

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.436/17/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 15.000040512-95  
Impugnação: 40.010142853-21  
Impugnante: Felipe Soalheiro Israel  
CPF: 101.867.966-92  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**ITCD - DOAÇÃO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de exigir o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) uma vez que o prazo para formalizar o crédito tributário é de 5 (cinco) anos que se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado, considerando como marco a ciência do Fisco quanto à ocorrência do fato gerador, como define a norma ínsita no parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03 c/c o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

**ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - NUMERÁRIO.** Constatou-se o recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos (ITCD), incidente na doação de bem móvel (numerário), nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03. Os argumentos e documentos carreados pela Defesa são insuficientes para elidir a acusação fiscal. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ITCD e da Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS - ITCD - FALTA DE ENTREGA.** Constatada a falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos em desacordo com a norma prevista no art. 17 da Lei nº 14.941/03. Correta a exigência da penalidade do art. 25 da citada lei.

**Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre doações de numerário efetuadas ao Autuado (donatário), ano calendário de 2008, de acordo com as informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constatou-se, ainda, a falta da entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), relativa à doação recebida.

Exige-se ITCD, Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e a Multa Isolada capitulada no art. 25 da mesma lei.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls.15/17.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 21/24.

Em sessão realizada em 16/05/17, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida que a reconhecia. Ainda em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 17/05/17, ficando proferidos os votos dos Conselheiros José Tavares Pereira (Relator) e Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) que julgavam procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual assistiu ao julgamento o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre doações de numerário efetuadas por Rosângela Santos Silva de Faria, Maria Alice Santos Silva, Juarez José da Silva Júnior e Simone Soalheiro Silva (doadores) ao Autuado (donatário), ano calendário de 2008, de acordo com as informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB). Constatou-se, ainda, a falta da entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, relativa à doação recebida.

Exige-se ITCD, Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e a Multa Isolada capitulada no art. 25 da mesma lei.

O Impugnante alega a impossibilidade da exigência fiscal em razão de ter decaído o direito da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais de exigir o crédito tributário.

No caso dos tributos em que o legislador transfere ao contribuinte as funções de apurar e antecipar o montante devido antes de qualquer manifestação por parte da Fiscalização, em regra, o prazo para homologação é de cinco anos, contados a partir da data da ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Porém, a inexistência de pagamento de tributo por parte do sujeito passivo enseja a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, conforme art. 149 do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CTN, sendo que nessa situação, aplica-se a contagem disciplinada em seu art. 173 e não a do art. 150, § 4º.

Após a constatação do não pagamento do ITCD referente às doações recebidas, a Fiscalização formalizou o lançamento do crédito tributário, dentro do prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN, *in verbis*:

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

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

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).

O inciso I 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.

Ocorre que o Contribuinte não apresentou a Declaração de Bens e Direitos (DBD), conforme previsto no art. 17 da Lei nº 14.941/03 que rege o ITCD, ficando a Fiscalização, desta maneira, impossibilitada de constituir o crédito tributário:

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 lançamento do IPTU ou do ITR, conforme seja o imóvel urbano ou rural.

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

§ 4º Expirado o prazo a que se refere o § 3º sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se extinto o crédito tributário, salvo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Dessa forma, e exatamente nos termos do parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03, o prazo para formalização do crédito tributário começa a fluir para a Fazenda Pública Estadual a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que todos os elementos necessários ao lançamento são por ela conhecidos, por meio de declaração do contribuinte ou informação disponibilizada à Fiscalização:

Art. 23. O servidor fazendário que tomar ciência do não-pagamento ou do pagamento a menor do ITCD deverá lavrar o auto de infração ou comunicar o fato à autoridade competente no prazo de vinte e quatro horas, sob pena de sujeitar-se a processo administrativo, civil e criminal pela sonegação da informação.

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. (Grifou-se)

Em consonância com a lei retrocitada, 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.

Não restam dúvidas, portanto, em face da legislação posta, que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte ao

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conhecimento, pela autoridade administrativa, das informações relativas à caracterização do fato gerador.

Nesse caso, a Receita Estadual somente tomou conhecimento a partir do recebimento do banco de dados encaminhado pela Receita Federal do Brasil por meio do Ofício nº 446/2011/SRRF06/Gabin/Semac datado de 17/08/11 uma vez que o Contribuinte, conforme já mencionado, deixou de cumprir o dever de entregar a DBD relativa às doações.

Assim, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário de ITCD, de que teve ciência, reiterando, em 17/08/11 só expirou em 31/12/16, de acordo com o disposto no art. 173, inciso I do CTN c/c o art. 23 parágrafo único da Lei nº 14.941/03 e, uma vez que o Sujeito Passivo foi intimado da lavratura do Auto de Infração em 30/12/16, conforme comprova o Aviso de Recebimento (fls. 13), não ocorreu a decadência do direito da Fiscalização formalizar o crédito tributário.

