

Acórdão: 20.593/14/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000018029-23
Impugnação: 40.010135319-30
Impugnante: Cíntia Cunha Chicri
CPF: 883.053.176-68
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. Constatado vício formal do lançamento por falta de motivação, tendo em vista que a base de cálculo adotada não teve seus parâmetros demonstrados de forma clara e precisa na autuação, resultando em cerceamento do direito de defesa da Impugnante, o que determina a nulidade do Auto de Infração.

Declarado nulo o lançamento. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, devido pelo recebimento de bens do inventário de Daisy Cunha Chicri.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta tempestivamente, às fls. 181/186, Impugnação, em síntese, aos seguintes argumentos:

- efetuou o recolhimento do ITCD devido em decorrência da transmissão dos bens deixados por Daisy Cunha Chicri, no valor de R\$ 86.860,25 (oitenta e seis mil oitocentos e sessenta reais e vinte e cinco centavos);

- todavia, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais reavaliou os bens objeto do inventário, pleiteando o recolhimento de um ITCD complementar;

- cita o art. 155, inciso I da Constituição Federal;

- a Lei n.º 14.941/03 dispõe, em seu art. 4º, que a base de cálculo do ITCD é o valor venal do bem, o qual, consoante § 1º do citado dispositivo, deve corresponder, no caso de ITCD *causa mortis*, ao valor de mercado daquele na data da abertura da sucessão ou da avaliação;

- no caso, depois de efetivamente recolhido o valor do ITCD a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais realizou uma reavaliação dos bens, ocasião em que, de forma completamente equivocada, arbitrou o valor de diversos dos bens em montante muito superior ao seu efetivo valor venal;

- a prova inequívoca da incorreção e discrepância dos valores adotados pela SEF/MG restou demonstrada pelas avaliações judiciais que foram realizadas no curso do inventário judicial;

- apresenta uma tabela indicando o valor declarado, o valor da avaliação administrativa e o efetivo valor venal, apurado por avaliação judicial;

- ao declarar o valor dos bens no sistema SIARE, observou as avaliações judiciais que foram realizadas no curso do processo judicial, as quais representam efetivamente o valor venal dos imóveis;

- já a SEF/MG superavaliou a maioria dos bens, chegando a extrapolar o efetivo valor de mercado em até 400% (quatrocentos por cento);

- a avaliação judicial é procedimento imparcial, onde *expert* nomeado pelo Juízo, após vistoria dos bens e análise de todas as peculiaridades, procede a avaliação;

- já no procedimento de reavaliação a SEF/MG não realizou qualquer diligência no sentido de vistoriar e conhecer os imóveis e os demais bens que estão sendo inventariados, o que justifica a exorbitância dos valores por ela encontrados;

- cita decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais;

- no inventário judicial, havendo divergência entre o valor venal atribuído pelos herdeiros e o adotado pelo Fisco, resolve-se a controvérsia com a realização de avaliação judicial, daí porque, também nesta via administrativa, a solução adotada deverá ser a mesma, de modo a prevalecer como base de cálculo do ITCD o valor venal dos bens inventariados apurado na avaliação judicial realizada.

Ao final, pede o provimento de sua impugnação, para o fim de determinar o cancelamento da exigência fiscal, com a apuração de eventual diferença de ITCD a ser paga com base na avaliação judicial realizada no curso do inventário, tudo conforme indicado na tabela e documentos ora apresentados.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco manifesta-se às fls. 239/241, contrariamente ao alegado na peça de defesa, em síntese, aos argumentos seguintes:

- o presente feito fiscal, em nenhum momento, afastou, nem afastará o constitucional poder de revisão inerente ao judiciário brasileiro;

- os valores declarados são representativos somente da parcela transmissível, ao passo que, os valores atribuídos representam o valor total dos bens;

- diante disto, a diferença entre o valor declarado e o atribuído é de 42% (quarenta e dois por cento) não, como diz a Impugnante: “*chegando a extrapolar o efetivo valor de mercado em até 400%*”;

- as avaliações judiciais também representam a parcela transmissível;

- quanto à propriedade rural “Fazenda Cristais”, verifica-se que as descrições das terras vistas pelo oficial de justiça avaliador não correspondem à realidade, considerando que suas descrições correspondem às lançadas nas matrículas, datadas das décadas de 1980 e 1990 e diferem da descrição feita pelo proprietário, que descreve 98,35% (noventa e oito inteiros e trinta e cinco décimos por cento) da fazenda como “*pastagem formada*”;

- o valor médio do hectare, atribuído pela Repartição Fazendária, é mais condizente com a realidade mais atual da fazenda, do que o valor médio atribuído pela avaliação judicial, onde predominou “*terras de campo*”;

- em relação às glebas de terras que compõem a fazenda, verifica-se que o valor da avaliação judicial é inferior ao valor declarado pelo próprio contribuinte, em sua declaração ITR;

- nos 100% (cem por cento) da propriedade há 800 ha (oitocentos hectares) de área de produtos vegetais, que via de regra, representam boas terras;

- conforme escrituras vê-se que se trata de cultura de café, o que sobrevaloriza a propriedade;

- no que tange à Fazenda Alecrim, vê-se que em 2005, a propriedade estava garantindo duas dívidas, sendo que os valores dessas são significativamente superiores ao atribuído pela avaliação judicial e, mais próximos do valor atribuído pelo Fisco;

- vê-se que a propriedade possui 112 ha (cento e doze hectares) de pastagens formadas e 25 ha (vinte e cinco hectares) de produtos vegetais.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

Da Instrução Processual

Apreciando o lançamento a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão realizada em 07 de maio de 2014, em preliminar e à unanimidade, converteu o julgamento em diligência para que o Fisco demonstrasse, objetivamente, os parâmetros utilizados para a avaliação dos bens imóveis relacionados na Declaração de Bens e Direitos de fls. 10/16.

Em atendimento à diligência, o Fisco retorna aos autos, às fls. 247/248 e junta os documentos de fls. 249/251 afirmando que os valores atribuídos pela SEF foram obtidos por intermédio de corretores e de pesquisa a *sites* especializados. Ressalta que, para melhor visualização dos valores envolvidos, foi elaborada planilha com a descrição dos imóveis, as avaliações SEF/Judicial, o valor da parcela transmitida do imóvel, informação sobre o exercício da avaliação, o valor adotado para base de cálculo do imposto e a diferença entre as bases de cálculos (SEF/Judicial). Observa que algumas colunas foram somadas e, como algumas propriedades não possuem avaliação judicial (propriedades destacadas na coluna “Base de Cálculo SEF”), a soma da coluna “Base de Cálculo SEF” não leva em consideração tais valores, de modo a não contaminar a correspondência entre os valores totais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regularmente intimada, conforme documentos de fls. 253/254, a Impugnante retorna aos autos, às fls. 256/258 apresentando os seguintes argumentos, em resumo:

- não se comprovou, em nenhum momento, muito menos de maneira objetiva, estarem corretos os valores utilizados como parâmetro para a avaliação dos bens pretendida pela Administração Fazendária;

- ao contrário, a verdade é que de objetivo e concreto nada foi trazido aos autos, estando aqueles valores escudados em inexistentes informações que teriam sido prestadas por corretores de imóveis sequer identificados ou nominados e em anúncios de ofertas de outros imóveis que teriam sido realizados não se sabe a que tempo e em que condições, nem muito menos em que veículo de comunicação;

- note-se que a determinação do Egrégio Conselho de Contribuintes de Minas Gerais é clara e indubitosa;

- a dificuldade em se cumprir a determinação é justificada pelo fato de que, na realidade, os valores apontados pela Administração Fazendária de Arcos para os bens a serem partilhados estão muito além do que é real e verdadeiro;

- tanto assim que a avaliação judicial encontrou um valor bastante inferior;

- se aos olhos do Egrégio Conselho de Contribuintes de Minas Gerais os parâmetros utilizados para a avaliação dos bens devem ser objetivos, por óbvio que, neste caso, deverá prevalecer o valor da avaliação judicial, esse sim dotado da referida característica, e não aqueles apontados pelos servidores responsáveis pela diligência que não puderam fazê-la e, por isso, se valeram de critérios vagos e imprecisos;

- a própria jurisprudência do Egrégio Tribunal de Justiça de Minas Gerais já se encontra pacificada no sentido de que, nas hipóteses de divergência entre o valor dos bens atribuídos pelos herdeiros e o valor aferido pelo Fisco, deve ser realizada a avaliação judicial, como se deu neste caso.

Ao final, pede que seja acolhida a sua impugnação, determinando-se o cancelamento da exigência fiscal, com a apuração de eventual diferença de ITCD a ser paga com base na avaliação judicial realizada no curso do inventário.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, devido pelo recebimento de bens do inventário de Daisy Cunha Chicri.

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

Da Preliminar

Antes de se adentrar a análise do mérito das exigências é importante analisar a propriedade do lançamento como ato administrativo que é.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, já se manifestou Roque Antônio Carrazza em sua obra “ICMS”, Malheiros Editores, 9ª edição, a saber:

“O lançamento é um ato administrativo de aplicação da norma tributária material ao caso concreto.

.....
Nesse sentido, é fácil compreendermos por que o lançamento é um ato administrativo do tipo *vinculado*. O agente fiscal não é livre para lançar ou deixar de lançar, nem para lançar de modo diverso ao predeterminado pela lei. (.....) Todas estas ideias encontram-se bem sinteticamente no parágrafo único, do art. 142, do CTN: “A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Portanto, o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

Proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos:

- 1 – verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinar o crédito tributário;
- 3 – calcular o imposto devido;
- 4 – identificar o sujeito passivo;
- 5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria)

Nos presentes autos, verifica-se que estes passos não foram totalmente seguidos.

Da leitura do Auto de Infração verifica-se que lá está claramente determinado que a acusação fiscal está lastreada no fato de que o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD devido pelo recebimento de bens do inventário de Daisy Cunha Chicri foi recolhido a menor, em virtude de utilização de base de cálculo menor que a devida.

Daí extrai-se o primeiro ponto que enfraquece o feito fiscal e gera considerável dúvida.

A base de cálculo do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD está determinada em Minas Gerais pelo art. 4º da Lei n.º 14.941/03, *in verbis*:

CAPÍTULO IV Do Cálculo do Tributo

Seção I Da Base de Cálculo

Art. 4º A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude da abertura da sucessão ou de doação, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em Ufemg.

§ 1º Para os efeitos desta Lei, considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da avaliação ou da realização do ato ou contrato de doação, na forma estabelecida em regulamento.

Já o Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação – ITCD, aprovado pelo Decreto n.º 43.981, de 03 de março 2005, assim determina:

CAPÍTULO VII
Do Cálculo do Imposto

Seção I
Da Base de Cálculo

Art. 11. A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude da abertura da sucessão ou de doação, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em UFEMG.

§ 1º Considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação.

§ 2º Na impossibilidade de se apurar o valor de mercado do bem ou direito na data a que se refere o § 1º deste artigo, será considerado o valor de mercado apurado na data da avaliação e o seu correspondente em UFEMG vigente na mesma data.

Assim, em qualquer caso, para que o Fisco sustente a imputação de recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, deve demonstrar claramente que a ocorrência de utilização, para pagamento do imposto, de valor da base de cálculo inferior a determinada pelas normas que regem a matéria.

No caso dos autos a acusação fiscal é exatamente de recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD devido em relação ao recebimento, por sucessão, de bens. Como determinam tanto a Lei n.º 14.941/03 quanto o Regulamento do ITCD, a base de cálculo nesta hipótese é o valor venal dos imóveis.

Sustenta o Fisco que a Impugnante, para recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD utilizou-se de valor menor do que o preço de mercado dos bens.

Este é exatamente o ponto crucial da questão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Porque, para formalizar exigências fundamentadas na imputação fiscal de utilização de base de cálculo menor que a devida, o Fisco deveria ter apresentado os parâmetros precisos que sustentassem a base de cálculo por ele adotada.

Contudo, isto não restou demonstrado nos autos.

Os documentos apresentados junto ao Auto de Infração não demonstram o valor venal dos imóveis na data da abertura da sucessão como exige a norma acima transcrita.

Entretanto, a Câmara de Julgamento, considerando a busca da verdade material e que ainda não estava decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o lançamento, converteu o julgamento em diligência para que o Fisco pudesse trazer aos autos a demonstração da certeza dos valores por ele adotados para lançar.

Em atendimento à diligência, o Fisco retorna aos autos, às fls. 247/248 e junta os documentos de fls. 249/251, trazendo as seguintes explicações:

- 1) Imóvel rural/Barreiro - 22,5ha avaliado por R\$360.000,00 (R\$16.000,00/ha). Sendo anexada oferta na região próxima de Varões;
- 2) Imóveis rurais/Cristais (3 imóveis) avaliados por R\$7.500,00/ha. Anexada oferta na região próxima de São Domingos;
- 3) Imóvel urbano localizado à Rua P. Lambert, com área de 3.500m² de terreno e casa de 207m² (imóvel situado em ponto nobre de Arcos). Foram avaliados 10 lotes de 350m² no valor de R\$120.000,00 (cada lote) e a construção por R\$200.000,00, perfazendo um total de R\$1.400.000,00;
- 4) Imóvel urbano localizado na BR354, Retiro São José (imóveis onde era localizado o Posto Xodó), avaliado por R\$550.000,00, conforme consulta efetuada a alguns corretores de Arcos;
- 5) Imóvel urbano/Messias Macedo, avaliado por R\$550.000,00 (imóvel central de classe média), conforme consulta a corretores da região;
- 6) Aos imóveis situados na região de Campos Altos, foram atribuídos os valores constantes do e-mail de fls. 83/86, convertidos, via UFEMG, de 2011 para 2012 (exercícios de avaliação e de implementação no sistema SIARE).

Analisando estas informações e os documentos apresentados pelo Fisco percebe-se que:

1) em relação aos imóveis rurais não foram verificados os próprios imóveis e nem mesmo imóveis no mesmo município, mas em regiões próximas. Não é possível, sabendo-se de vários motivos que podem levar à formação de preço de imóveis rurais,

como destaca o próprio Fisco, aceitar parâmetros tão distantes dos imóveis a serem avaliados;

2) quanto ao imóvel urbano localizado em Arcos, também se verifica que o Fisco não avaliou o próprio imóvel. O Fisco tomou o preço de 10 lotes de 350m² (trezentos e cinquenta metros quadrados) e multiplicou este valor por dez. Contudo, é sabido que esta relação não pode ser tomada desta forma, pois não há nos autos nenhum indicativo de que esta forma de apuração chegue ao valor venal do imóvel transferido à Impugnante;

3) no que tange aos outros dois imóveis urbanos, sustenta o Fisco que obteve informações de corretores da região. Entretanto, tais informações não vieram aos autos. O Fisco anexa apenas publicações que não contém sua procedência e nem se encontram assinadas. Não há laudos de corretores;

4) relativamente aos imóveis situados na região de Campos Altos, o Fisco alega que "*foram atribuídos os valores constantes do e-mail de fls. 83/86*". Veja-se, porém que este parâmetro não foi acatado pela Câmara que, inclusive, deu nova oportunidade ao Fisco para demonstrar o valor adotado como base de cálculo justamente porque aqueles anexados anteriormente não eram suficientes para alcançar esta pretensão. A mensagem de fls. 83/86 traz apenas uma informação sem qualquer prova.

Em resumo, os valores atribuídos pela SEF podem ter sido obtidos por intermédio de corretores, mas não houve apresentação de laudos destes corretores, apenas pesquisa a *sites* especializados.

Pela própria fala do Fisco é possível verificar que os documentos juntados tratam-se de anúncios, sem data e não se referem aos mesmos imóveis.

A constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional e sua formalização encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Veja-se o que determina o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Depreende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

Como já destacado anteriormente, o lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Na esfera estadual dispõe a Lei n.º 6.763/75:

Art. 154. A exigência de crédito tributário será formalizada em Auto de Infração, Notificação de Lançamento ou Termo de Autodenúncia, expedidos ou disponibilizados conforme estabelecido em regulamento.

A formalização do crédito tributário está regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 que, em seus arts. 85 e 89, assim dispõe:

SEÇÃO III

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

.....
Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

.....

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que não se encontram atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária no presente lançamento.

O presente lançamento não revela acusação fiscal condizente com os elementos juntados aos autos. Estes fatos não habilitam ou mesmo oportunizam a defesa plena.

O Auto de Infração, como ato administrativo que é, está sujeito a regime jurídico de direito público e, portanto, deve observar a exigência dos pressupostos de validade dos atos administrativos, quais sejam: competência, finalidade, forma, motivo e objeto.

Portanto, o vício de forma existente no ato administrativo consiste na omissão ou na inobservância de um requisito essencial de exteriorização do ato previsto em lei.

O cerceamento ao amplo direito de defesa encontra-se, justamente, na impossibilidade de verificação pela Impugnante da imputação.

Não cumpridos os requisitos ditados pela lei, não é possível a manutenção do lançamento que deve ser declarado nulo.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em declarar nulo o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Luciana Goulart Ferreira.

Sala das Sessões, 22 de outubro de 2014.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora