

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.679/15/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000024428-82
Impugnação: 40.010137425-66
Impugnante: Marcos Moreira de Oliveira
CPF: 486.203.356-34
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

ITCD – DOAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - USUFRUTO – EXTINÇÃO POR FALECIMENTO. Constatada a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD, decorrente da extinção de usufruto não oneroso sobre bem imóvel, nos termos do art. 1º, inciso VI (redação vigente de 1º/01/04 a 28/12/07) da Lei nº 14.941/03. Exigências de ITCD e Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da citada lei. Entretanto, o valor do crédito tributário não ultrapassa o valor mínimo exigido pela Resolução SEF nº 4.627/13, elaborada para atender ao disposto no art. 101 do RPTA.

Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos (ITCD) incidente na extinção de usufruto sobre fração de bem imóvel urbano, situado à Avenida Jovelino Rabelo, nº 455, bairro Porto Velho, Divinópolis/MG, em razão do falecimento do usufrutuário Manoel de Oliveira, ocorrido em 08/02/06, conforme Declaração de Bens e Direitos protocolizada em 30/04/10.

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

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 23/31, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 43/44.

DECISÃO

Do Mérito

O Impugnante, mediante procuradora e juntamente com outros dois beneficiários, apresentou em 30/04/10 Declaração de Bens e Direitos (fls. 05/06) informando à Fiscalização a extinção de usufruto sobre metade de um bem imóvel situado à avenida Jovelino Rabelo, nº 455, bairro Porto Velho, Divinópolis/MG, em razão do óbito de Manoel Oliveira, ocorrido em 08/02/06 (certidão de óbito, fl. 06-verso).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após procedimento de avaliação do bem e cálculo do ITCD (fls. 11/13), não tendo sido recolhido o imposto, procedeu a Fiscalização a lavratura do Auto de Infração em 26/11/14, intimado o Autuado em 15/12/14 (fl. 19).

Alega o Impugnante que o direito da Fiscalização de constituir o presente crédito tributário teria decaído em 31/12/11, considerando a data do óbito de Manoel de Oliveira, 08/02/06, e o disposto no inciso I do art. 173 da Lei Federal nº 5.172/66, Código Tributário Nacional (CTN).

Entretanto, não obstante o disposto no referido dispositivo do CTN, o prazo de 5 (cinco) anos para constituição do crédito inicia-se, no caso do ITCD, após o Fisco tomar ciência da ocorrência do fato gerador e das informações necessárias ao lançamento, conforme determinação expressa contida no parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03 (norma estadual instituidora do tributo), *in verbis*:

Art. 23 (..)

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

Neste mesmo sentido o Decreto nº 43.981, de 03 de março de 2005, Regulamento do ITCD (RITCD), dispôs em seu art. 41 que:

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

A Superintendência de Tributação desta Secretaria de Estado de Fazenda, através da resposta à Consulta de Contribuinte nº 030/2007, manifestou seu entendimento conforme excertos abaixo:

Consulta de Contribuinte nº 30/2007

(...)

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 tome 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 a 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 argüida ainda não se efetivou.

(...)

Este entendimento também tem sido acolhido pela Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes, conforme Acórdãos nº 3.256/07/CE, 3.826/12/CE, 4.281/14/CE e 4.395/15/CE.

Dessa forma, o marco inicial para a contagem do prazo de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), ocorreu em 01/01/11, finalizando em 31/12/15. Assim, como o Sujeito Passivo foi intimado da lavratura do Auto de Infração em 15/12/14 (Aviso de Recebimento – AR de fl. 19), não há que se falar em decadência.

Sustenta o Autuado, que no caso em exame não ocorreu o fato gerador do ITCD, uma vez que com a morte do usufrutuário estaria caracterizada simplesmente a extinção do direito de uso e gozo da propriedade imóvel. Portanto, não estaria configurada a hipótese de transmissão patrimonial, extrapolando assim o legislador estadual aos limites estabelecidos pela Constituição Federal e pelo CTN.

Todavia, tendo ocorrido a extinção do usufruto em 08/02/06, em razão do óbito de Manoel de Oliveira, restou configurada a hipótese de incidência prevista expressamente do art. 1º, inciso VI da Lei nº 14.941/03 – na redação vigente de 1º/01/04 a 28/12/07.

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:

(...)

VI - na instituição de usufruto não oneroso;

Efeitos de 1º/01/2004 a 28/12/2007 - Redação original:

VI - na instituição ou extinção de usufruto não oneroso; (grifou-se)

À época do fato gerador a Lei nº 14.941/03, a norma instituidora do ITCD neste Estado, tributava a doação com reserva de usufruto de forma diferida no tempo, *in verbis*:

Art. 4º (...)

Efeitos de 1º/01/2004 a 28/12/2007 - Redação original:

(..)

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

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

(...)

Posteriormente esta norma foi alterada pela Lei nº 17.272/07, de forma que a tributação passou a ocorrer integralmente na transmissão da nua-propriedade (doação com reserva de usufruto em favor do donatário).

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.

Efeitos de 29/12/2007 a 31/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos da Lei nº 17.272 de 28/12/2007:

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

Efeitos de 1º/01/2004 a 28/12/2007 - Redação original:

Art. 4º A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em UFEMG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

§ 2º A base de cálculo do imposto é nos seguintes casos:

I -

II -

III - 1/3 (um terço) do valor do bem, na instituição do usufruto, por ato não oneroso;

IV -

V -

Assim, legítima a exigência do imposto no momento da extinção do usufruto, ao contrário do que sustenta o Impugnante, uma vez que resulta na transmissão ao donatário do direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos.

Ademais, a incidência do imposto sobre a extinção de usufruto não oneroso estava expressamente prevista no inciso IV do art. 1º da Lei nº 14.941/03 (na redação vigente de 1º/01/04 a 28/12/07), não competindo a este Conselho de Contribuintes a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, nos termos do inciso I do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto Estadual nº 44.747/08.

Todavia, o montante do imposto apurado pela Fiscalização, conforme planilha demonstrativa do cálculo de fl. 12, está incorreto, pois considerou que o usufruto extinto em consequência da morte de Manoel Oliveira alcançava a fração de 50% (cinquenta por cento) do bem imóvel em questão.

O referido bem está registrado no Cartório de Imóveis de Divinópolis sob a matrícula n.º 23.224 e, conforme certidão de fl.10, sua propriedade foi adquirida conjuntamente por Benedito Ribeiro e Manoel Oliveira (usufrutuário no caso em exame), competindo portanto, a cada um dos coproprietários, a fração de 50% (cinquenta por cento) do bem imóvel registrado.

Posteriormente, em 30/03/04, Manoel de Oliveira e sua esposa, Ilca Moreira de Oliveira, enquanto proprietários da fração de 50% (cinquenta por cento) do referido bem, registraram a sua doação com reserva de usufruto, em favor de ambos, com cláusula de impenhorabilidade e incomunicabilidade, tendo como donatários Marcos Moreira de Oliveira (Impugnante), José Francisco de Oliveira Neto e Sérgio Manoel Moreira de Oliveira.

No caso em questão, deve ser observado o disposto no art. 1.410 da Lei Federal nº 10.406/02 (Código Civil Brasileiro), o óbito informado nos autos à fl. 06-verso, implica na extinção do usufruto sobre a fração de 25% (vinte e cinco por cento) do imóvel objeto da Matrícula n.º 23.224 de fl. 10.

Art. 1.410. O usufruto extingue-se, cancelando-se o registro no Cartório de Registro de Imóveis:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - pela renúncia ou morte do usufrutuário;

(...)

Conforme o dispositivo retrocitado, constituído o usufruto em favor de duas pessoas e não havendo estipulação expressa do direito de acrescer, extinguir-se-á apenas a parte em relação a pessoa que falecer (Manoel de Oliveira), persistindo o direito de usufruto de Ilca Moreira de Oliveira, usufrutuária sobrevivente, em relação à sua fração de 25% (vinte e cinco por cento) do imóvel citado.

Desta forma, a memória de cálculo do ITCD devido pelo Impugnante deve ser retificada.

A Fiscalização avaliou a fração de 50% (cinquenta por cento) do bem imóvel por 270.121,55 UFEMGs, todavia o óbito informado implica na extinção do usufruto sobre a fração de 25% (vinte e cinco por cento) do imóvel objeto da Matrícula n.º 23.224, correspondente a 135.060,77 UFEMGs.

Consequentemente o valor total do bem transmitido ao Autuado corresponderá a 45.020,26 UFEMGs, sendo que a base de cálculo no momento da extinção do usufruto corresponderá a 15.006,75 UFEMGs.

Observado o disposto na alínea “a” do inciso II e no § 9º, ambos do art. 22 do RITCD (redação vigente à época do fato gerador), a alíquota aplicável é de 2% (dois por cento), resultando no imposto de 300,14 UFEMGs.

Efeitos de 04/03/2005 a 27/03/2008 - Redação original:

Art. 22. - O ITCD será calculado aplicando-se as seguintes alíquotas sobre o valor total fixado para a base de cálculo dos bens e direitos transmitidos:

(...)

II - por doação, observado o disposto no art. 24:”

“a) 2% (dois por cento), se o valor total dos bens e direitos recebidos pelo donatário, do mesmo doador, for de até 90.000 (noventa mil) UFEMG;

(...)

§ 9º Na hipótese de extinção de usufruto, será adotada a alíquota prevista no inciso - I ou II do caput deste artigo, conforme seja a transmissão originária causa mortis ou por doação.

A Resolução SEF nº 4.627, de 27 de dezembro de 2013, ao dispor sobre o cancelamento e a não formalização do crédito tributário, determina no art. 2º, inciso III c/c a alínea “a” do inciso I do parágrafo único que, não será formalizado o crédito tributário, cujo somatório do valor (excluídos multas e juros), relativamente ao ITCD, seja igual ou inferior a 758 (setecentas e cinquenta e oito) UFEMGs, desde que o valor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

total do crédito tributário (incluídos multas e juros) seja inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Nestes termos, o crédito tributário em exame não ultrapassa o valor mínimo exigido pela citada Resolução, elaborada para atender ao disposto no art. 101 do RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. O Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) apresentará voto em separado, nos termos do art. 54 do Regimento Interno. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Guilherme Henrique Baeta da Costa.

Sala das Sessões, 15 de abril de 2015.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor**

**Frederico Augusto Teixeira Barral
Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.679/15/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000024428-82
Impugnação: 40.010137425-66
Impugnante: Marcos Moreira de Oliveira
CPF: 486.203.356-34
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto divergente e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Tratam os autos da cobrança do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD, devidos pela extinção do usufruto de Manoel de Oliveira, fato este ocorrido com o seu falecimento em 09 de fevereiro de 2006.

Após constatação do não pagamento do ITCD referente às doações objeto do Auto de Infração, a Fiscalização formalizou o lançamento do crédito tributário, para exigir o tributo não recolhido.

Neste sentido dispõe o art. 173 do Código Tributário Nacional:

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.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (grifou-se)

Percebe-se que o inciso I do dispositivo retrotranscrito, elegeu, como marco inicial para contagem do prazo para o lançamento do crédito tributário, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante observar que a competência para ditar normas e parâmetros concernentes aos tributos em espécie é exclusiva do legislador complementar conforme estabelece a Constituição da República em seu art. 146:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

Em verdade, o Contribuinte não apresentou a Declaração de Bens e Direitos - DBD, conforme previsto no art. 17 da lei que rege o ITCD.

Todavia, na hipótese dos autos não se verifica qualquer obstáculo ou impedimento para que a Fiscalização pudesse agir e promover a lavratura do competente Auto de Infração a tempo e modo.

As informações e documentos necessários ao lançamento tornaram-se de conhecimento público e irrestrito em fevereiro de 2006 (documento de fls. 06 v) quando foi lavrado o Atestado de Óbito respectivo.

Desta forma, o prazo para formalização do crédito tributário começa a fluir para a Fazenda Pública Estadual a partir de 1º de janeiro de 2007.

Não obstante, devemos observar ainda em relação à questão do conhecimento da ocorrência do fato gerador que, a Lei Estadual nº 14.941/03 dispõe que:

Art. 20. Os titulares do Tabelionato de Notas, do Registro de Títulos e Documentos, do Registro Civil das Pessoas Jurídicas, do Registro de Imóveis e do Registro Civil das Pessoas Naturais prestarão informações referentes a escritura ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

registro de doação, de constituição de usufruto ou de fideicomisso, de alteração de contrato social e de atestado de óbito à repartição fazendária, mensalmente, conforme dispuser o regulamento.

Parágrafo único. Os serventuários mencionados neste artigo ficam obrigados a exhibir livros, registros, fichas e outros documentos que estiverem em seu poder à fiscalização fazendária, entregando-lhe, se solicitadas, fotocópias ou certidões de inteiro teor, independentemente do pagamento de emolumentos.

Portanto, mais evidente ainda a notoriedade da ocorrência do fato gerador imponível à Fazenda Pública Estadual.

Não se pode ainda olvidar que o referido dispositivo possui eficácia imediata, uma vez que a pretensa necessidade de regulamentação mencionada ao final do seu *caput* além de ser atribuição imposta ao Estado de Minas Gerais, deve ser operacionalizada por intermédio do regulamento, o que portanto não esvazia a validade ou eficácia do dispositivo.

Assim, deve ser julgado improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 15 de abril de 2015.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**