

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.136/16/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000032051-83
Impugnação: 40.010140036-60
Impugnante: Maria Inês Barbosa Flôr
CPF: 954.063.016-91
Proc. S. Passivo: Bruno Eduardo Fernandes Soares/Outro(s)
Origem: DF/Patos de Minas

EMENTA

ITCD – DOAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR – QUOTAS DE CAPITAL DE EMPRESA. Constatou-se que a Autuada, na condição responsável tributário (cônjuge sobrevivente meeiro), deixou de efetuar o recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, incidente na doação de quotas de capital de empresa, conforme contrato social registrado na JUCEMG constantes dos autos. Infração caracterizada nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº 12.426/96. Corretas as exigências de ITCD e Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03, em face da retroatividade benigna (alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional - CTN). Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD devido sobre doação, em 12/11/99, de cotas de capital social da empresa “Expresso Santa Rita Ltda”, CNPJ nº 23.351.695/0001-51.

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

Consta do polo passivo da obrigação tributária a viúva do donatário, meeira e responsável tributário pelo imposto, nos termos do art. 7º, inciso II da Lei nº 12.426/96, combinado com o art. 131, inciso II do Código Tributário Nacional (CTN), tendo em vista que o beneficiário da doação (donatário) faleceu em 21/01/08. O ITCD e a multa foram exigidos da viúva meeira e dos três herdeiros (filhos).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 16/29, com juntada de documentos às fls. 30/64, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 67/72.

DECISÃO

Como já mencionado, decorre o lançamento da constatação de falta de recolhimento do ITCD devido sobre doação, em 12/11/99, de cotas de capital social da empresa “Expresso Santa Rita Ltda”, CNPJ nº 23.351.695/0001-51.

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

Consta do polo passivo da obrigação tributária a viúva do donatário, meeira e responsável tributário pelo imposto, nos termos do art. 7º, inciso II da Lei nº 12.426/96, combinado com o art. 131, inciso II do Código Tributário Nacional (CTN), tendo em vista que o beneficiário da doação (donatário) faleceu em 21/01/08. O ITCD e a multa foram exigidos da viúva meeira e dos três herdeiros (filhos).

A Impugnante alega que o ITCD foi recolhido quando efetivada a doação e que, ainda que não tivesse sido, estaria fulminado pela decadência e pela prescrição, à luz do art. 173, inciso I e 174 do CTN, considerando que o fato gerador do imposto ocorreu em 12/11/99 e que o prazo decadencial teria iniciado em 01/01/00.

Afirma que o Fisco teria tomado conhecimento da doação no momento do registro da alteração contratual na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (JUCEMG).

Cita o inciso VIII do art. 8º da Lei nº 12.426/96 para alegar que, por ser obrigatório o recolhimento do ITCD antes da lavratura da escritura pública e antes do registro da alteração contratual, presume-se recolhido o imposto devido.

Acrescenta que caso não tivesse sido recolhido o ITCD, o eventual não recolhimento do imposto seria de responsabilidade dos servidores cartorários e demais serventuários de ofício perante os quais os atos que culminaram na doação das cotas foram praticados, isso nos termos do inciso VI do art. 134 do CTN.

No entanto, conforme se irá demonstrar, não há como ser acolhida a tese da Defesa.

Inicialmente, quanto à alegação de prescrição, instituto previsto no art. 174 do Código Tributário Nacional – CTN, esta deve ser afastada de plano, pois sequer houve a constituição definitiva do crédito tributário para o manejo da cobrança, uma vez que tal crédito ainda se encontra em discussão no presente PTA.

Também não há que se falar em decadência, visto que, no caso do ITCD, o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento é de 5 (cinco) anos e se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a Fiscalização tomar ciência da ocorrência do fato gerador, como define a norma ínsita no parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03, a saber:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Em consonância com a lei retrotranscrita, estabeleceu o Regulamento do ITCD (RITCD), aprovado pelo Decreto nº 43.981, de 03 de março de 2005, no seu art. 41, com as alterações introduzidas pelo Decreto nº 44.317 de 08/06/06, com vigência a partir de 01/01/06, *in verbis*:

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.

Em face da legislação posta, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte ao conhecimento, pela autoridade administrativa, das informações relativas à caracterização do fato gerador.

Importante destacar, que a partir de 1º de janeiro de 2006, a Lei nº 15.958/05, que alterou a Lei nº 14.941/03, estabeleceu a obrigação de o contribuinte antecipar-se e recolher o imposto, ficando o pagamento sujeito à posterior homologação pela Fiscalização, que deverá ocorrer em 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se deu a apresentação da Declaração de Bens e Direitos pelo contribuinte. Confira-se:

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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Assim, caso o contribuinte não cumpra a obrigação de pagar o imposto de acordo com a determinação contida na legislação tributária, o prazo para a Fiscalização efetuar o lançamento do imposto não recolhido será também de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se deu a apresentação da Declaração de Bens e Direitos ou em que a Fiscalização teve acesso às informações necessárias à lavratura do Auto de Infração.

No caso presente, a Fiscalização teve clara ciência do fato gerador somente em 2014, quando muito em 2013, conforme destacado na manifestação fiscal. Examine-se:

Em 12/11/1999, por meio da 16ª Alteração Contratual (fls. 06/11), registrada na JUCEMG em 02/12/1999, formalizou-se a doação de cotas de capital da referida empresa.

Em 28/06/2013 foi protocolada sob o nº 201.302.840.628-9, via SIARE, a Declaração de Bens e Direitos (DBD) referente à transmissão causa mortis dos bens deixados por Joaquim Ribeiro Flor, CPF nº 080.251.426-04, doador das cotas para Cosme Damião Flor.

Em 11/11/2013, ao verificar os documentos anexados à DBD, a AF/Patos de Minas constatou que havia ocorrido a doação das cotas e, mediante o registro no SIARE da pendência abaixo transcrita, solicitou ou a comprovação do pagamento do ITCD incidente sobre a doação, ou apresentação da respectiva DBD.

(...)

Em 24/02/2014, foi protocolada sob o nº 201.400.915.736-9, via SIARE, declaração de bens e direitos (DBD) referente à doação, nos termos do art. 31 do RITCD/05. Após a entrega da DBD é que foram apresentados todos os documentos necessários para avaliação das cotas doadas. O ITCD devido foi calculado e o documento de arrecadação estadual (DAE) disponibilizado para a efetivação do pagamento. Ocorre que não foi realizado o pagamento, motivo da constituição de ofício, mediante auto de infração, do crédito tributário ora discutido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, a interpretação mais benéfica à Contribuinte demonstra que o marco inicial para a contagem da decadência, nos termos do art. 173, inciso I do CTN deu-se a partir de 01/01/14 e finaliza-se em 31/12/19.

Assim, como a Autuada foi intimada do lançamento em 26/02/16, conforme Avisos de Recebimento – AR de fls. 15, não há que se falar em decadência, nos termos do mencionado art. 23 da Lei nº 14.941/03.

Acresça-se que a Impugnante não demonstra e não comprova que a Fiscalização teve ciência da ocorrência do fato gerador em data anterior.

Quanto à alegação de que o registro da alteração contratual na JUCEMG implicaria em conhecimento da doação por parte do Fisco, não cabe razão à Autuada.

É clara nos autos a aceitação da doação pelo donatário, quando assinou o contrato de alteração contratual, com a indiscutível validade da doação.

Inegável que o fato gerador do ITCD não ocorre com o registro do contrato de doação na JUCEMG, pois tal registro visa apenas a dar cumprimento ou execução ao contrato, conforme se verifica na jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJ/MG).

Contudo, a Fiscalização há que tomar ciência da doação para proceder ao lançamento. Cite-se o seguinte julgado do TJ/MG nesse sentido:

APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.12.108439-6/001

RELATOR(A): DES.(A) EDILSON FERNANDES

DATA DE JULGAMENTO: 19/02/13

EMENTA: TRIBUTÁRIO - ITCD - DECADÊNCIA - CIÊNCIA INEQUÍVOCA DO FATO GERADOR DO TRIBUTO PELA FAZENDA PÚBLICA NO ANO DE 2008 - LANÇAMENTO OCORRIDO NO ANO DE 2009 - ARTIGO 173, I DO CTN OBSERVADO - IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO INICIAL - RECURSO PROVIDO. PARA O LANÇAMENTO DO ITCD É INDISPENSÁVEL O CUMPRIMENTO, PELO CONTRIBUINTE, DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVISTA NO ARTIGO 12 DA LEI ESTADUAL Nº 12.426/96, OU SEJA, A APRESENTAÇÃO DA "DECLARAÇÃO DE BENS COM DISCRIMINAÇÃO DOS RESPECTIVOS VALORES EM REPARTIÇÃO PÚBLICA FAZENDÁRIA" PARA POSTERIOR "PAGAMENTO DO ITCD NA FORMA E PRAZOS ESTABELECIDOS". É CERTO QUE O ARTIGO 14 DA REFERIDA LEGISLAÇÃO IMPÕE À JUCEMG O DEVER DE "COMUNICAR IMEDIATAMENTE À REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA A ENTRADA DE QUALQUER INSTRUMENTO DE ALTERAÇÃO CONTRATUAL", AQUI INCLUÍDA A DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS EM FAVOR DO CONTRIBUINTE. ENTRETANTO, TAL FATO, POR SI SÓ, NÃO DESOBRIGA O DONATÁRIO DO DEVER DE APRESENTAÇÃO, NA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA, DA DECLARAÇÃO DE BENS ACIMA CITADA, SOB PENA IMPOR À JUCEMG TODA A RESPONSABILIDADE PARA A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSTITUIÇÃO DO ITCD, COM EVENTUAL DESÍDIA DA AUTARQUIA SUPRINDO EVENTUAL DESCUMPRIMENTO, PELO PARTICULAR, DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA INDISPENSÁVEL PARA ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS. CONSTITUÍDA A EXAÇÃO NO PRAZO PREVISTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM DECADÊNCIA.

Nessa perspectiva, também tem decidido o Superior Tribunal de Justiça (STJ). Examine-se:

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 SUBSEQÜENTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (A NÃO SER QUE SE CUIDE DE TRIBUTOS 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.)

O entendimento ora externado é corroborado pela Superintendência de Tributação (SUTRI), órgão da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG) competente para orientar os contribuintes acerca de dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária, conforme se depreende de resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 030/2007, cujos excertos transcreve-se a seguir:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 030/2007
(MG de 08/02/2007)

ITCD – DECADÊNCIA – O termo inicial para contagem do prazo em que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário referente ao ITCD é de 5 (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.

(...)

CONSULTA:

1 – Qual o termo inicial para a contagem do prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN, em se tratando do ITCD?

(...)

RESPOSTA:

1 e 2 – 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 arguida ainda não se efetivou.

Diversos são os acórdãos do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais nesse sentido. Citem-se, a título de exemplo, os de nº 21.950/15/1ª e 22.087/16/1ª.

No presente caso, vê-se que o conjunto probatório dos autos milita em favor da Fiscalização, pois o contrato de doação existe e é válido, sendo a doação assim consumada fato gerador do ITCD, tudo conforme a legislação aplicável.

Ademais, o conhecimento pelo Fisco das informações necessárias ao lançamento ocorreu em 2013, não cabendo à JUCEMG suprir a obrigação legal da Contribuinte de declarar a doação à Fazenda Pública.

Os fatos acarretaram a incidência do Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, a teor de previsão expressa na Lei nº 12.426/96. Tal lei estadual, então vigente à época do fato gerador do ITCD, dispunha, na parte que interessa:

Lei nº 12.426/96:

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

(...)

III - na doação a qualquer título, ainda que em adiantamento da legítima;

(...)

Art.8º O imposto será pago:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

V - na doação de bens, títulos ou créditos que se formalizar por escritura pública, antes de sua lavratura;

VI - na doação de bens, títulos ou créditos que se formalizar por escrito particular, no prazo de até 15 (quinze) dias, contados da data da assinatura;

(...)

Art. 9º - O ITCD será recolhido mediante documento de arrecadação, em modelo instituído por resolução do Secretário de Estado da Fazenda, após o cumprimento das exigências estabelecidas no art. 12 desta lei.

(...)

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.

(...)

Art. 20 - O contribuinte que sonegar bens ou direitos, omitir ou falsear informações na declaração ou deixar de entregá-la ficará sujeito a imediata lavratura do auto de infração, com aplicação da multa de 20% (vinte por cento) sobre o montante do imposto devido e multa moratória diária de 0,2% (dois décimos por cento), até o efetivo pagamento e a remessa de notícia do crime ao Ministério Público.

(Grifou-se).

Portanto, constatado que a Autuada, na condição responsável tributário (cônjuge sobrevivente meeiro), não efetuou o recolhimento do imposto devido, a Fiscalização lavrou o Auto de Infração, nos termos da legislação tributária.

Ainda, analisando-se a 16ª alteração contratual, verifica-se que a doação foi formalizada por escrito particular e não por escritura pública lavrada em cartório de notas, sendo descabida a alegação da Impugnante quando tenta imputar ao serventuário de cartório a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido.

Também descabida a alegação de responsabilidade do servidor da JUCEMG que promoveu o ato de registro da alteração contratual, pois, no caso, registrou-se a alteração contratual da sociedade e não o contrato de doação. O servidor da JUCEMG não interveio no ato de doação, que sequer foi praticado perante ele.

Ressalta-se que dispõe o inciso VI do art. 134 do CTN que nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que forem responsáveis os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício, o que não é o caso dos autos.

Ademais, o julgado do TJ/MG colacionado alhures (Apelação Cível 1.0024.12.108439-6/001) deixa claro ser responsabilidade das partes (doador e donatário) informar a doação ao Fisco, em instrumento próprio, no caso, na DBD.

Do referido julgado do TJ/MG, extrai-se que admitir a tese da Defesa seria o mesmo que impor à JUCEMG toda a responsabilidade em relação ao ITCD, com eventual desídia da autarquia suprindo o descumprimento, pelo contribuinte, de obrigação acessória indispensável para arrecadação de tributos.

Destaca-se que a informação disponibilizada pela JUCEMG à Fazenda Pública é uma forma de auxiliar o Fisco em suas atribuições de arrecadação e fiscalização de tributos, o que não excluiu deveres legais impostos ao contribuinte.

Ainda que se admitisse que o art. 14 da Lei Estadual nº 14.426/96 pudesse desobrigar o contribuinte de prestar à Fazenda a declaração de bens disposta no seu art. 12, deveria ser comprovado, pela Impugnante, que a JUCEMG efetivamente comunicou a 16ª alteração contratual (doação), indispensável ao lançamento da exação ou, ainda, que a alteração contratual foi noticiada/encaminhada à SEF/MG, mas nada disso restou provado.

Não basta a mera alegação de presunção de conhecimento do fato pela SEF/MG. Não se pode desconstituir o lançamento por mera suposição de que a doação fora comunicada à Fazenda Pública em data que faria atrair o instituto da decadência e, conseqüentemente, afastaria a exigência. Nesse sentido colaciona-se o seguinte julgado do TJ/MG:

AGRAVO DE INSTRUMENTO - INVENTÁRIO - REMOÇÃO DE INVENTARIANTE DE OFÍCIO - POSSIBILIDADE - DIREITO DE DEFESA PRÉVIA - NECESSIDADE - INOBSERVÂNCIA - NULIDADE - ITCD - PROVA INEQUÍVOCA DE REALIZAÇÃO DE INVENTÁRIO ANTERIOR DOS MESMOS BENS E COM OS MESMOS HERDEIROS - AUSÊNCIA - DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA - RECURSO PROVIDO EM PARTE.

1 - A DESTITUIÇÃO DO ENCARGO DE INVENTARIANTE PODE SER DETERMINADA DE OFÍCIO PELO MAGISTRADO, DESDE QUE CONFERIDO AO INTERESSADO O PRÉVIO EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA, SOB PENA DE NULIDADE DA DECISÃO. 2 - A AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE QUE A FAZENDA PÚBLICA TINHA CONHECIMENTO INEQUÍVOCO DE TODOS OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS À REALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO DO ITCD IMPOSSIBILITA O RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. (AGRAVO DE INSTRUMENTO CV 1.0479.03.059052-1/001, REL. DES.(A) SANDRA FONSECA, 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 27/07/2010, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 03/09/2010).

(GRIFOU-SE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso, verifica-se a perfeita adequação do tipo descrito na norma que determina a aplicação da penalidade capitulada no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03, em vez da prevista no art. 16 da Lei nº 12.426/96, em face da retroatividade benigna (alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional - CTN).
Veja-se:

Lei nº 12.426/96:

Efeitos de 28/12/96 a 31/12/2003 - Redação original:

CAPÍTULO VIII

Das Penalidades

Art. 16 - Sobre o montante do crédito tributário apurado por recolhimento a menor, por falta de recolhimento ou por recolhimento em divergência com as disposições legais incidirá multa diária de 0.2% (zero, vírgula dois por cento), mais juros moratórios e correção monetária até a data do efetivo pagamento.

Lei nº 14.941/03:

Art. 22. A falta de pagamento do ITCD ou seu pagamento a menor ou intempestivo acarretará a aplicação de multa, calculada sobre o valor do imposto devido, nos seguintes termos:

(...)

II - havendo ação fiscal, será cobrada multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as seguintes reduções:

CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Cumprido destacar que os herdeiros respondem pelas dívidas tributárias do falecido até a data da partilha, nos termos do art. 131 do CTN. Examine-se:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

(...)

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme dispositivo retrotranscrito, tal responsabilidade limita-se ao montante do quinhão do legado ou da meação, tendo a Fiscalização observado tais limites, conforme se depreende do seguinte trecho de sua manifestação fiscal:

De acordo com a escritura pública de inventário e partilha dos bens do donatário, lavrada em 23/02/2012, os bens foram partilhados na forma da lei, ou seja, 50% coube à meeira, enquanto que o restante foi dividido igualmente entre os herdeiros. Destaca-se o fato de o valor do crédito tributário ora questionado **não ultrapassar o montante recebido pelos herdeiros e meeira.**

(...)

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho realizado pela Fiscalização, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Maria Gabriela Tomich Barbosa (Relatora) e Vander Francisco Costa, que o julgavam improcedente, nos termos do art. 173, inciso I do CTN. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 12 de maio de 2016.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Marco Túlio da Silva
Relator designado**

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| | | |
|-------------------|--|---------------|
| Acórdão: | 22.136/16/1 ^a | Rito: Sumário |
| PTA/AI: | 15.000032051-83 | |
| Impugnação: | 40.010140036-60 | |
| Impugnante: | Maria Inês Barbosa Flôr CPF: 954.063.016-91 | |
| Proc. S. Passivo: | Bruno Eduardo Fernandes Soares/Outro(s) | |
| Origem: | DF/Patos de Minas | |

Voto proferido pela Conselheira Maria Gabriela Tomich Barbosa, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e reside no termo inicial para contagem do prazo da decadência nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Conforme se verifica dos termos do Auto de Infração, o lançamento refere-se à falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCMD devido sobre a doação, ocorrida em 12/11/99, de cotas de capital social da empresa “Expresso Santa Rita Ltda”.

Cediço que a relação jurídica tributária entre sujeito ativo e sujeito passivo está adstrita a uma obrigação tributária, que surge através do denominado “fato gerador”. Este somente se formaliza e torna a obrigação exigível após o denominado “lançamento tributário”.

O lançamento pela modalidade de homologação ou “autolancamento” está previsto no art. 150 do CTN. Por meio dessa modalidade, o próprio contribuinte é responsável pela apuração e cálculo do montante devido, procedendo ao recolhimento do tributo antes de qualquer providência da autoridade fiscal.

A partir do ato antecipatório de pagamento, realizado pelo contribuinte, caberá a entidade fiscal proceder a conferência do valor recolhido, homologando expressa ou tacitamente, o procedimento adotado.

Essa modalidade de lançamento está presente na maior parte dos tributos, como o ITCMD, sendo o procedimento de constituição de crédito desse tributo de iniciativa do contribuinte, como já visto.

Lado outro, voltando à citada relação jurídica, observa-se que está sujeita aos efeitos do tempo, e que não se prolonga infinitamente. Para controle desse tempo, o ordenamento jurídico brasileiro traz o instituto denominado decadência, que coloca um marco final à mencionada relação tributária, de forma a garantir a necessária segurança jurídica.

Como ensina o Mestre Eduardo Sabbag (2012, p. 788) “[...] o verdadeiro fundamento da decadência é a paz social, a estabilidade das relações jurídicas e a

própria segurança jurídica, uma vez que as coisas não podem arrastar-se indefinidamente.”

Deve-se anotar que a definição do fato gerador é importante para definir a lei a ser aplicada no momento da cobrança do tributo. Ademais, o fato gerador define a natureza jurídica do tributo conforme art. 4º, inciso I do CTN, nos seguintes termos:

Art. 4º - A natureza jurídica específica do Tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Entende-se que a ocorrência do fato gerador traz o surgimento de uma obrigação tributária, que por si só, não têm o condão de garantir a cobrança forçada da dívida, senão por meio do lançamento, que materializa essa obrigação, trazendo todos os seus elementos, de forma precisa.

A figura do lançamento está mencionada no art. 142 do CTN, que atribui à autoridade administrativa a competência de constituir o crédito tributário. Este ato tem por finalidade identificar o “fato gerador” da obrigação tributária, bem como os sujeitos da relação jurídica, e apontar o montante. Vejamos:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, é ato privativo da autoridade administrativa. Ocorrido o fato gerador, a autoridade administrativa tem o dever de lançar.

Para Hugo de Brito Machado (2008, p. 174) “O Estado tem um direito, a autoridade tem um dever.”

Ensina o mestre (2008, p. 172):

A constituição do crédito tributário é da competência privativa da autoridade administrativa. Só esta pode fazer o lançamento. Ainda que ela apenas homologue o que o sujeito passivo efetivamente fez, como acontece nos casos do art. 150 do CTN, que cuida do lançamento dito por homologação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após reforma constitucional, a regulamentação do imposto foi atribuída aos estados, conforme ensina o professor Anis Kfourir Jr. (2010, p. 335): “Atualmente o ITCMD, de competência estadual e do Distrito Federal, encontra-se estribado no art. 155, I, da CF, incidindo, conforme o nome enseja, sobre as doações e nas transmissões em virtude de falecimento *causa mortis*) [...]”

Veamos o dispositivo constitucional que trata o presente tributo:

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

I - transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos. (...)

§ 1º - O imposto previsto no inciso I:

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal;

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

III - terá a competência para sua instituição regulada por lei complementar:

a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;

b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

No âmbito constitucional, o imposto sobre herança e doações é, portanto, da competência estadual, sendo que o fato gerador é descrito nas leis estaduais, que o instituem.

No estado de Minas Gerais, o ITCMD é regulado pela Lei nº 14.941, de 29 de dezembro de 2003, que está regulamentada pelo Decreto 43.981, de 03 de março de 2005, que assim define o fato gerador:

Decreto 43.981/03:

Art. 3º Ocorre o fato gerador do imposto:

I - na transmissão da propriedade de bem ou direito, por sucessão legítima ou testamentária;

II - no ato em que ocorrer a transmissão de propriedade de bem ou direito, por meio de fideicomisso;

III - na doação a qualquer título, inclusive nas hipóteses previstas no § 3º do art. 2º, ainda que em adiantamento da legítima;

IV - na partilha de bens e direitos da sociedade conjugal ou da união estável, relativamente ao montante que exceder à meação;

V - na desistência de herança ou legado com determinação de beneficiário;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - na instituição de usufruto não oneroso;

VII - no recebimento de quantia depositada em conta bancária de poupança ou em conta corrente em nome do de cujus.

§ 1º Na transmissão causa mortis ocorrerão tantos fatos geradores distintos quantos forem os herdeiros ou legatários.

§ 2º Na transmissão decorrente de doação ocorrerão tantos fatos geradores distintos quantos forem os donatários do bem ou do direito transmitido.

O Estado de Minas Gerais, por meio da Secretaria do Estado da Fazenda, sobre o ITCMD, assim define o fato gerador: “É fato gerador do ITCMD a doação de quaisquer bens ou direitos, inclusive a doação de dinheiro.”

Pelo *site* da secretaria fazendária mineira, se fez divulgar que o procedimento fiscalizatório se daria por meio de consulta as declarações de Imposto de Renda (IRPF), para fins de identificação de possíveis devedores do ITCMD. Vejamos:

ITCMD sobre Doações – Regularize sua situação

1. Como a Secretaria de Fazenda está procedendo para fiscalizar o ITCMD com relação às DOAÇÕES?

Por meio do convênio de mútua colaboração firmado com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais recebeu, para análise, as informações das Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física.

O arquivo corresponde às doações, cujo doador, domiciliado em Minas Gerais, informa na sua Declaração de IRPF ter efetuado doação a terceiros sob o Código 80 (Doações em Espécie) e Código 81 (Doações em Bens e Direitos)

Nesta primeira etapa do trabalho, foram selecionados os donatários (quem recebe) com recebimentos de doação acima de 10.000 (dez mil) UFEMG, aproximadamente R\$ 22.000,00 (vinte e dois mil reais) em valores atuais. Esta faixa foi escolhida por serem isentas as operações abaixo dela. Com a aplicação deste critério de seleção, já foram identificadas 51.966 doações destinadas a 36.229 donatários.

Para alertar os contribuintes que receberam doações, a Secretaria de Fazenda está enviando, até o final de 2011, correspondências aos contribuintes abrangidos por essa faixa de valores, indicando a Administração Fazendária – AF onde o mesmo deverá apresentar as declarações e/ou as informações sobre os pagamentos efetuados.

Todavia, a Secretaria de Fazenda alerta que a ação não resume apenas neste trabalho. Para os próximos anos, a SEF/MG planeja prosseguir com essas ações de cruzamento das Declarações de IRPF, abrangendo outras faixas de valores e outros períodos.

Assim, é importante que o contribuinte que tenha recebido alguma doação em espécie ou de bens e direitos, e que se encontrar na situação de devedor do ITCD, se antecipe à ação do fisco, recolhendo espontaneamente o valor do ITCD devido.”

(<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/impostos/itcd/doacoes.htm>)

Neste aspecto, entende o constituinte mineiro que o momento da “doação” constitui fato gerador do tributo.

Entretanto, para fins fiscalizatórios, busca o cruzamento de dados nas declarações de IR, identificar o não recolhimento do ITCMD, momento em que o Fisco toma ciência da incidência do tributo.

O art. 26 do referido decreto define o prazo para o contribuinte mineiro proceder ao pagamento do imposto:

Art. 26. O ITCD será pago:

I - na transmissão causa mortis, no prazo de 180 (cento e oitenta dias) contados da data da abertura da sucessão;

II - na substituição de fideicomisso, no prazo de até 15 (quinze) dias contados do fato ou do ato jurídico determinante da substituição e: § 2º A alienação de bem, título ou crédito no curso do processo de inventário, mediante autorização judicial, não altera o prazo para pagamento do imposto devido pela transmissão decorrente de sucessão legítima ou testamentária.

(...)

§ 3º Na hipótese de bem imóvel cujo inventário ou arrolamento se processar fora do Estado, a carta precatória não poderá ser devolvida sem a prova de quitação do imposto devido.

§ 4º Os prazos para pagamento do imposto vencem em dia de expediente normal das agências bancárias autorizadas.

§ 5º Na hipótese de reconhecimento de herdeiro por sentença judicial, os prazos previstos nesta Lei começam a ser contados a partir da data do seu trânsito em julgado.

- a) antes da lavratura, se por escritura pública;
- b) antes do cancelamento da averbação no ofício ou órgão competente, nos demais casos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - na dissolução da sociedade conjugal, sobre o valor que exceder à meação, transmitido de forma gratuita, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que transitar em julgado a sentença;

IV - na partilha de bens e direitos, na dissolução de união estável, sobre o valor que exceder a meação, transmitido de forma gratuita, no prazo de até 15 (quinze) dias contados da data da assinatura do instrumento próprio ou do trânsito em julgado da sentença, ou antes da lavratura da escritura pública;

V - na doação de bem, título ou crédito que se formalizar por escritura pública, antes de sua lavratura;

VI - na doação de bem, título ou crédito que se formalizar por escrito particular, no prazo de até 15 (quinze) dias contados da data da assinatura;

VII - na cessão de direitos hereditários de forma gratuita:

a) antes da lavratura da escritura pública, se tiver por objeto bem, título ou crédito determinados;

b) no prazo previsto no inciso I, quando a cessão se formalizar nos autos do inventário, mediante termo de desistência ou de renúncia com determinação de beneficiário;

VIII - nas transmissões por doação de bem, título ou crédito não referidas nos incisos anteriores, no prazo de até 15 (quinze) dias contados da ocorrência do fato jurídico tributário.

§ 1º O ITCD será pago antes da lavratura da escritura pública e antes do registro de qualquer instrumento.

§ 2º A alienação de bem, título ou crédito no curso do processo de inventário, mediante autorização judicial, não altera o prazo para pagamento do imposto devido pela transmissão decorrente de sucessão legítima ou testamentária.

§ 3º Na hipótese de bem imóvel cujo inventário ou arrolamento se processar fora do Estado, a carta precatória não poderá ser devolvida sem a prova de quitação do imposto devido, devendo estar acompanhada da Declaração de Bens e Direitos a que se refere o art. 31, contendo a respectiva Certidão de Pagamento ou Desoneração do ITCD.

§ 4º Para fins do disposto no inciso VIII do caput, a doação consignada em documento destinado ao Fisco, sem a indicação da data da ocorrência do fato jurídico tributário, presume-se realizada em 31 de dezembro do exercício a que se referir,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

salvo prova da data da doação pelo sujeito passivo.

(...)

Percebe-se que o legislador mineiro, define a doação como fato gerador do tributo, e como marco inicial para contagem do prazo decadencial, a ciência do Fisco, o que diverge das normas tributárias de lançamento definidas nos arts. 173, inciso I, e 150, §§ 1º e 4º do CTN.

A decadência aplicada ao sistema tributário é uma forma extintiva de direito subjetivo. Na ótica tributária, atrela-se à faculdade do sujeito ativo de agir em direção ao sujeito passivo, para fins de proceder o lançamento.

Assim, vê-se que a decadência visa atacar o próprio direito, promovendo seu decaimento, obstando a constituição do crédito pelo Fisco (art. 156, inciso V do CTN). Vejamos:

Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

(...)

V - a prescrição e a decadência;

(...)

Como ensina Eduardo Sabbag (2012, p. 789) “O prazo de decadência existe para que o sujeito ativo constitua o crédito tributário com presteza, não sendo fulminado pela perda do direito de lançar. A constituição do crédito ocorre por meio do lançamento, segundo o art. 142 do CTN, que deve se dar em um interregno de 5 anos.”

Tratando de decadência, importante citar o art. 173 e o § 4º do art. 150, ambos do CTN, principalmente para tratar do prazo de homologação do tributo. Vejamos:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Ensina Hugo de Brito Machado (2008, p. 221) que “O prazo que dispõe a Fazenda Pública para fazer o lançamento tributário, sob pena de decadência, é de cinco anos, independentemente da modalidade de lançamento a que o tributo esteja submetido.” Esse entendimento é pacífico na doutrina e na jurisprudência.

Concorda o conceituado autor que, findo o prazo de cinco anos, opera-se a decadência ao direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, começando este no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo essa a regra geral, nos moldes do art. 173, inciso I do CTN.

Entretanto, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, imprescindível observar o momento em que se inicia o prazo de decadência. Ou seja, o prazo para que o Fisco proceda o lançamento.

Especificamente quanto ao tributo sujeito a lançamento por homologação, Hugo Machado de Brito (2008, p. 221) defende que o prazo de decadência começa na data do fato gerador respectivo somente quando ocorrer à antecipação do valor pelo contribuinte, fugindo à regra geral.

Nesse mesmo sentido Luciano Amaro (2008, p. 408) ensina:

O prazo, decorrido o qual se dá a homologação tácita (implicando, portanto, a decadência do direito de efetuar eventual lançamento de ofício), é em regra, também de cinco anos, contados, porém, do dia da ocorrência do fato gerador e não do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia (recusando homologação) efetuar o lançamento de ofício (art. 150, § 4º).

Assim, observa-se que o art. 173, inciso I do CTN é considerado a regra geral de decadência alcançando os tributos, cujos lançamentos são de ofício, por declaração e por homologação, quando deste não ocorre a antecipação do pagamento.

Quanto à decadência amparada no art. 150, § 4º do CTN, considera-se regra especial, que alcança por exclusividade, os tributos lançados por homologação, com antecipação do pagamento. Para este, o prazo para o Fisco é de cinco anos, contados do fato gerador.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que, quando da ocorrência do pagamento, no lançamento por homologação, ocorre uma antecipação do valor, permitindo ao Fisco, portanto, conferir sua exatidão.

Importante esclarecer que o lançamento por homologação poderá ocorrer de modo expresso, conforme art. 150, "caput", parte final, ou de modo tácito, conforme artigo 150, § 4º do CTN.

Entretanto, a aplicação deste artigo será afastada em dois casos:

I - se a lei não fixar prazo menor para a homologação;

II - se ocorrer dolo, fraude ou simulação. Sendo aplicado para tais casos a regra do art. 173, inciso I do CTN, já que não havendo pagamento, não haveria o que se homologar, restando, assim, o lançamento de ofício.

Explica Luciano Amaro (2008, p. 409):

Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento "antecipado" exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente não há o que homologar; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito.

Por sua feita, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2007, p. 775) esclarece que o lançamento por homologação somente existe quando a administração expressamente concorda com a atividade do contribuinte de calcular e pagar o imposto. Assim o que a fazenda homologa é o pagamento, que equivaleria a um lançamento nos moldes do CTN.

Explica o autor, que não ocorrendo a homologação expressa pelo Fisco, inexistindo lei federal, estadual ou municipal prescrevendo menor prazo para realização do ato homologatório expresso, o direito do Fisco para fazê-lo precluirá em cinco anos, a contar do fato gerador da obrigação e do crédito.

Entretanto, nos casos em que não houver pagamento, não há o que homologar, não fazendo sentido a contagem do prazo de cinco anos do fato gerador, sendo o termo inicial do prazo decadencial remetido ao art. 173, inciso I do CTN.

Isso porque, no CTN, lei de normas gerais, os prazos decadenciais estão regradados tão somente nos art. 150, § 4º e 173.

Para melhor entendimento, Sacha Calmon Navarro Coêlho sintetiza (2007, p. 775):

Então, fica assentado que o quinquênio decadencial para homologar, como o *dies a quo* fixado na data da ocorrência do fato gerador da obrigação, só opera quando houver pagamento de boa-fê, certo ou errado. Quando ocorre dolo, com a *meta optada* de fraudar ou simular, o *dies a quo* se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento *ex officio*, poderia ter sido efetuado. A mesma coisa ocorre em relação ao *dies a quo* para lançar *ex officio*, quando o contribuinte simplesmente nada recolhe (e deveria fazê-lo, por determinação legal).

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça preconiza o mesmo entendimento. Vejamos:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. CREDITAMENTO INDEVIDO. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN.

1. O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO SUPLEMENTAR DE TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO A MENOR EM FACE DE CREDITAMENTO INDEVIDO É DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR, CONFORME A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN. PRECEDENTES: AGRG NOS ERESP 1.199.262/MG, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 07/11/2011; AGRG NO RESP 1.238.000/MG, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJE 29/06/2012.” (STJ, AGRG NO RESP 1318020 / RS, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, J. 15/08/2013)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO EM RECURSO REPETITIVO. DECADÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REL. MIN. LUIZ FUX, SUBMETIDO AO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS (ART. 543-C DO CPC), FIRMOU ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, PARA A FIXAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, CONSIDERA-SE APENAS A EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO, POIS É ESSE O ATO QUE ESTÁ SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO PELA FAZENDA PÚBLICA, NOS TERMOS DO ART. 150, E PARÁGRAFOS, DO CTN.

2. NÃO HAVENDO PAGAMENTO ALGUM, NÃO HÁ O QUE HOMOLOGAR, MOTIVO PELO QUAL DEVERÁ SER ADOTADO O PRAZO PREVISTO NO ART. 173, INCISO I, DO CTN.

3. HIPÓTESE EM QUE NÃO HOUVE PAGAMENTO DO TRIBUTO. ASSIM, CONTANDO-SE O PRAZO QUINQUENAL DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE QUE DEVERIA TER SIDO CONSTITUÍDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NÃO SE ENCONTRA CARACTERIZADA A DECADÊNCIA.” (STJ, AGRG NO REsp 1384048 / SC, REL. MINISTRO HUMBERTO MARTINS, J. 15/08/2013).

Importante relembrar que o CTN foi recebido pela Constituição de 1988 com o status de lei complementar, embora seja formalmente uma lei ordinária (Lei n.º 5.172/1966).

Assim, nos moldes do art. 146 da Constituição Federal, cabe a Lei Complementar estabelecer normas sobre decadência em matéria tributária:

Art. 146 - Cabe à lei complementar:

(...)

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;

(Grifou-se).

Veja que a Constituição Federal determina que caberá à Lei Complementar estabelecer normas sobre decadência, ou seja, a matéria será tratada pelo CTN, e não por lei ordinária, como vem aplicando o Fisco mineiro.

Em recente decisão, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em mais um julgamento, reafirmou posicionamento neste sentido, no voto do Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, em ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 1.252.076/MG, que especialmente tratou no mérito, do imposto de transmissão *causa mortis* e doação (ITCDM):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO, DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS. DECADÊNCIA.

1. NÃO HAVENDO NO ACÓRDÃO RECORRIDO OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO, NÃO FICA CARACTERIZADA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. 2. NOS TERMOS DO ART. 173 DO CTN, "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". NÃO CONSTITUÍDO O CRÉDITO

TRIBUTÁRIO NO PRAZO LEGAL, RESTA CARACTERIZADA A DECADÊNCIA. RESSALTE-SE QUE "A DECADÊNCIA REFERE-SE SEMPRE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, INDEPENDENTEMENTE DA MODALIDADE DE LANÇAMENTO A QUE O TRIBUTO NORMALMENTE ESTÁ SUJEITO"(LEANDRO PAULSEN).3. NO CASO CONCRETO, CONSTOU EXPRESSAMENTE DO ACÓRDÃO RECORRIDO QUE OS FATOS GERADORES OCORRERAM EM AGOSTO/99, MARÇO/2000, NOVEMBRO/2000 E JANEIRO/2001. NÃO OBSTANTE, O TRIBUNAL DE ORIGEM AFASTOU A DECADÊNCIA, ENTENDENDO QUE TAL PRAZO SE INICIOU EM 1º DE JANEIRO DE 2009, QUANDO OS FATOS GERADORES (DOAÇÕES) FORAM COMUNICADOS AO FISCO. CONTUDO, O FATO OCORRIDO NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR A PRESCRIÇÃO, POIS "A CIRCUNSTÂNCIA DE O FATO GERADOR SER OU NÃO DO CONHECIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO FOI ERIGIDA COMO MARCO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL, NOS TERMOS DO QUE PRECEITUA O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, NÃO CABENDO AO INTÉRPRETE ASSIM ESTABELEECER" (AGRG NO RESP 577.899/PR, 2ªTURMA, REL. MIN. CASTRO MEIRA, DJE DE 21.5.2008).4. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.

(GRIFOS ACRESCIDOS).

A decisão do Ministro é categórica no sentido de que, nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação como o ITCMD, o marco inicial para contagem do prazo decadencial, quando não houver pagamento do tributo pelo contribuinte, será do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos moldes do art. 173, inciso I do CTN.

No presente caso, considerando que o lançamento foi constituído pela lavratura do auto de infração em agosto de 2015 e considerando a ausência de pagamento, aplica-se ao caso a regra do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, em relação ao fato gerador de 1999, o *dies a quo* do prazo decadencial está fixado em 01 de janeiro de 2000, conseqüentemente, encerrando-se em 31 de dezembro de 2004.

Notadamente, a ciência pela entidade fiscalizadora, não deverá ser utilizada como marco inicial para contagem do prazo decadencial, como vêm fazendo as autoridades fazendárias. Como visto, no decorrer da legislação apresentada, o prazo de decadência é estabelecido pelo Código Tributário Nacional, que por sua vez remete aos arts. 173, inciso I e 150, não cabendo interpretação divergente.

Conclui-se, assim, que decaído o direito da Fazenda Pública promover o lançamento.

Quanto a penalidade isolada pela falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos, da mesma forma como ocorre com o pagamento do imposto, já estaria vencido o prazo para formalizar qualquer exigência considerando que a obrigação acessória acompanha o principal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, pela aplicação do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, é inquestionável a ocorrência da decadência tributária para o fato gerador, ocorrido no ano de 1999, razão pela qual julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 12 de maio de 2016.

**Maria Gabriela Tomich Barbosa
Conselheira**

CC/MIG