

Acórdão: 20.617/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.000437977-48
Impugnação: 40.010132177-80
Impugnante: Ernesto Ferreira Villela
CPF: 004.792.336-91
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

RESTITUIÇÃO – ITCD. Pedido de restituição do valor pago a título de Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCD), sob o fundamento de ter havido revogação da doação, uma vez ter esta incidido sobre parcela excedente da parte disponível. Entretanto, a doação realizada em 2006 se completou e apenas deve ser restituído o valor correspondente à parcela que excedeu a parte disponível, pois é nula a doação nesta hipótese nos termos do art. 549 do Código de Processo Civil. Reconhecido ao Impugnante o direito à restituição dos valores recolhidos a título de ITCD relativos a parcela nula da doação. Impugnação parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Do Pedido de Restituição

O ora Impugnante pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documentos de fls. 03/05, a restituição da importância de R\$ 18.162,16 (dezoito mil, cento e sessenta e dois reais e dezesseis centavos), relativa ao recolhimento do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD pago quando da doação de bens que, posteriormente, foi revogada por ter sido realizada sobre parcela indisponível.

Do Indeferimento

O Delegado Fiscal de Uberaba, com fundamento no parecer fiscal de fls. 39/40, indefere o pedido de restituição de tributos solicitado, pois os efeitos gerados pelo ato não retroagem com a revogação, não cabendo, portanto, devolução do valor pago.

Da Impugnação

Inconformado com o indeferimento de seu pedido, o Contribuinte, à fl. 45, tempestivamente, comparece aos autos e apresenta sua defesa a seguir sintetizada:

- no despacho foi dito que os efeitos gerados pelo ato não retroagem com a revogação, não cabendo, portanto, a devolução do valor pago;

- o despacho não contém a fundamentação legal, ou seja, qual a lei que o ampara, pois ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, a não ser em virtude de lei;

- do momento que a doação do imóvel fora desfeita, o Estado tem a obrigação de restituir o que lhe fora pago, não podendo locupletar-se;
- diante da falta de fundamentação e demonstração da lei que ampara o despacho, tem o direito de buscar junto a Repartição Fazendária, uma explicação convincente, sobre o indeferimento;
- aguarda o novo despacho e, caso não seja restituído o que pagou de ITCD, irá ingressar na Justiça, com a intimação do representante legal da Fazenda Estadual, para prestar o seu depoimento pessoal, para explicar, com clareza, o amparo legal que levou ao indeferimento do pedido de restituição dos valores ora buscados neste recurso.

Ao final, pede deferimento a seu pedido.

Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 46/48, contrariamente ao alegado pela defesa, em síntese, aos argumentos seguintes:

- o Impugnante e sua esposa realizaram doações de bens com reserva de usufruto, conforme Escritura Pública lavrada em 26 de dezembro de 2006, onde consta o pagamento do tributo referente a doação;
- o Impugnante, alegando que a doação realizada foi nula, pois o valor é maior que a parcela disponível dos bens dos doadores e, foram contemplados apenas três dos seis netos, apresenta a Escritura de Revogação de Doação lavrada em 23 de dezembro de 2011;
- analisando os documentos apresentados, constata-se que a doação foi realizada regularmente, atendendo a todos os requisitos legais, constituindo ato jurídico perfeito e acabado, não estando sujeita a termo ou condição suspensiva;
- na Cláusula Quinta da Escritura de Doação com Reserva de Usufruto, os doadores atestam que a doação estava sendo feita dentro da parte disponível dos bens;
- nos termos do art. 555 do Código Civil, a doação somente poderá ser revogada por ingratidão do donatário ou por inexecução do encargo, quando existente;
- no caso do doador ter herdeiros necessários poderá doar metade do que possui, visto que a outra parte pertence aos herdeiros;
- cita o art. 544 do Código Civil;
- o art. 549 do Código Civil, estabelece ser nula a doação quanto à parte que exceder à de que o doador, no momento da liberalidade, poderia dispor em testamento;
- o art. 2.007 do Código Civil estabelece que são sujeitas à redução as doações em que se apurar excesso quanto ao que o doador poderia dispor, no momento da liberalidade. Desse modo, tendo sido feitas doações a descendentes ou ao cônjuge, estão elas sujeitas à colação, para igualar as legítimas (arts. 544 e 2.002, Código Civil);
- o excesso será apurado com base no valor que os bens doados tinham no momento da liberalidade, em relação à doação inoficiosa, que vulnera a legítima.

Ao final, pede seja julgada improcedente a impugnação.

DECISÃO

Compete à Câmara analisar a impugnação apresentada contra ato do Delegado Fiscal da DF/Uberaba que, em despacho de fl. 42, indeferiu o pedido de restituição, sob o fundamento de que, os efeitos do ato de revogação, não retroagem, não cabendo, portanto, devolução do valor pago.

No caso dos autos, o Impugnante e a esposa realizaram doação de bens com reserva de usufruto, conforme Escritura Pública lavrada em 26 de dezembro de 2006, junto ao Cartório do Terceiro Ofício da Comarca de Uberaba – Minas Gerais (fls. 06/16).

O pagamento do tributo referente a doação, no valor de R\$ 18.162,16 (dezoito mil, cento e sessenta e dois reais, dezesseis centavos), está comprovado por meio da descrição constante na Escritura Pública de Doação apresentada (fl. 14), da qual consta:

Décimo -
II) – Declaração de Bens e/ou Direitos, passada pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, protocolo nº 569.1096/06, atribuindo aos imóveis o valor fiscal de R\$681.081,00, acompanhada do comprovante do pagamento do ITCD, no valor de R\$18.162,16 (dezoito mil, cento e sessenta e dois reais e dezesseis centavos), cujo recebimento foi feito pelo Banco Bradesco S/A, conforme se vê da autenticação mecânica datada em 05/06/2006;

Alega o Impugnante que a doação realizada foi nula, pois o seu valor é maior que os 50% (cinquenta por cento) disponíveis dos bens dos doadores e foram contemplados apenas três dos seis netos.

Em virtude deste fato, foi feita a revogação conforme Escritura de Revogação de Doação lavrada perante o Cartório do Terceiro Ofício da Comarca de Uberaba – Minas Gerais, em 23 de dezembro de 2011 (fls. 24/33).

Cumprе ressaltar que, analisando os documentos apresentados, constata-se que a doação foi realizada regularmente, atendendo a todos os requisitos legais, constituindo ato jurídico perfeito e acabado, pois não estava sujeita a termo ou condição suspensiva. Portanto, a doação com reserva de usufruto operou seus efeitos de imediato e foi realizada no ano de 2006 só tendo sido revogada em 2011.

Na Escritura de Revogação de Doação lavrada perante o Cartório do Terceiro Ofício da Comarca de Uberaba – Minas Gerais (fl. 31), consta:

QUARTO – que entretanto, posteriormente, chegaram a conclusão que aquela doação foi feita em desacordo com os parâmetros legais, extrapolando a parte disponível dos bens deles doadores naquela ocasião,

prejudicando desta forma a legítima de seus demais herdeiros.

QUINTO – que para evitar litígios que possam decorrer daquele ato, por este instrumento e na melhor forma de direito, resolvem declarar parcialmente revogada a aludida doação única e exclusivamente com relação ao imóvel descrito nesta escritura, voltando aos doadores o domínio, direitos e ações que exerciam sobre ele, de tal forma que a propriedade sobre o mesmo se consolide novamente em seus nomes;

.....
A possibilidade de revogação de doação está prevista no art. 555 do Código Civil Brasileiro que estabelece poder ser revogada a doação por ingratidão e, o art. 557 do mesmo diploma legal, estabelece os casos de ingratidão, *in verbis*:

Art. 555. A doação pode ser revogada por ingratidão do donatário, ou por inexecução do encargo.

.....
Art. 557. Podem ser revogadas por ingratidão as doações:

- I - se o donatário atentou contra a vida do doador ou cometeu crime de homicídio doloso contra ele;
- II - se cometeu contra ele ofensa física;
- III - se o injuriou gravemente ou o caluniou;
- IV - se, podendo ministrá-los, recusou ao doador os alimentos de que este necessitava.

Em seu livro Direito Civil – Curso Completo, 10ª Edição – Editora Del Rey, César Fiuza assim se manifesta sobre o assunto:

4.13 Revogação da doação

Os casos em que pode ser revogada são os que se seguem:

1º) descumprimento do encargo, que pode ser exigido pelo doador, pelo terceiro beneficiário, ou pelo MP, se o beneficiário for a comunidade. Não obstante, o único que poderá revogar a doação seja o doador;

2º) ingratidão do donatário. É, porém, a Lei que estabelece o que se pode considerar ingratidão. O Código Civil reputa ingrato o donatário que atente contra a vida do doador ou cometa crime de homicídio doloso contra ele; o donatário que ofenda fisicamente o doador; e, finalmente, o donatário que negue alimentos ao doador, desde que tivesse o dever e as condições materiais de ministra-los, e desde que fosse solicitado a fazê-lo, pois não é obrigado a adivinhar que o doador necessita de alimentos. Se, nestes casos, arrolados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acima, o ofendido for irmão, cônjuge, ascendente ou descendente do doador, a doação também poderá ser revogada.

No caso dos autos não há provas de que nenhum destes atos tenham se configurado não havendo, assim, hipótese de revogação da doação.

Saliente-se que na Cláusula Quinta da Escritura de Doação com Reserva de Usufruto, os doadores atestam *"que a presente doação é feita dentro da parte disponível dos bens deles doadores, declarando que mantém em seu patrimônio um imóvel situado nesta cidade, à rua Henrique Dias, nº 346, bem como outros valores e rendimentos suficientes para a sua manutenção e subsistência, o que afirma para os fins e efeitos do artigo 548 do Código Civil;"*.

Dessa forma, no momento do ato jurídico, os doadores atestaram que a doação estava sendo realizada dentro da parte disponível que a lei os permitia doar, ou seja, não extrapolando a metade dos seus bens.

Apesar disto, no caso do doador ter herdeiros necessários (ascendente, descendente, cônjuge), poderá doar metade do que possui, visto que a outra parte "pertence" aos herdeiros.

Mesmo que posteriormente o contrato de doação seja revogado, isso não significa que o fato gerador não tenha ocorrido quando foi oferecida por liberalidade, e aceita, a transferência gratuita da propriedade do bem.

Portanto, a assunção de deveres e direitos entre os doadores e donatários no presente caso, por si só, enseja o nascimento da obrigação tributária de pagamento do ITCD, independentemente dos futuros eventos relacionados à eficácia do contrato.

Outra, entretanto, é a situação da parte que não poderia ter sido doada.

A par da declaração feita no ato da escritura, determina o art. 549 do Código Civil Brasileiro que:

Art. 549. Nula é também a doação quanto à parte que exceder à de que o doador, no momento da liberalidade, poderia dispor em testamento.

Analisando o dispositivo acima transcrito, diante dos fatos que permeiam os presentes autos, verifica-se que, em nenhum momento, é contestado que parte da doação feita foi inoficiosa, ou seja, excedeu a parte disponível dos bens.

A doação do excedente da parte disponível é considerada nula no que diz respeito ao excesso da legítima e não considerada nula em sua totalidade, como determina o art. 549, acima transcrito.

Sob esta questão manifesta-se Pedro Elias Avvard em seu livro Direito Imobiliário – Teoria e Negócios Imobiliários – Editora Renovar:

A doação, como qualquer negócio jurídico, pode ser nula se lhe falta algum dos requisitos essenciais para sua validade, ou será anulável. A doação é invalidada por: a) incapacidade do doador; b) ilegitimidade do donatário; c) inexistência de aceitação; d) inobservância

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da forma prescrita; e) inidoneidade do objeto; f) se alcançar a parte inoficiosa (que ultrapassa a legalmente disponível).

.....
É nula a doação: a) de todos os bens, sem reserva de parte ou renda suficiente para subsistência do doador; b) quanto à parte que excede a de que o doador, no momento da liberalidade, poderia dispor em testamento.

Como a doação da parte que excedeu a legítima é nula, não há possibilidade de se exigir o tributo sobre fato gerador que nunca ocorreu. Importante registrar que a nulidade atinge o ato desde seu nascedouro.

Neste sentido, cite-se jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a saber:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.236.816 - DF (2011/0030906-2)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

RECORRENTE : DISTRITO FEDERAL

PROCURADOR : TIAGO STREIT FONTANA E OUTRO(S)

RECORRIDO : O.A.S.

ADVOGADO : O.A.S. (EM CAUSA PRÓPRIA)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ITCMD. DOAÇÃO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. DECISÃO JUDICIAL ANULATÓRIA DO ACORDO JUDICIAL QUE ENSEJOU O RECOLHIMENTO. ART. 165, II, DO CTN.

.....
3. O RECOLHIMENTO DO ITCMD, VIA DE REGRA, OCORRE ANTES DA REALIZAÇÃO DO FATO GERADOR, PORQUANTO O PRÉVIO PAGAMENTO DO IMPOSTO É, NORMALMENTE, EXIGIDO COMO CONDIÇÃO PARA O REGISTRO DA TRANSMISSÃO DO DOMÍNIO. ASSIM, NO PRESENTE CASO, NÃO É POSSÍVEL AFIRMAR QUE O PAGAMENTO ANTECIPADO PELO CONTRIBUINTE, AO TEMPO DE SEU RECOLHIMENTO, FOI INDEVIDO, PORQUANTO REALIZADO PARA SATISFAZER REQUISITO INDISPENSÁVEL PARA O CUMPRIMENTO DA PROMESSA DE DOAÇÃO DECLARADA EM ACORDO DE SEPARAÇÃO JUDICIAL.

4. CONSIDERANDO, PORTANTO, QUE É DEVIDO O RECOLHIMENTO ANTECIPADO DO ITCMD PARA FINS DE CONSECUÇÃO DO FATO GERADOR, NÃO SE MOSTRA POSSÍVEL A APLICAÇÃO DO ART. 168, I, DO CTN, PORQUANTO ESSE DISPOSITIVO DISPÕE SOBRE O DIREITO DE AÇÃO PARA REAVER TRIBUTO NÃO DEVIDO.

5. DEVE, PORTANTO, NA ESPÉCIE, SER PRESTIGIADO O ENTENDIMENTO ADOTADO PELO ACÓRDÃO A QUO, NO SENTIDO DE QUE O DIREITO DE AÇÃO PARA O CONTRIBUINTE REAVER A EXAÇÃO RECOLHIDA NASCEU (*ACTIO NATA*) COM O TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO JUDICIAL DO JUÍZO DE FAMÍLIA (DE ANULAÇÃO DO ACORDO DE PROMESSA DE DOAÇÃO) E O CONSEQUENTE REGISTRO IMOBILIÁRIO (EM NOME EXCLUSIVO DA EX-ESPOSA) QUE IMPEDIRAM A REALIZAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO PROMETIDO, NA MEDIDA EM QUE, SOMENTE A PARTIR DESSE MOMENTO RESTOU CONFIGURADO O INDÉBITO TRIBUTÁRIO (*LATO SENSU*) PELO NÃO APROVEITAMENTO DO IMPOSTO RECOLHIDO. APLICA-SE, *IN CASU*, POR ANALOGIA, O DISPOSTO NO ART. 168, II, DO CTN.

6. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a impugnação, para que seja devolvida ao Contribuinte a parcela relativa à parte da doação considerada nula (*legítima*). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e Orias Batista Freitas.

Sala das Sessões, 05 de setembro de 2012.

José Luiz Drumond
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora