

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.414/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000004364-94
Impugnação: 40.010129709-30
Impugnante: Virgínia Garcia de Paula Capanema
CPF: 001.130.376-00
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – ITCD. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ITCD incidente na extinção de usufruto sobre propriedade rural. A transferência da propriedade plena ocorre com a extinção do usufruto e, conseqüentemente, com o falecimento do usufrutuário, momento em que é devido o ITCD. Exigências do imposto e Multa de Revalidação prevista nos arts. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e 18, parágrafo único da Lei nº 12.426/96. No momento da extinção do usufruto inexistia qualquer obrigação da Contribuinte, cabendo ao Fisco a responsabilidade de apurar e identificar quando da ocorrência do fato gerador. A Fazenda Pública Estadual tem prazo de 05 (cinco) anos para exigir o crédito tributário, mas como a Impugnante apenas foi intimada da lavratura do Auto de Infração após decorrido 5 (cinco) anos, cancela-se as exigências fiscais nos termos do art. 173 do CTN. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ITCD incidente na extinção de usufruto sobre propriedade rural, conforme Declaração de Bens e Direitos protocolizada em 30 de novembro de 2010 na AF/Ituiutaba.

Exigências de ITCD e da Multa de Revalidação prevista nos arts. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03 e 18, parágrafo único da Lei n.º 12.426/96.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 59/68, em síntese, aos seguintes argumentos:

- na qualidade de nu-proprietária dos imóveis matriculados sob n.ºs 32314, 7316 e 7315 pleiteou junto a Fazenda Pública Estadual a extinção do usufruto sem incidência de ITCD, através de pedido protocolizado em 30 de novembro de 2010;

- seu pedido foi indeferido ao argumento de que o prazo decadencial inicia-se a partir do momento em que o Fisco tomar ciência da ocorrência;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o órgão fiscalizador ao efetivar o lançamento, não atentou para a hipótese de que não houve transmissão *causa mortis* e sim, apenas, extinção do usufruto gravado no momento da doação em vida, que o usuário fizera;

- ocorrera a extinção do direito real gravado e não a sua transmissão;

- a Fazenda Pública exige o imposto sem ocorrência de hipótese de incidência - transmissão do direito - e atribui acentuada discrepância entre a norma aplicada, pela aplicação de exigibilidade estribada no Parecer SLT/007/01, com aplicação do parágrafo único do art. 41 do RITCD/05 a fato ocorrido anteriormente à vigência da norma, ou seja, falecimento do usufrutuário ocorrido em 2003, contrariamente a Orientação DOLT/SUTRI 002/06;

- a Constituição Federal em seu art. 155, inciso I, estabelece competir aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre a transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos, disso decorrendo, obrigatoriamente, ser tal imposto somente devido na transmissão de bens ou direitos;

- se não há transmissão, não há incidência de imposto;

- trata-se de direito real sobre coisa alheia, de modo que o proprietário de um bem pode instituir terceiro dele usufrutuário, ou doá-lo reservando o usufruto, sem que isso importe em transmissão de direitos, pois quem institui ou reserva não transfere;

- se não há transmissão de direitos no ato de instituir usufrutuário, ou de reservar o usufruto, também não há que se falar em transmitir o usufruto quando ocorre sua própria extinção pelo evento morte do usufrutuário;

- correto o legislador pátrio ao estabelecer a morte do usufrutuário como causa de extinção do direito ao usufruto, sem que haja possibilidade de qualquer transmissão desse direito, posto tratar-se de personalíssimo;

- houvesse a possibilidade de transmissão do usufruto, em decorrência da morte do usufrutuário, tal direito seria transmitido aos herdeiros (sucessores) do usufrutuário que podem não ser os nus-proprietários;

- o que se verifica na realidade, é o fenômeno da consolidação passando o proprietário a exercer a plenitude dos seus direitos;

- a Lei Estadual n.º 12.426/96 vigente na época do falecimento não contemplava o nu-proprietário como contribuinte do imposto;

- incabível a incidência de imposto de transmissão nos casos em que se extingue o usufruto pela morte do usufrutuário, devendo-se afastar a aplicação da Lei n.º 12.426/96;

- a Orientação DOLT/SUTRI 002/06, em seu item 65, disciplina que em relação aos fatos geradores ocorridos até 03 de março de 2005, o prazo decadencial deverá ser aferido caso a caso, não prevalecendo a regra estabelecida no parágrafo único, art. 41 do RITCD/05;

- o art. 17 da Lei n.º 14.941/03 criou a obrigação para o contribuinte comunicar a ocorrência do fato gerador através de apresentação de declaração de bens com discriminação dos respectivos valores em repartição pública fazendária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- em razão da ocorrência do óbito do usufrutuário em 2003 reputa-se ato jurídico e perfeito consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetivou.