Nesse sentido, tem decidido o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, conforme decisão transcrita a seguir:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - ITCD - DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - CIÊNCIA INEQUÍVOCA DO FISCO QUANTO À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR - TRANSAÇÃO REALIZADA ENTRE PARTICULARES - INOCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO AO FISCO NO PRAZO LEGAL - AUSÊNCIA E SUPRIMENTO PELO REGISTRO DA TRANSAÇÃO NA JUNTA COMERCIAL DO ESTADO - CONHECIMENTO DA TRANSAÇÃO PELA FAZENDA ESTADUAL MEDIANTE DECLARAÇÃO POSTERIOR DO CONTRIBUINTE - LANÇAMENTO DO IMPOSTO NO QUINQUÊNIO SEGUINTE - DECADÊNCIA AFASTADA - RECURSO PROVIDO.

1- O PRAZO DECADENCIAL DO FISCO PARA LANÇAR O ITCD DECORRENTE DE DOAÇÃO OPERADA ENTRE PARTICULARES É CONTADO A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, CONFORME A DISCIPLINA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

2- O MARCO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL É A CIÊNCIA INEQUÍVOCA, PELA FAZENDA, DO FATO GERADOR DO IMPOSTO, QUE OCORRE COM A ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS, NA FORMA DOS ARTIGOS 13, VI, E 17, DA LEI ESTADUAL Nº 14.941/03.

3- NÃO TENDO SIDO PAGO O ITCD, NEM SIDO CUMPRIDA A OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE DECLARAÇÃO, PELO CONTRIBUINTE, DOS BENS RECEBIDOS, NO PRAZO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO ESTADUAL, NÃO SUPRE A DECLARAÇÃO, PARA FINS DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL, O SIMPLES REGISTRO DO INSTRUMENTO DE DOAÇÃO NA JUNTA COMERCIAL DO ESTADO.

4- SE O LANÇAMENTO FISCAL É PROCEDIDO DENTRO DO PRAZO QUINQUENAL QUE SEGUE AO EXERCÍCIO EM QUE O FISCO REÚNE OS ELEMENTOS PARA A CONSTITUIÇÃO DO ITCD, DECORRENTES DE POSTERIOR DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, NÃO SE CARACTERIZA A DECADÊNCIA, SENDO VÁLIDO O AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO. PRECEDENTES.

5- RECURSO PROVIDO. SENTENÇA REFORMADA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE REJEITADA, COM O PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL.

APELAÇÃO CÍVEL 1.0042.15.003323-3/001 0033233-97.2015.8.13.0042 (1). RELATOR(A) DES.(A) SANDRA FONSECA. DATA DE JULGAMENTO:13/12/2016. DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 25/01/2017. (GRIFOU-SE).

Tal entendimento também encontra guarida em decisão do Superior Tribunal de Justiça. 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 SUBSEQUENTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (A NÃO SER QUE SE CUIDE DE TRIBUTO SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO, PARA OS QUAIS HÁ REGRA ESPECÍFICA NO ART. 150, § 4º, DO CTN). SE, ENTRETANTO, A AUTORIDADE FISCAL NÃO POSSUI OS DADOS INDISPENSÁVEIS AO LANÇAMENTO, É DE SE APLICAR A REGRA DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 173, CORRENDO O PRAZO A PARTIR DA DATA EM QUE NOTIFICADO O CONTRIBUINTE PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS OU APRESENTAR DOCUMENTOS. (...) (STJ. AR 2159/SP. REL.: MIN. CASTRO MEIRA. 1ª SEÇÃO. DECISÃO: 22/08/07. DJ DE 10/09/07, P. 176.)

Nesse mesmo norte a Superintendência de Tributação (SUTRI), Órgão da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais competente para orientar os contribuintes acerca de dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária, manifestou o seu entendimento, conforme se depreende de resposta dada à consulta de contribuinte:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 030/2007#13(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.

Registra-se que o ITCD incide, entre outras hipóteses, na doação de quaisquer bens ou direitos a qualquer título, ainda que em adiantamento de legítima, conforme dispõe o art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03. Veja-se:

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;

A mesma lei estabeleceu que o contribuinte do ITCD é, na transmissão por doação, o donatário, nos termos do disposto no seu art. 12, inciso II, a saber:

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

(...)

II- o donatário, na aquisição por doação;

Conforme se verifica, o Impugnante não contesta a ocorrência das doações. O argumento de defesa restringe-se à extinção do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial, questão já superada, conforme já explicitado anteriormente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que se refere à penalidade aplicada, deve-se considerar que a atividade da Fiscalização é plenamente vinculada, devendo essa se ater aos parâmetros fixados pela legislação, exatamente nos moldes verificados nos autos.

Assim, a Multa de Revalidação, em razão do não pagamento do ITCD, foi corretamente exigida nos termos do art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

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:

Por sua vez, a Multa Isolada, exigida pelo descumprimento da obrigação acessória de entregar a Declaração de Bens e Direitos – DBD de que trata o art. 17 da Lei nº 14.941/03, encontra-se capitulada no art. 25 do mesmo dispositivo legal:

Art. 25. O contribuinte que sonegar bens ou direitos, omitir ou falsear informações na declaração ou deixar de entregá-la ficará sujeito a multa de 20% (vinte por cento) sobre o montante do imposto devido.

Assim, encontram-se plenamente caracterizadas as exigências fiscais, e as alegações da Defesa insuficientes para elidir o trabalho fiscal.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 16/05/17. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que a reconhecia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual assistiu o julgamento o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 17 de maio de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente**

**José Tavares Pereira**  
**Relator**

CS/

21.436/17/2ª



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.436/17/2 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000040512-95	
Impugnação:	40.010142853-21	
Impugnante:	Felipe Soalheiro Israel	
	CPF: 101.867.966-92	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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.

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre doações de numerário efetuadas ao Autuado (donatário), ano calendário de 2008, de acordo com as informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

Constatou-se, ainda, a falta da entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), relativa à doação recebida.

Exige-se ITCD, Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei n° 14.941/03 e a Multa Isolada capitulada no art. 25 da mesma lei.

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

A relação jurídica está sujeita aos efeitos do tempo, e não se prolonga infinitamente. Para controle desse tempo, o ordenamento jurídico brasileiro traz o instituto denominado decadência, que coloca um marco final a 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 estabelece o art. 4º, inciso I do CTN, *in verbis*:

Art. 4º - A natureza jurídica específica do Tributo é determinada pelo fato gerador da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 do tributo devido. Veja-se:

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.

Veja que 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.

Após reforma constitucional, a regulamentação do imposto foi atribuída aos estados.

O professor Anis Kfourir Jr. (2010, p. 335) ensina “Atualmente o ITCD, de competência estadual e do Distrito Federal, encontra-se estribado no art. 155, inciso I, da CF, incidindo, conforme o nome enseja, sobre as doações e nas transmissões em virtude de falecimento *causa mortis*)[...]”

O dispositivo constitucional que trata o presente tributo, é apresentado a seguir:

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 cuius* 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 ITCD é regulado pela Lei nº 14.941, de 29 de dezembro de 2003, que está regulamentada pelo Decreto nº 43.981, de 03 de março de 2005, que assim define o fato gerador, *in verbis*:

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;

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 cuius*.

§ 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, assim define: “É fato gerador do ITCD a doação de quaisquer bens ou direitos, inclusive a doação de dinheiro.”

Pelo *site* da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais é divulgado 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 ITCD. Veja-se:

“ITCD sobre Doações – Regularize sua situação

1. Como a Secretaria de Fazenda está procedendo para fiscalizar o ITCD 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.”

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, para fins fiscalizatórios, por meio da busca do cruzamento de dados nas declarações de IR, identifica-se o não recolhimento do ITCD, momento em que toma ciência da incidência do tributo.

O art. 26 do Decreto nº 43.981/05, define o prazo para o contribuinte mineiro, proceder ao pagamento do imposto, *in verbis*:

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;

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

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 (cinco) anos.”

Tratando de decadência, importante citar dois dispositivos do Código Tributário Nacional: o art. 173 e o § 4º do art. 150, principalmente para tratar do prazo de homologação do tributo. Examine-se:

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:

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 05 (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 05 (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 efetuando, 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 de Brito Machado (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 da 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.

Nos casos em que não houver pagamento, não há o que homologar.

Assim, o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador não faz sentido, 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 decadências estão regrados tão somente nos arts. 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 Superior Tribunal de Justiça preconiza o mesmo entendimento, conforme ementa apresentada a seguir:



“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 HOUE 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).

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). Confira-se:

“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 ESTABELECE" (AGRG NO RESP 577.899/PR, 2ªTURMA, REL. MIN. CASTRO MEIRA, DJE DE 21.5.2008).4. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.”

A decisão do Ministro é categórica no sentido de que, para tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o ITCD, 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 2016 e tendo em vista a ausência de pagamento, aplica-se ao caso, a regra do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Notadamente, a ciência pela entidade fiscalizadora, não deverá ser utilizada como marco inicial para contagem do prazo decadencial, como vêm fazendo as autoridades fazendárias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como visto na 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.

Diante do exposto, reconheço a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, nos termos do art. 173, inciso I do CTN.

Cumprе esclarecer que sendo a questão da decadência tratada como prejudicial de mérito, superada tal matéria, tem-se a discussão quanto ao mérito propriamente dito.

Assim, seguiu-se a apreciação das demais matérias tratadas nos autos, não havendo divergência entre este voto e a decisão majoritária.

**Sala das Sessões, 17 de maio de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**