

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.049/18/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 15.000047085-96  
Impugnação: 40.010145612-98  
Impugnante: Marcelo Gonçalves de Queiroz  
CPF: 967.662.986-34  
Coobrigado: Romeu Ferreira de Queiroz  
CPF: 081.608.996-53  
Proc. S. Passivo: Rogério Lanza Tolentino  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**ITCD – DOAÇÃO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.**

**ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - NUMERÁRIO. Acusação fiscal de recolhimento a menor do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), incidente na doação de bem móvel (numerário), nos termos do art. 1º, inciso III, da Lei nº 14.941/03. Todavia, tendo em vista que o lançamento baseia-se exclusivamente em informação constante de Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) que, antes da ação fiscal, fora validamente retificada pelo Autuado, inexistente amparo a sustentar a imputação fiscal.**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS - ITCD - FALTA DE ENTREGA. Acusação fiscal de falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos em desacordo com a norma prevista no art. 17 da Lei nº 14.941/03. Uma vez que a doação não foi comprovada pelo Fisco, não há que se falar, no presente caso, em necessidade de cumprimento de obrigação acessória, resultando incabível, portanto, a exigência da penalidade do art. 25 da Lei nº 14.941/03.**

**Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.**

**Lançamento improcedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a doação de numerário que teria sido feita pelo Coobrigado (doador) ao Autuado (donatário), no exercício de 2011, de acordo com as informações constantes da Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

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

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 Doador e o Donatário foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária com base, respectivamente, no art. 21, inciso III e no art. 12, inciso II, ambos da Lei nº 14.941/03.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 15/21, no âmbito da qual argumenta, em síntese, o que se segue.

De início, argui a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, valendo-se, para tanto, do argumento de que a suposta doação teria ocorrido em 2011, ao passo que o início da ação fiscal deu-se somente em dezembro de 2017, após concluído, a seu ver, o quinquênio decadencial.

Demais disso, ao adentrar o mérito propriamente dito, o Impugnante assevera que, ao invés de doação, o Autuado e o Coobrigado haviam firmado um contrato de mútuo, não obstante o fato de que, por erro material, o mencionado empréstimo haja sido informado, nas DIRPFs de ambos, em campo diverso do que seria o correto.

Isto posto, após citar dispositivos do Código Civil que entende assentes com o seu posicionamento, pede o cancelamento do feito fiscal.

Registre-se que o Impugnante junta aos autos uma cópia reprográfica (fls. 25/26) do instrumento do contrato de mútuo firmado entre as partes, bem como do respectivo recibo de pagamento do empréstimo, datado de 19/09/14, e de partes das Declarações do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPFs) do Autuado e do Coobrigado (fls. 28/35)

A Fiscalização comparece aos autos (fls. 43/48) e, na busca da verdade material, intima ambos os codevedores a apresentarem as DIRPFs (original e retificadora), demais comprovantes de pagamento do empréstimo, inclusive realizados por intermédio da rede bancária, além de comprovação do registro em cartório do referido contrato de mútuo.

Em resposta, o Coobrigado junta aos autos os documentos de fls. 49/95, ao passo que o Autuado colaciona ao caderno processual os documentos de fls. 96/146.

Em sede de manifestação fiscal (fls. 147/155), a Autoridade lançadora retorna aos autos e, de início, com supedâneo nas normas de regência da matéria e em farta jurisprudência, refuta a alegação de decadência do crédito tributário.

No que pertine ao mérito do lançamento, destaca que, não obstante intimados a comprovarem as suas alegações, os codevedores apresentaram

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

praticamente a mesma documentação originalmente trazida aos autos, acrescida apenas de cópias completas das DIRPFs.

Nesta perspectiva, a Fiscalização argumenta que o contrato de mútuo apresentado não atende às formalidades probatórias, eis que não exhibe registro em cartório, o que violaria o disposto no art. 221 do Código Civil.

De igual modo, pondera que o recibo de quitação do empréstimo (fls. 27 e 146) não se fez acompanhar de movimentação bancária que comprove a sua efetividade.

Por tais razões, pede, ao final, a manutenção do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Consoante relatado, a autuação versa a acusação fiscal de falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a doação de numerário que teria sido feita pelo Coobrigado (doador) ao Autuado (donatário), no exercício de 2011, de acordo com as informações constantes da Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) e repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

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

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 Doador e o Donatário foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária com base, respectivamente, no art. 21, inciso III e no art. 12, inciso II, ambos da Lei nº 14.941/03.

O Impugnante alega, de início, a impossibilidade da exigência fiscal em razão de entender 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 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*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Nos casos em que o contribuinte não apresenta a Declaração de Bens e Direitos (DBD), conforme previsto no art. 17 da Lei nº 14.941/03 que rege o ITCD, fica 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 se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Dessa forma, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

elementos necessários ao lançamento são por ela conhecidos, por meio de declaração do contribuinte ou informação disponibilizada à Fiscalização.

Confira-se:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse caso, como 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 78/2013/SRRF06/Gabin/Semac, datado de 26/02/13 (fl.10), não haveria qualquer óbice para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário.

Destarte, uma vez superada a questão atinente à decadência arguida pelo Impugnante, impõe-se a análise do mérito do lançamento.

Quanto à irregularidade apontada no Auto de Infração, 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.

Confira-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;

(...).

O doador foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, nos termos do art. 21, inciso III, da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pelo imposto devido pelo contribuinte:

(...)

III- o doador;

(...)

O Impugnante alega a insubsistência do lançamento tendo em vista a não ocorrência da doação do numerário e, sim, de operação de mútuo, conforme instrumento contratual cuja cópia colaciona aos autos, juntamente com as retificações das DIRPFs apresentadas para fins de correção do equívoco.

No caso em apreço, resulta evidente que o lançamento fiscal baseia-se exclusivamente nas DIRPFs originalmente enviadas pelos Codevedores, sendo este o único documento apresentado pela Fiscalização para subsidiar a acusação fiscal, uma vez que inexistente nos autos qualquer outro elemento de prova que demonstre a ocorrência da doação.

Ocorre, no entanto, que tais DIRPFs foram previamente retificadas tanto pelo Autuado quanto pelo Coobrigado, retificações estas que, à luz da legislação de regência da matéria (vale dizer, à luz da legislação federal do Imposto sobre a Renda Pessoa Física), se deu de modo regular e válido.

Destarte, tendo sido validamente retificadas as ditas declarações (tanto assim que não consta qualquer questionamento do Fisco federal acerca da validade jurídica destas retificações), impõe-se a constatação de que as DIRPFs originalmente apresentadas não mais se prestam a fazer prova da suposta doação, conforme pretende a Fiscalização.

A propósito da questão do ônus probatório, cabe assinalar que, tendo presente a documentação carreada aos autos, notadamente as DIRPFs completas (fls. 49/146), constata-se que as mencionadas retificações ocorreram ainda nos anos de 2014 e 2016, antes, portanto, do início de qualquer ação por parte da Secretaria de Estado de Fazenda.

Como é sabido, em diversos outros casos postos à apreciação deste E. Conselho de Contribuintes, a negativa da doação e a correspondente retificação da Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) se dava após o início do procedimento fiscal, resultando daí o ônus, atribuído ao sujeito passivo, de demonstrar a realização de negócio jurídico diverso.

Em outras palavras, de acordo com o entendimento prevalecente nesta Câmara de Julgamento, tendo sido originalmente declarada a doação perante a Receita Federal do Brasil e caso tal declaração venha a ser retificada, tem-se que:

1 – caso a retificação ocorra após o início de qualquer procedimento fiscal (comprovado mediante a lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal ou mesmo pelo envio de correspondência ao suposto donatário, por parte da Secretaria de Fazenda, para fins de cobrança do ITCD devido), o ônus de provar a alegada inocorrência da doação é atribuído ao próprio alegante (no caso, o respectivo Impugnante);

2 – por outro lado, caso a retificação seja efetivada antes mesmo do início de qualquer procedimento fiscal, incumbe à Fiscalização, tal como ocorre em qualquer outro lançamento tributário, instruir o Auto de Infração com a prova da ocorrência do fato gerador.

A toda evidência, neste último caso, a DIRPF originalmente enviada pelo Autuado não se reputa suficiente para comprovar as acusações fiscais, eis que referido documento não mais opera efeitos no plano jurídico.

Reitera-se que, no caso ora em apreço, as retificações das DIRPFs perante a Receita Federal do Brasil se deu em 2014 e 2016, ao passo que a lavratura do AIAF somente ocorreu em 2017<sup>1</sup>, ocasião em que já não mais subsistia, para qualquer efeito jurídico, as DIRPFs retificadas.

---

<sup>1</sup> No caso dos presentes autos, diferentemente do ocorreu em outros lançamentos fiscais, não foi juntada qualquer comprovação do envio de correspondência, por parte da SEF/MG, destinada aos codevedores, instando-os a recolher o ITCD decorrente da doação originalmente informada nas DIRPFs.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste particular, convém esclarecer que não cabe aqui o argumento segundo o qual, nos termos do que dispõe o do art. 147, § 1º, do CTN, a retificação das DIRPFs alterando o negócio jurídico inicialmente informado só seria admissível antes da notificação do lançamento e mediante comprovação inequívoca de erro na informação anteriormente prestada.

A razão para tanto reside no fato de que referido dispositivo do CTN aplica-se exclusivamente nos casos de tributos lançados “por declaração”, hipótese na qual não se encaixa o Imposto de Renda, uma vez que tal tributo é incontroversamente lançado “por homologação”.

Dito isso, do mesmo modo em que a mera existência da obrigação acessória de entrega da “Declaração de Apuração e Informação do ICMS” (DAPI) não faz do ICMS um imposto lançado “por declaração”, a obrigação de entrega da DIRPF também não descaracteriza o Imposto de Renda enquanto tributo lançado “por homologação”. Logo, em ambos os casos, afigura-se incabível a invocação da disposição contida no art. 147 do CTN.

Assim sendo, ante a inexistência de qualquer elemento de prova que sustente a imputação fiscal de ocorrência de doação, resulta incabível, também, a exigência da Multa Isolada de que trata o art. 17 da Lei nº 14.941/03, alusiva à falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD).

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Relatora) e Marcelo Nogueira de Moraes, que a reconheciam. No mérito, por maioria de votos, em julgar improcedente o lançamento. Vencida a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Relatora), que o julgava procedente. Designado relator o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior (Revisor). Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rogério Lanza Tolentino e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 14 de agosto de 2018.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente / Relator designado**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.049/18/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 15.000047085-96  
Impugnação: 40.010145612-98  
Impugnante: Marcelo Gonçalves de Queiroz  
CPF: 967.662.986-34  
Coobrigado: Romeu Ferreira de Queiroz  
CPF: 081.608.996-53  
Proc. S. Passivo: Rogério Lanza Tolentino  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, 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.

Conforme exposto no relatório, trata-se de lançamento para cobrança de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre doação de numerário ocorrida no ano-calendário 2011, conforme atestado pelos autuados em suas respectivas Declarações do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF).

Em sua peça de impugnação, em sede de preliminar, o autuado argui a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário. Valendo-se da regra do art. 173, I do CTN, afirma que o fato gerador teria ocorrido em 2011, ao passo que o início da ação fiscal deu-se somente em dezembro de 2017, após o prazo de cinco anos fixados pela norma. E neste ponto, compartilho do entendimento exposto pelo autuado.

Em que pese o argumento exposto pelo Relator, filio-me à corrente de ser a decadência, nos termos do art. 146, III, 'b' da Constituição Federal, matéria de competência exclusiva de lei complementar, razão pela qual sua aplicação deve seguir as regras fixadas pelo Código Tributário Nacional, em especial seus artigos 150, §4º ou 173, I.

Sobre esse tema a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, em voto preferido no **acórdão 22.972/18/3ª**, de forma didática bem esclarece a divergência, fundamentos do voto que adoto como razão de decidir, valendo sua transcrição:

OS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO SÃO AQUELES EM QUE O SUJEITO PASSIVO PRESTA INFORMAÇÕES À AUTORIDADE ADMINISTRATIVA FAZENDÁRIA, RECOLHENDO O TRIBUTO, ANTECIPADAMENTE, COM BASE NAS

INFORMAÇÕES PRESTADAS. JUSTAMENTE POR ESTA INICIATIVA QUE COMPETE AO CONTRIBUINTE, NO CASO DE SEU CUMPRIMENTO, O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL ESTABELECEU URNA REGRA PARA DECADÊNCIA MAIS FAVORÁVEL.

ASSIM, NOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, HAVENDO A ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO, APLICA-SE A REGRA DO § 4º DO ART. 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL, QUAL SEJA, CINCO ANOS A PARTIR DO FATO GERADOR, *IN VERBIS*:

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 a homologação, será ele de 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.

NO CASO EM TELA NÃO HOUE QUALQUER ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO.

CONTUDO, O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL NÃO DESPREZOU ESTA POSSIBILIDADE E SE ENCARREGOU DE PREVER REGRAS PARA OS CASOS EM QUE O CONTRIBUINTE NÃO EFETUA A DEVIDA DECLARAÇÃO E NEM ANTECIPA O IMPOSTO, CONCEDENDO, NESTA HIPÓTESE, PRAZO MAIS DILATADO PARA O FISCO EXERCER SUA ATIVIDADE.

DESTA FORMA, NOS CASOS DOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO INEXISTINDO A APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO E ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO, DESVIA-SE A CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL DA REGRA DO § 4º DO ART. 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL PARA A REGRA DO ART. 173 DO MESMO CÓDIGO, O QUAL ASSIM DETERMINA:

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

ASSIM, O LEGISLADOR PREVIU DUAS SITUAÇÕES DISTINTAS PARA A CONFIGURAÇÃO DA DECADÊNCIA JÁ ESTIPULANDO OS CASOS DE OMISSÃO DO CONTRIBUINTE, SITUAÇÃO NA QUAL ESTABELECE UM PRAZO MAIOR PARA A NECESSÁRIA E OBRIGATÓRIA VERIFICAÇÃO A SER PROCEDIDA PELA FISCALIZAÇÃO.

NO CASO EM QUE O CONTRIBUINTE NÃO CUMPRE SUA OBRIGAÇÃO DE PRESTAR AS DEVIDAS INFORMAÇÕES, O PRAZO SE INICIA NO “PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO”, QUAL SEJA O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

POR ESTA RAZÃO DEVE-SE APLICAR AO CASO DOS AUTOS A REGRA DO ART. 173 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL TENDO EM VISTA QUE NÃO HOUVE APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO E ANTECIPAÇÃO DE IMPOSTO.

ANALISANDO-SE O DISPOSITIVO ACIMA TRANSCRITO PERCEBE-SE, PELA LEITURA DO INCISO I DO ART. 173, QUE PASSADOS 05 (CINCO) ANOS, CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, OU SEJA, DESDE A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO TRIBUTO, O FISCO DECAI DO DIREITO DE LANÇAR, PERDENDO O DIREITO DE CONSTITUIR EVENTUAL CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

(...)

A Conselheira ainda destaca, fazendo menção ao convênio firmado entre a Receita Federal e a Secretaria de Estado de Fazenda, que:

ALEGA O FISCO NÃO TER OCORRIDO DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR, CONSIDERANDO QUE O INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO, CONTRA A FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, DÁ-SE A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE TODOS OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS AO LANÇAMENTO, SÃO DELA CONHECIDOS, NOS TERMOS DAS NORMAS ESTADUAIS.

CONSIDERANDO ESTA TESE, NO PRESENTE CASO A CIÊNCIA DO FATO GERADOR TERIA OCORRIDO A PARTIR DO RECEBIMENTO DO BANCO DE DADOS ENCAMINHADO PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

ISSO OCORREU POR MEIO DO CONVÊNIO DE MÚTUA COLABORAÇÃO FIRMADO COM A SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, QUANDO O FISCO TOMOU CONHECIMENTO DA OCORRÊNCIA DAS SUPOSTAS DOAÇÕES OCORRIDAS NOS

ANOS DE 2007, 2008, 2009 E 2010, NOS ANOS DE 2011 E 2012, CONFORME ATESTAM OS OFÍCIOS N.ºS 303/2011, 446/2011 E 301/2012 DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL- RFB, DE FLS. 11/15, NOS QUAIS, EM PRINCÍPIO, CONSTARIAM AS INFORMAÇÕES SOBRE DOAÇÕES REALIZADAS NESSES EXERCÍCIOS NAS DECLARAÇÕES DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS.

O ITCO CONSTITUI TRIBUTO DE COMPETÊNCIA ESTADUAL, QUE TEM COMO FATO GERADOR AS TRANSFERÊNCIAS DECORRENTES DE HERANÇA E DOAÇÕES.

NO CASO EM ANÁLISE, IMPORTA OBSERVAR QUE O FISCO RECEBEU AS INFORMAÇÕES DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NOS EXERCÍCIOS DE 2011 E 2012, PORTANTO, ANTES DE EXPIRADO O PRAZO PARA PROCEDER AO LANÇAMENTO EM RELAÇÃO AOS EXERCÍCIOS DE 2007 A 2010.

É POSSÍVEL PERCEBER QUE O FISCO TINHA EM MÃOS A INFORMAÇÃO NOS EXERCÍCIOS DE 2011 E 2012, MAS APENAS PROCEDEU A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO E SUA CONSEQUENTE INTIMAÇÃO AOS IMPUGNANTES NO FINAL DO ANO DE 2016 E, MESMO ASSIM, POR EDITAL. OU SEJA, JÁ FORA DO PRAZO PARA FORMALIZAR AS EXIGÊNCIAS.

A DECADÊNCIA É UM INSTITUTO QUE VISA A SEGURANÇA DAS RELAÇÕES JURÍDICAS. IR CONTRA QUALQUER INSTITUTO OU MESMO MEDIDA QUE TENHA EM SEU BOJO ESTA PREMISSA É VOLTAR-SE CONTRA O PRÓPRIO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO.

FRISE-SE NÃO SER POSSÍVEL ACEITAR A ARGUIÇÃO DO FISCO DE QUE O PRAZO COMEÇARIA A FLUIR A PARTIR DA CIÊNCIA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, POIS ESTA SITUAÇÃO EQUIVALERIA A ETERNIZAR A POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS, CONTRARIANDO O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E, PRINCIPALMENTE, O INSTITUTO DA DECADÊNCIA QUE VISA DETERMINAR PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Percebemos, portanto, a semelhança entre os julgados. No caso concreto temos um fato gerador supostamente ocorrido no ano de 2011, a ciência da Fazenda Estadual se deu com ofício recebido da RFB em 26/02/13 (fls. 09), as partes foram intimadas da lavratura do auto de infração em 27/12/17 (fls. 11). A autoridade fiscal poderia, desde 2013, ter constituído o crédito tributário no prazo legal, evitando qualquer discussão acerca da decadência. Assim não procedendo a fiscalização deu causa a extinção do crédito tributário nos termos do art. 173, inciso I c/c art. 156, inciso V, ambos do CTN.

Diante do exposto, reconheço a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário.

Vencida quanto a prejudicial da decadência, passo a me manifestar sobre o mérito. E aqui, adotando um entendimento mais conservador do que o externado pelo

Relator, entendo que os Contribuintes não apresentaram provas suficientes para de descaracterizar a ocorrência do fato gerador. Explico.

Conforme exposto estamos diante de lançamento cujo fato gerador foi apurado a partir de informações obtidas na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física entregue pelos autuados à Receita Federal do Brasil. Cobra-se ICTD sobre doação declarada no ano-calendário 2011.

Segundo entendimento majoritário do acórdão, o lançamento é improcedente, pois os autuados retificaram as respectivas declarações fazendo constar que entre eles foi firmado contrato de mútuo, o que descaracterizaria o fato gerador (doação) imputado pela autoridade fiscal. Foi relevante para o deslinde da questão o fato de a retificação ter sido efetivada em data anterior ao início da ação fiscal, ou de qualquer ato capaz de afastar a espontaneidade da declaração retificadora.

Neste cenário, considerando que na nova DIRPF – que substituiu integralmente aquela que deu origem ao lançamento - já não havia informações sobre a realização de doação, entendeu o Relator que caberia à fiscalização o ônus de comprovar a existência de fato gerador do ICTD, desconstituindo a informação acerca da realização de mútuo entre os autuados.

Com a devida vênia, não compartilho do mesmo entendimento, e ao contrário do alegado o faço com base no art. 147, §1º do CTN, cuja essência ainda merece ser observada.

Embora esteja cada vez mais em desuso a modalidade de lançamento classificada como de declaração, é importante mencionar que na origem tanto o ICTD quanto o Imposto de Renda eram típicos exemplos de impostos que somente poderiam ser lançados a partir de informações fornecidas pelos próprios contribuintes. Tal condição, pode-se dizer, também está presente nos lançamentos tidos como por homologação, ou seja, em ambas espécies de lançamento o contribuinte possui o papel de grande relevância na constituição do crédito tributário isso porque nesses casos ele assume a função de declarar a situação de fato que pode culminar na ocorrência de um fato gerador tributável. O jurista Hugo de Brito Machado, in “Comentários ao Código Tributário Nacional” (Atlas, 2005. p. 133), esclarece:

As informações que o sujeito passivo da obrigação tributária oferece à autoridade administrativa dizem respeito a fatos. Não são relevantes no que eventualmente se referirem ao Direito, vale dizer, ao significado jurídico dado aos fatos para fins de lançamento tributário. Embora nem sempre se veja com facilidade a distinção entre os fatos, e o significado jurídico tributário dos mesmos, ignorar essa diferença pode nos levar ao cometimento de graves equívocos.

#### 1.2 O fato e o direito no lançamento

É muito importante a distinção entre o fato e o Direito, no que diz respeito ao lançamento por declaração, porque as informações que o sujeito passivo da

obrigação tributária, ou o terceiro legalmente a isto obrigado, presta à autoridade administrativa dizem respeito exclusivamente aos fatos. Não ao direito. Só aos fatos, em sua pura faticidade. Não ao significado jurídico dos fatos, vale dizer, aos fatos jurídicos tributários.

(...)

Quem entrega determinada quantia em dinheiro a outrem tem o dever de informar à autoridade da Administração Tributária esse fato, vale dizer, a entrega do dinheiro, indicando a causa jurídica da entrega. Dirá se a fez a título de empréstimo, ou para quitar uma dívida, ou em pagamento de salários, ou de juros. Essa indicação da causa jurídica da entrega do dinheiro é matéria de fato, quer tenha, ou não, implicação no significado jurídico tributário daquela entrega. A atribuição desse significado jurídico tributário àquela entrega de dinheiro é matéria de direito, alheia ao dever de declarar que a lei impõe ao contribuinte.

Em muitas outras situações pode-se indicar o que é a matéria de fato a que alude o art. 147 do Código Tributário Nacional. E a matéria de Direito com aquela eventualmente envolvida. Repita-se que nem sempre é fácil estabelecer a diferença entre o fato e seu significado jurídico tributário. Essa diferença, porém, é de grande importância para que se possa verificar se o sujeito passivo da obrigação tributária cumpriu, ou não, o seu dever legal de prestar informações, e se o fez devida ou indevidamente. No art. 147 do Código Tributário Nacional está expresso que o dever de informar diz respeito à matéria de fato, e nesta certamente não se inclui a valoração jurídica tributária desses fatos.

(...)

## 2.2 A questão da prova do erro

É evidente que o sujeito passivo da obrigação tributária, que pretende alterar sua declaração, tem de provar que a mesma está eivada de erro. Se pretende fazer essa prova antes da notificação do lançamento, pode fazê-lo informalmente perante a autoridade a quem fez a declaração. Se, porém, pretende provar o erro depois de notificado do lançamento, haverá de fazer essa prova perante a autoridade julgadora de sua impugnação.

A prova perante a autoridade lançadora opera-se de modo informal porque alheio ao procedimento administrativo de controle da legalidade do

lançamento. A autoridade lançadora é livre para aceitar o pedido de retificação da declaração, e para atendê-lo mediante a simples exibição de um livro ou documento, por exemplo. Já a prova perante a autoridade julgadora há de ser feita pela forma disciplinada na lei que regula o procedimento administrativo de apuração e exigência do crédito tributário.

Neste cenário, o fato de a declaração originalmente entregue ter sido substituída por outra apresentada em data anterior ao início da ação fiscal não impede que o Fisco, com base na informação constante de seus bancos de dados, questione a natureza jurídica dos fatos e valores apontados pelos declarantes, cabendo aos últimos o ônus da prova acerca dos erros e da caracterização da real transação ocorrida. Vale destacar que a primeira declaração, embora tenha sido entregue à Receita Federal, para o fisco estadual assumiu as funções de uma DBD (Declaração de Bens e Direitos), podendo o fisco suscitar a aplicação do §1º do art. 147 do CTN:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

No caso concreto, os contribuintes até tentam fazer prova dos erros que levaram à retificação da declaração. Foi juntado aos autos cópia simples do Contrato de Mútuo, recibo simples de 'devolução do valor' ao doador, e o interior teor das respectivas DIRPF. Neste cenário os autuados foram intimados, por mais de uma vez, para apresentarem comprovantes bancários relativos às transações efetuadas ou outros documentos que afetivamente atestassem o empréstimo.

Entretanto, no entender desta Conselheira, os contribuintes não se desincumbiram desse ônus. Não há nos autos qualquer prova neste sentido. O recibo apresentado atesta a devolução do exato valor 'emprestado' sem a aplicação de qualquer correção, violando inclusive a previsão contratual. Cumprido o contrato, poderia o contribuinte ter comprovado o efetivo empréstimo mediante apresentação de comprovante de recolhimento do IRPF, na modalidade de carnê-leão, incidente sobre os juros decorrentes do citado contrato.

Por fim, vale destacar que, de fato, as declarações não foram impugnadas pela Receita Federal e nem seriam, pois as alterações promovidas não representam qualquer alteração no valor total do Imposto de Renda (sujeito ao ajuste anual) e

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

declarado pelo contribuinte, afinal nem a doação nem o mútuo, em regra, são fatos geradores deste último imposto. Assim patente a falta de interesse do Fisco Federal sobre as alterações.

Portanto, considerando que os contribuintes não juntaram aos autos provas suficientes para afastar o erro cometido na primeira declaração, vencida quanto a prejudicial da decadência, julgo procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 14 de agosto de 2018.**

**Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri  
Conselheira**

CC/AMG