- a lei aplicável à caracterização da ocorrência de fato gerador de ITCD incidente sobre a extinção daquele usufruto é a Lei n.º 12.426/96 e nos seus dispositivos, no mesmo raciocínio dita força facultativa da ação;

- a força imperativa da norma, quanto à comunicação de ocorrência de possíveis fatos geradores do ITCD fora transferida para a Junta Comercial do Estado de Minas Gerais e para os Titulares dos Cartórios de Notas, dos Cartórios de Registro de Pessoas Jurídicas e Cíveis e dos Cartórios de Registro de Pessoas Naturais, tudo conforme ditam os arts. 14 e 15 da citada Lei Mineira;

- a obrigação de comunicação da ocorrência do fato gerador do ITCD - morte do usufrutuário - foi de responsabilidade exclusiva, em égide da Lei n.º 12.426/96, da Administração Pública, pois somente a partir do império da Lei n.º 14.941/03 tal desiderato passou a ser ônus do contribuinte;

- a verificação caso a caso sugerida pela Orientação DOLT/SUTRI n.º 002/06, determina a declaração da extinção do usufruto em razão da inércia da Fazenda Pública, quanto à efetivação *oportuna e temporaria* do competente lançamento;

- o Fisco avalia os imóveis contemporaneamente, aplicando correção monetária e juros a partir do óbito, numa absurda lógica de interpretação, confirmando, sem sombra de dúvida, a ausência de hipótese de não incidência.

Ao final, requer seja a sua impugnação julgada procedente.

Da Instrução Processual

Às fls. 91/92 é acostado aos autos parecer da Advocacia Geral do Estado, subsidiado pelos documentos de fls. 93/144, no sentido de que seja dado prosseguimento ao processo administrativo, uma vez que no processo judicial apenas consta o nome do Sr. Geraldo Rezende Capanema e não o da ora Impugnante.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 150/160, contrariamente ao alegado pela defesa, em síntese, aos argumentos seguintes:

- somente a partir de 29 de dezembro de 2007, já à luz da Lei n.º 14.941/03 com as alterações introduzidas pela Lei n.º 17.272/07, a extinção do usufruto pela morte ou por renúncia do usufrutuário deixou de ser hipótese de incidência do ITCD;

- no presente caso, o óbito do usufrutuário ocorreu em 07 de agosto de 2003 na vigência da Lei n.º 12.426/96 que em seu art. 1º, inciso VI, previa a incidência do imposto;

- por opção do legislador mineiro, a mesma lei estipulava dois momentos distintos para a tributação de bem doado com reserva de usufruto;

- na doação da nua propriedade, fato ocorrido em 1997, houve o recolhimento do ITCD incidente somente sobre dois terços do valor total dos imóveis doados, ficando o donatário obrigado a recolher o imposto correspondente ao terço

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

restante quando se extinguisse o usufruto, consolidando-se a plena propriedade dos imóveis em seu favor, nos termos do art. 4º da Lei n.º 12.426/96;

- o fato gerador do ITCD exigido pelo Fisco é a extinção do usufruto sobre imóveis rurais doados à Autuada, em virtude do falecimento usufrutuário-doador;

- exige-se, também, a Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03, por ser esta mais benéfica ao contribuinte do que a determinada pela Lei n.º 12.426/96, vigente à época do fato gerador;

- o pagamento do imposto deveria ter sido efetuado até o dia 22 de agosto de 2003, todavia, somente em 30 de novembro de 2010, com a apresentação da Declaração de Bens e Direitos, é que o Fisco tomou conhecimento da extinção do usufruto;

- ao deixar de recolher o ITCD e de apresentar a Declaração de Bens e Direitos, informando ao Fisco sobre a ocorrência do fato gerador, o contribuinte infringiu a legislação tributária então vigente;

- cita a Lei n.º 12.426/96 e o Decreto n.º 38.639/97, que estabelecem a obrigatoriedade do contribuinte apresentar a Declaração de Bens e Direitos, devidamente preenchida com a informação completa da operação passível de tributação pelo ITCD, bem como proceder ao pagamento;

- tal obrigatoriedade não é meramente burocrática;

- sem o atendimento a este requisito básico, o Fisco não tem conhecimento dessas informações, ficando sem qualquer possibilidade de exercer seu direito de exigência do tributo devido, mesmo porque, até a entrega da Declaração, não existe nenhuma comunicação ao Fisco acerca da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária;

- contrariamente ao entendimento da Impugnante, em alusão ao atestado de óbito do usufrutuário, a previsão legal do art. 15 da Lei n.º 12.426/96, de que os Titulares dos Cartórios de Notas e de Registro deveriam prestar informações à repartição fazendária, não tem, absolutamente, o condão de eximir o contribuinte do cumprimento de suas obrigações;

- diante de tal obrigatoriedade e da constatação de que o Fisco não teria conhecimento e, conseqüentemente, condições para a exigência do tributo, se faz correta a aplicação do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, considerando-se como início do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a Declaração de Bens e Direitos foi entregue e, no caso dos autos a Declaração somente foi protocolizada em 30 de novembro de 2010;

- cita decisões do Conselho de Contribuintes, da Superintendência de Tributação da SEF/MG e do Poder Judiciário sobre a matéria;

- destaca a própria decisão judicial constante dos autos (fls. 129/131), que indeferiu a tutela antecipada na ação anulatória impetrada por Geraldo Resende Capanema, esposo da Impugnante e sujeito passivo do Auto de Infração de nº 15.000004363.11 também impugnado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- quanto ao que a Impugnante chama de “*absurda lógica de interpretação*”, referindo-se à avaliação contemporânea dos imóveis e à aplicação de correção monetária e juros a partir da data do óbito, cumpre reiterar que o prazo para o pagamento do imposto é aquele previsto no inciso II do art. 8º da Lei n.º 12.426/96;

- o imposto ora exigido deveria ter sido recolhido aos cofres públicos até o dia 22 de agosto de 2003, aplicando-se assim a regra prevista no art. 161 do CTN;

- cita o art. 226 da Lei n.º 6.763/75 e discorre sobre os juros moratórias aplicados são equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central;

- os imóveis foram avaliados em 1º de dezembro de 2010 e utilizada a UFEMG vigente à época, já na apuração do valor original do ITCD devido em reais foi utilizado o valor da UFEMG do exercício de 2003, quando ocorreu o fato gerador;

- em momento algum a Impugnante discordou dos valores venais apurados para os imóveis rurais relacionados na Declaração de Bens e Direitos, não exercendo, portanto, seu direito à avaliação contraditória.

Ao final, pede seja julgado totalmente procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ITCD incidente na extinção de usufruto sobre propriedades rurais, conforme Declaração de Bens e Direitos protocolizada em 30 de novembro de 2010 na AF/Ituiutaba.

Importante destacar que consta do próprio Auto de Infração que o falecimento do usufrutuário, João Batista Capanema, ocorreu em 07 de agosto de 2003, de modo que o imposto ora exigido deveria ter sido recolhido até o dia 22 de agosto de 2003.

Exigências de ITCD e da Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03 e art. 18, parágrafo único da Lei n.º 12.426/96.

Importante verificar os fatos que permeiam a autuação para se ter a exata dimensão da primeira questão a ser analisada.

Assim, tem-se dos autos que, em 03 de dezembro de 1997, foi realizada a transcrição junto ao Cartório do 2ª Ofício do Registro de Imóveis de Escritura Pública de doação pela qual os proprietários João Batista Capanema e sua esposa Ana Rezende Capanema transmitiram os imóveis rurais a Geraldo Rezende Capanema e sua esposa Virginia Garcia de Paula Capanema, conforme documento do Cartório de Registro de Imóveis de fl. 14/15.

Esta doação ficou gravada com usufruto vitalício em favor dos transmitentes, que foi cancelado.

Ocorre que, conforme informações apresentadas no próprio Auto de Infração, o Sr. João Batista Capanema veio a falecer em 07 de agosto de 2003, data na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

qual ocorreu o fato gerador do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD, uma vez que extinto o usufruto pela morte do usufrutuário, conforme previsto no inciso VI do art. 1º da Lei nº 12.426/96, vigente à época, a saber:

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

.....
VI - na instituição ou extinção de usufruto não oneroso;
.....

Já neste ponto, é importante destacar que a norma acima transcrita fala em incidência do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD na instituição ou extinção de usufruto.

Portanto, com a extinção do usufruto, a propriedade se fez plena aos Srs. Geraldo Rezende Capanema e sua esposa Virgínia Garcia de Paula Capanema, esta última, ora Impugnante.

A ora Impugnante, na qualidade de nu-proprietária dos imóveis matriculados sob os n.ºs 32314, 7316 e 7315 pleiteou junto a Fazenda Pública Estadual a extinção do usufruto sem incidência de Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, através da Declaração de Bens e Direitos protocolada em 30 de novembro de 2010 sob o n.º 05.3084 (fls. 69/70), pelo falecimento do usufrutuário de João Batista Capanema, ocorrido no dia 07 de agosto de 2003 (fls. 13 e 73).

Em 11 de maio de 2011, a Fazenda Pública Estadual de Minas Gerais resolveu realizar cobrança do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD e da multa relativamente à extinção do usufruto pela morte do Sr. João Batista Capanema.

Visto estes fatos, passa-se à análise da matéria de direito.

Primeiramente é importante destacar que o argumento inicial da Impugnante não pode ser acatado pois somente a partir de 29 de dezembro de 2007, já sob a égide da Lei nº 14.941/03 e com as alterações introduzidas pela Lei nº 17.272/07, a extinção do usufruto pela morte ou por renúncia do usufrutuário deixou de ser hipótese de incidência do ITCD.

No presente caso, o óbito do usufrutuário, repita-se, ocorreu em 07 de agosto de 2003 na vigência da Lei nº 12.426/96 que em seu art. 1º, inciso VI, previa expressamente a incidência do imposto, como pode ser verificado na transcrição anteriormente feita.

Importante observar que, por opção do legislador mineiro, a mesma lei estipulava dois momentos distintos para a tributação de bem doado com reserva de usufruto: no primeiro momento tributava-se a doação tomando-se como base de cálculo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dois terços do valor total do bem, diferindo-se o restante da tributação, com base de cálculo de um terço, para o momento em que ocorresse a extinção do usufruto.

Nesta linha, denota-se que o próprio Fisco reconhece que na doação da nua propriedade, fato ocorrido em 1997, houve o recolhimento do ITCD incidente somente sobre dois terços do valor total dos imóveis doados, ficando o donatário obrigado a recolher o imposto correspondente ao terço restante quando se extinguisse o usufruto, consolidando-se a plena propriedade dos imóveis em seu favor.

Assim, dispunha a Lei n.º 12.426/96 em seu art. 4º, a saber:

Art. 4º - A base de cálculo do imposto será o valor dos bens, declarado pelo contribuinte e homologado pela administração fazendária ou apurado mediante avaliação efetuada pela Fazenda Estadual, expressa em moeda corrente nacional e em seu equivalente em UFIR.

§ 1º - Nos casos a seguir especificados, a base de cálculo do imposto será:

I - 1/3 (um terço) do valor dos bens, na transmissão não onerosa do domínio útil;

II - 2/3 (dois terços) do valor dos bens, na transmissão não onerosa do domínio direto;

III - 1/3 (um terço) do valor dos bens, na instituição do usufruto, por ato não oneroso, bem como no seu retorno ao nu-proprietário;

IV - 2/3 (dois terços) do valor dos bens, na transmissão não onerosa da nua-propriedade.

Logo, como o óbito do usufrutuário ocorreu em 07 de agosto de 2003, na vigência da Lei n.º 12.426/96, não há que se falar em incorrência do fato gerador por falta de previsão legal da hipótese de incidência.

Contudo, outra questão merece destaque, qual seja, quando foi efetivado o lançamento com a intimação à ora Impugnante (dia 11 de maio de 2011- fl. 58), poderia o Fisco formalizar as exigências, ou seu direito/dever de fazê-lo já estaria fulminado pela decadência?

Ao dispor sobre a decadência do crédito tributário, o Código Tributário Nacional prescreve em seu art. 173:

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

De acordo com o conjunto probatório dos autos, a Fazenda Estadual cobra débito relativo ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Bens e Direitos – ITCD por extinção de usufruto devido ao falecimento do Sr. João Batista Capanema.

De acordo com a determinação contida na retro transcrita Lei n.º 12.426/96, vigente à época, o fato gerador do tributo ocorreu com a morte do usufrutuário, em 07 de agosto de 2003. A partir desta data poderia ter sido efetuado o lançamento a qualquer tempo pelo Fisco.

Assim, considerando o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional dentro da realidade posta nos presentes autos, o prazo decadencial iniciou-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, em 1º de janeiro de 2004.

A partir daí, o Fisco teria 05 (cinco) anos para proceder a formalização da exigência por meio do lançamento. Este prazo se esgotaria, portanto em 1º de janeiro de 2008.

Observe-se que não há nos autos qualquer registro de situação ou fato que tivesse impedido o Fisco de proceder ao lançamento. Registre-se que, no caso, trata-se de imóvel, portanto, todos os atos são objeto de registro público

Entretanto, considerando a correta intimação por meio de Aviso de Recebimento (AR) do Auto de Infração lavrado (fl. 58), esta se deu apenas em 11 de maio de 2011. Portanto, depois de vencido o prazo de 05 (cinco) anos.

Não é possível acolher a alegação de que de acordo com o disposto na Lei n.º 14.941, de 29 de dezembro de 2003, existiria a obrigatoriedade dos contribuintes em prestar esclarecimentos ao Fisco através de declaração de bens. Isto porque o fato gerador ocorreu em 07 de agosto de 2003, antes da entrada em vigor da Lei n.º 14.941/03.

Mesmo assim, veja-se o que diz a previsão legal contida no art. 17 da Lei n.º 14.941/03, *in verbis*:

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.

Efeitos de 1º/01/2004 a 31/12/2005 - Redação original:

“Art. 17. Independentemente da distribuição de processo judicial de inventário ou de arrolamento de bens, o contribuinte, apresentando declaração de bens com discriminação dos respectivos valores em repartição pública fazendária, poderá efetuar o pagamento do ITCD na forma e no prazo estabelecidos em regulamento.”

§ 1º A declaração a que se refere o caput deste artigo será preenchida em modelo específico

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

instituído mediante resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

§ 2º O contribuinte deve instruir sua declaração com a prova de propriedade dos bens nela arrolados, juntando fotocópia do último lançamento do IPTU ou do ITR, conforme seja o imóvel urbano ou rural.

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

§ 4º Expirado o prazo a que se refere o § 3º sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifos não constam do original)

Observando o dispositivo acima transcrito percebe-se que, mesmo após a publicação da lei, seria necessária para se formalizar a declaração a que se refere o *caput* do art. 17, a publicação de uma resolução do Secretário de Estado de Fazenda instituindo o modelo específico.

Desta forma, a determinação de apresentar declaração somente se tornou obrigatória a partir da vigência da Lei n.º 14.941/03.

Anteriormente a esta data, a orientação legal trazida pelo art. 12 da Lei n.º 12.426/96, com vigência a partir de dezembro de 1996, previa que a declaração era mera faculdade para antecipar o pagamento do tributo, de acordo com a redação do art. 12 da lei revogada, a saber:

Art. 12. Independentemente da distribuição de processo judicial de inventário ou de arrolamento de bens, o contribuinte, apresentando declaração de bens com discriminação dos respectivos valores em repartição pública fazendária, poderá efetuar o pagamento do ITCD na forma e no prazo estabelecidos. (grifos não constam do original)

Veja-se a diferença entre o mandamento contido na Lei n.º 14.941/03, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2006 com a redação dada pela Lei n.º 15.958, de 29 de dezembro de 2005, que fala textualmente em obrigação de apresentação da declaração e pagamento do tributo, para com a Lei n.º 12.426/96, que fala em faculdade.

Esta diferença se evidencia na própria necessidade de alteração da norma.

Ademais, o Decreto n.º 38.639/97, que regulou a Lei n.º 12.426/96, também traz a declaração como uma possibilidade de antecipar o tributo, *in verbis*:

Art. 4º - Na transmissão causa mortis, antes do ajuizamento do inventário ou arrolamento, o herdeiro poderá protocolizar, junto à repartição fazendária, declaração, com a relação de todos os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bens, com respectivos valores e herdeiros, instruída com:

..... (grifos não constam do original)

Assim, à época da ocorrência do fato gerador do ITCD objeto do lançamento, ou seja, no momento da extinção do usufruto, inexistia qualquer obrigação de prestar esclarecimentos ao Fisco, sendo mesmo sua responsabilidade apurar e identificar qualquer indício de surgimento do fato gerador.

Importante ainda verificar que o mandamento da norma vigente falava expressamente em herdeiro, inventário e arrolamento e não em extinção de usufruto.

O Fisco tenta ainda sustentar seu entendimento no disposto nos arts 5º e 8º do Decreto n.º 38.639/97, vigente à época, os quais determinavam:

Art. 5º - Na doação de quaisquer bens ou direitos, o doador ou o donatário apresentará a declaração e efetuará o pagamento, conforme o disposto no caput do § 3º do artigo 4º e nos artigos 10 e 16, IV e V, deste Regulamento.

.....

Art. 8º Na instituição ou extinção de usufruto não oneroso, o usufrutuário ou o nu-proprietário apresentará a declaração do bem, com o respectivo valor, calculará o ITCD e efetuará o pagamento, na forma e prazo fixados na legislação vigente.

No entanto, não se trata aqui de doação, pois esta ocorreu em 03 de dezembro de 1997, mas de extinção do usufruto em virtude da doação anterior ter sido gravada por tal instituto.

Assim, a regra dos arts. 5º e 8º acima transcritos não é aplicável ao caso em tela.

Nos presentes autos o Fisco sustenta ainda que o prazo decadencial do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD somente se iniciaria a partir da ciência da ocorrência do seu fato gerador que, conforme o citado art. 17 da Lei n.º 14.941/03, deveria ter sido informado pelo contribuinte à Administração Fazendária.

No entanto, como anteriormente destacado, a Lei n.º 14.941/03 não tem aplicação ao caso dos autos, já que não se lhe atribui efeito retroativo, tendo ocorrido o fato gerador em 07 de agosto de 2003.

Na época do fato gerador a Lei n.º 12.426/96 não previa como responsabilidade do contribuinte comunicar à Administração Pública Fazendária a ocorrência do fato gerador, não podendo, como quer o Fisco, forçar o entendimento de que o prazo decadencial somente se contaria a partir de sua ciência em 30 de novembro de 2010 de um fato gerador ocorrido em 2003.

Registre-se, mais uma vez, que a doação já era de conhecimento do Fisco desde sua ocorrência pois na própria Manifestação Fiscal é dito que “na doação da nua propriedade, fato ocorrido em 1997, houve o recolhimento do ITCD incidente somente sobre dois terços do valor total dos imóveis doados, ficando o donatário obrigado a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolher o imposto correspondente ao terço restante quando se extinguisse o usufruto, consolidando-se a plena propriedade dos imóveis em seu favor.”

Neste sentido, cumpre ressaltar que o falecimento do usufrutuário também é objeto de registro público.

O prazo decadencial para o lançamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD é de 05 (cinco) anos, sendo seu termo *a quo* considerado no primeiro dia do ano seguinte à ocorrência do fato jurígeno.

Destarte, resta claro que em 11 de maio de 2011, data da intimação do Auto de Infração lavrado, já havia decaído o direito do Fisco de proceder ao lançamento tributário.

Indaga o Fisco como seria a investigação do fato gerador senão por declaração. Ocorre que todas as transações com imóveis, como é o caso dos autos, são, necessariamente, objeto de escritura lavrada em cartório. Assim, não só são do conhecimento do Fisco, como também do público em geral. Desta forma, lembrando que hoje existe até mesmo o controle dos atos cartoriais por selo, é dever do Fisco a busca pelo pagamento do tributo cabendo a ele a investigação e não apenas aguardar a informação do próprio contribuinte.

Nesta linha, é importante frisar que o Código Tributário Nacional, impõe ao Fisco o dever de investigar, mas também determina prazo certo para formalização da exigência do tributo.

Portanto, não podem ser mantidas as exigências consubstanciadas no Auto de Infração ora analisado por não já haver mais a possibilidade de formalização destas no momento da intimação a Impugnante, nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidas as Conselheiras Tábata Hollerbach Siqueira (Revisora) e Ivana Maria de Almeida que o julgavam procedente. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além da signatária e das Conselheiras acima citadas o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 09 de novembro de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.414/11/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000004364-94	
Impugnação:	40.010129709-30	
Impugnante:	Virgínia Garcia de Paula Capanema	
	CPF: 001.130.376-00	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pela Conselheira Tábata Hollerbach Siqueira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

Conforme anteriormente exposto, versa o presente lançamento sobre a imputação fiscal de falta de recolhimento do ITCD incidente na extinção de usufruto sobre propriedade rural, conforme Declaração de Bens e Direitos protocolizada em 30/11/10 na AF/Ituiutaba.

A decisão da 2ª Câmara de Julgamento do CCMG se deu, pelo voto de qualidade, pelo julgamento da improcedência do lançamento.

De início, cabe ressaltar que a discordância em relação aos votos vencedores diz respeito ao entendimento sobre a não ocorrência do instituto da decadência do crédito tributário objeto do presente lançamento, conforme fundamentos expostos a seguir.

No caso em tela, o Fisco teve ciência da ocorrência do fato gerador do ITCD, qual seja, a extinção do usufruto em decorrência do óbito do usufrutuário, em 30/11/10, quando a Declaração de Bens e Direitos do mesmo foi protocolizada na AF/Ituiutaba.

De acordo com o art. 173, inciso I do CTN, o prazo decadencial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário é de 5 anos, que começam a ser contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Nestes termos, como no presente caso o Fisco teve ciência da ocorrência do fato gerador do imposto em 30/11/10, o prazo decadencial só começou a correr a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, qual seja, 01/01/11. Portanto, por essa regra, o Fisco poderia exigir o ITCD até 31/12/15.

Porém, o Auto de Infração foi lavrado em 11/04/11 e entregue à Autuada em 11/05/11, conforme Aviso de Recebimento de fls. 58, não se operando, portanto, o instituto da decadência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na Consulta de Contribuinte nº 030/07, a DOET/SUTRI manifestou-se pela aplicação da regra do art. 173, inciso I do CTN, a partir da ciência da ocorrência do fato gerador do ITCD pelo Fisco, conforme excertos que se transcreve:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 030/2007

(...)

O TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DO PRAZO DE 5 ANOS EM QUE A FAZENDA PÚBLICA PODERÁ CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE AO ITCD É O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, CONFORME DISPÕE O ART. 173, I DO CTN.

PARA QUE O FISCO POSSA EFETUAR O LANÇAMENTO DO ITCD É NECESSÁRIO QUE TOMA CONHECIMENTO DO FATO GERADOR, DOS BENS QUE SERÃO TRANSMITIDOS E DO CONTRIBUINTE. O CONHECIMENTO DESSES FATOS DEPENDE, MUITAS VEZES, DA ATUAÇÃO DO CONTRIBUINTE NO JUDICIÁRIO COMO, TAMBÉM, NA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL POR MEIO DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

PORTANTO, O MARCO INICIAL PARA CONTAGEM DO PRAZO PARA A EXTINÇÃO DO DIREITO DA FAZENDA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO É O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SUBSEQUENTE ÀQUELE EM QUE O FISCO TOMA CONHECIMENTO DAS INFORMAÇÕES NECESSÁRIAS AO LANÇAMENTO.

SENDO ASSIM, COMO O FISCO SOMENTE TOMOU CONHECIMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR ATUALMENTE, A DECADÊNCIA ARGUIDA AINDA NÃO SE EFETIVOU.

(...).

No Acórdão nº 17.377/07/2ª deste Conselho de Contribuintes, o voto em separado do Conselheiro Mauro Heleno Galvão encontra-se em consonância com a Consulta de Contribuinte supracitada, conforme transcrito abaixo:

ACÓRDÃO: 17.377/07/2ª.

VOTO PROFERIDO PELO CONSELHEIRO MAURO HELENO GALVÃO, NOS TERMOS DO ART. 43 DO REGIMENTO INTERNO DO CC/MG.

(...)

A DISCUSSÃO DOS AUTOS É SE HOUVE DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA, E, SE O FISCO PODERIA OU NÃO EFETUAR O LANÇAMENTO, VISTO QUE O JUIZ DO INVENTÁRIO JÁ HAVIA HOMOLOGADO O CÁLCULO DO ITCD.

O PRIMEIRO PONTO, QUE NORTEOU OS VOTOS VENCEDORES É DE QUE JÁ HAVIA OCORRIDO A DECADÊNCIA EM FACE DO DISPOSTO NO ART. 150, § 4º DO CTN.

TODAVIA, O ITCD É UM IMPOSTO POR DECLARAÇÃO, ISTO É, O SUJEITO PASSIVO FAZ A DECLARAÇÃO DOS BENS E DIREITOS E EFETUA O PAGAMENTO, OBEDECENDO A PROCEDIMENTOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REGULAMENTARES PRESCRITOS PELA LEGISLAÇÃO MINEIRA QUE O REGE.

A LEI 12.426/96, VIGENTE À ÉPOCA DA DECLARAÇÃO DE BENS PELO CONTRIBUINTE, DISPUNHA:

ART. 12 - INDEPENDENTEMENTE DA DISTRIBUIÇÃO DE PROCESSO JUDICIAL DE INVENTÁRIO OU ARROLAMENTO DE BENS, O CONTRIBUINTE, APRESENTANDO DECLARAÇÃO DE BENS COM DISCRIMINAÇÃO DOS RESPECTIVOS VALORES EM REPARTIÇÃO PÚBLICA FAZENDÁRIA, PODERÁ EFETUAR O PAGAMENTO DO ITCD NA FORMA E PRAZOS ESTABELECIDOS.

ASSIM, O PRAZO DECADENCIAL PARA LANÇAR OU REVER O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 05 (CINCO) ANOS, NA FORMA DO ART. 173, INCISO I DO CTN, DEVENDO SER CONTADO A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE SE DEU A ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

(...)

O entendimento acima prevaleceu no reexame necessário do acórdão supra, nos termos da decisão proferida pela Câmara Especial do CC/MG.

ACÓRDÃO: 3.256/07/CE

(...)

