrita na pág. 197, da citada obra:

“Alienação – (doação, venda, permuta, dação em pagamento), por “A”, da propriedade do imóvel a “B”, com a obrigação simultânea de “B”, com a obrigação simultânea de “B” instituir, em favor de “C”, o direito real de usufruto.

Na prática, o negócio é desvirtuado como sendo alienação da nu-propriedade a um, e do usufruto a outro. O que não pode ocorrer juridicamente. O usufruto só existe formalmente, destacado da nu-propriedade, com a transcrição, e depois dela já não pode ser alienado senão ao nu-proprietário (art. 717 do Código Civil). Só o nu-proprietário pode instituir o usufruto sobre o imóvel, e em favor de outrem. Somente o consentimento de “B”, adquirente da propriedade, na hipótese figurada, é capaz de gerar o usufruto formal em favor de “C”, e jamais a vontade do alienante “A” (na relação obrigacional).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, na hipótese há duas transmissões ou constituições de direitos reais, bem como dois fatos geradores do ITBI: 1º) transmissão da propriedade de “A” a “B”; 2º) transmissão simultânea do usufruto, de “B” a “C”.

Haverá dois registros imobiliários: um relativo à transmissão de propriedade e outro referente à instituição do usufruto. Essa a realidade fática e jurídica.”

Cabe esclarecer que um só instrumento (escritura) pode conter dois ou mais atos jurídicos, dois ou mais fatos geradores de obrigação tributária, portanto, não se pode confundir ato jurídico com o seu instrumento.

A mudança de comportamento já verificada em todos os Cartórios de Notas do município de Uberaba, inclusive a ora Autuada, que passaram a lavrar escrituras de compra e venda da propriedade plena seguida da instituição de usufruto por ato não oneroso (geralmente a favor dos pais ou outras pessoas da família), tributando-se este último ato pelo ITCD de competência estadual, demonstra que as Impugnantes entendem corretas as exigências fiscais.

Portanto, restando caracterizada nos autos, a ocorrência do fato gerador do ITCD, pela instituição do usufruto por ato não oneroso, reputa-se legítimo o lançamento efetuado pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as arguições de cerceamento do direito de defesa e ilegitimidade passiva proposta pela Impugnante. No mérito, pelo voto de qualidade, julgou-se procedente o lançamento, mantendo-se as exigências fiscais. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões (Relator) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgavam improcedente. Designado Relator o Conselheiro Mauro Heleno Galvão.

Sala das Sessões, 06/06/01.

José Luiz Ricardo
Presidente

Mauro Heleno Galvão
Relator

/MDCE