TODAVIA, O ITCD É UM IMPOSTO POR DECLARAÇÃO, COMO ADMITIDO PELA PRÓPRIA DECISÃO RECORRIDA, VALE DIZER, O SUJEITO PASSIVO FAZ A DECLARAÇÃO DOS BENS E DIREITOS E COM BASE NESTA DECLARAÇÃO, O FISCO FAZ O CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO. O CÁLCULO É HOMOLOGADO PELO JUIZ DO INVENTÁRIO E O CONTRIBUINTE EFETUA O PAGAMENTO, OBEDECENDO A PROCEDIMENTOS REGULARES PRESCRITOS PELA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA VIGENTE À ÉPOCA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

ASSIM SENDO, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO NESTA HIPÓTESE, POR SE TRATAR DE UM IMPOSTO POR DECLARAÇÃO, DEVE SER CONTADO A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, REGENDO-SE PELO ART. 173, INCISO I DO CTN, IN VERBIS:

“ART. 173. O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE APÓS 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS:

I - DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO;

(...)”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SOMENTE APÓS A HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO, POR SENTENÇA DO JUIZ DO INVENTÁRIO, É QUE O TRIBUTO TORNA-SE EXIGÍVEL.

POR CONSEQUENTE, SOMENTE A PARTIR DAÍ É QUE A FAZ. PÚBLICA PODE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

SENDO O PRAZO DECADENCIAL, EM CONSONÂNCIA COM O ART. 173, INCISO I DO CTN, DE CINCO ANOS CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE DA HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO POR SENTENÇA DO JUIZ DO INVENTÁRIO, O QUE SE DEU EM 07/02/2003, O PRAZO PARA O FISCO EFETUAR O LANÇAMENTO EXPIRA-SE SOMENTE EM 31/12/2008.

(...).

Corroboram esse mesmo entendimento os Acórdãos nº 19.093/09/3ª, 19.810/10/1ª e 20.042/10/1ª, todos deste Conselho de Contribuintes.

Manifestou-se, ainda, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no AR 2159/SP. Rel.: Min. Castro Meira. 1ª Seção. Decisão: 22/08/07. DJ de 10/09/07, p. 176, da seguinte forma:

“EMENTA: ...VI. SE O FISCO DISPÕE DOS DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES NECESSÁRIOS AO LANÇAMENTO, APLICA-SE A REGRA DO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DO ANO SUBSEQUENTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (A NÃO SER QUE SE CUIDE DE TRIBUTO SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO, PARA OS QUAIS HÁ REGRA ESPECÍFICA NO ART. 150, § 4º, DO CTN). SE, ENTRETANTO, A AUTORIDADE FISCAL NÃO POSSUI OS DADOS INDISPENSÁVEIS AO LANÇAMENTO, É DE SE APLICAR A REGRA DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 173, **CORRENDO O PRAZO A PARTIR DA DATA EM QUE NOTIFICADO O CONTRIBUINTE PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS OU APRESENTAR DOCUMENTOS.**” (STJ. AR 2159/SP. REL.: MIN. CASTRO MEIRA. 1ª SEÇÃO. DECISÃO: 22/08/07. DJ DE 10/09/07, P. 176.)

(grifou-se)

No acórdão em referência é explícita a conjunção alternativa “ou” em duas situações relativas ao prazo decadencial: 1) da data em que notificado o contribuinte para prestar esclarecimentos; 2) da data em que o contribuinte apresentar documentos.

Portanto, como a conjunção “ou” é excludente, conclui-se que existem duas situações distintas aceitas pelo STJ. No presente caso, prevalece a segunda, visto que o Fisco só teve ciência da ocorrência do fato gerador do imposto em 30/11/10, quando a Declaração de Bens e Direitos do usufrutuário foi protocolizada na Administração Fazendária de sua circunscrição.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em 1997, o Decreto nº 38.639/97 (RITCD/97), que regulamentou a Lei nº 12.426, de 27/12/96, estabeleceu ao contribuinte do ITCD, especialmente em seus arts. 5º e 8º, transcritos abaixo, a obrigatoriedade de apresentação da Declaração de Bens.

Decreto nº 38.639/1997

Art. 5º - Na doação de quaisquer bens ou direitos, o doador ou o donatário apresentará a declaração e efetuará o pagamento, conforme o disposto no caput do § 3º do artigo 4º e nos artigos 10 e 16, IV e V, deste Regulamento.

Art. 8º - Na instituição ou extinção de usufruto não oneroso, o usufrutuário ou o nu-proprietário apresentará a declaração do bem, com o respectivo valor, calculará o ITCD e efetuará o pagamento, na forma e prazo fixados na legislação vigente.

Nestes termos, no ano de 2003, a Lei nº 14.941/2003, em seu art. 17, apenas ratificou norma já estabelecida na legislação anterior.

Por essas considerações, com a devida vênia, divirjo dos doutos votos vencedores para considerar totalmente procedente o lançamento, visto que ainda não alcançado pelo instituto da decadência, até segunda ordem.

Sala das Sessões, 09 de novembro de 2011.

**Tábata Hollerbach Siqueira
Conselheira**