

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.101/18/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 15.000030974-37  
Impugnação: 40.010142498-63, 40.010142499-44 (Coob.), 40.010142497-82 (Coob.)  
Impugnante: Erick Vaz de Mello Bretz  
CPF: 090.494.046-26  
Mônica Pires Vaz de Mello Bretz (Coob.)  
CPF: 455.820.926-68  
Vicente Bretz da Silva (Coob.)  
CPF: 300.299.026-49  
Coobrigado: Fortunato José da Cunha Pinto  
CPF: 374.569.896-72  
Proc. S. Passivo: Janaína Diniz Ferreira de Andrade/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - BEM IMÓVEL.** Constatou-se falta de recolhimento sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), incidente na doação de bem imóvel, 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. 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.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), incidente na doação de bem imóvel, nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03, realizada por Vicente Bretz da Silva e sua esposa (Mônica Pires Vaz de Mello Bretz) – doadores/coobrigados a Erick Vaz de Mello Bretz – donatário/autuado, bem como, sobre a falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos – DBD, em desacordo com a norma prevista no art. 17 da citada Lei.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por ter havido lavratura de escritura de doação sem expedição da certidão de pagamento/isenção do ITCD, o tabelião foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de responsável solidário, conforme dispõe o art. 21, inciso II da Lei nº 14.941/03.

Exige-se o pagamento do imposto acrescido de Multa de Revalidação correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do ITCD devido, nos termos do art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido, nos termos do art. 25 da mesma lei.

O trabalho fiscal teve origem em dados da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda – Pessoa Física (DIRPF) à Receita Federal do Brasil (RFB), onde no exercício de 2012, constou doação dos imóveis relacionados no Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 46):

A partir dos dados recebidos da RFB, em setembro de 2015, a Fiscalização intimou os envolvidos (doadores, donatário e tabelião), para que prestassem esclarecimentos acerca das referidas doações, bem como sobre o recolhimento do ITCD, oportunidade em que foi conhecido o valor do lote de terreno nº 10.

Nesta oportunidade, doadores e donatário informaram que os doadores, após a lavratura da escritura de doação e antes do registro, teriam desistido da doação e lavrado escritura de distrato das referidas doações.

Inconformados, doadores e donatário apresentam, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação conjunta às fls. 65/80, juntando os documentos de fls. 81/112.

Em sua defesa os Impugnantes alegam, em síntese, que: 1) as escrituras não foram levadas a registro; 2) sem o registro não houve movimentação patrimonial dos bens imóveis; 3) sem a movimentação patrimonial (transferência de propriedade) não há fato gerador do ITCD; 4) a intenção de doar foi anulada pela escritura de distrato, e 5) à época das doações apontadas os doadores sequer tinham a plena propriedade dos imóveis, por restar pendente de registro a escritura de compra e venda. Pede a procedência da Impugnação conjunta.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 117/124, refuta as alegações dos Impugnantes, e ao final pede que o lançamento seja julgado procedente.

Em sessão de 28/06/17 a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, converte o julgamento em diligência para que a Fiscalização manifeste-se quanto à divergência entre o valor da doação constante do Relatório do Auto de Infração de fls. 46, oriundo do quadro de fls. 53, e aquele constante da Certidão de fls. 67, bem como demonstre e comprove os parâmetros que definiram a formação da base cálculo adotada. Ainda, exara despacho interlocutório para que os Impugnantes, no prazo máximo de 10 (dez) dias, contado do recebimento da intimação, junte aos autos cópia da Declaração do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Física de 2012, ano-base 2011, 2013, ano-base 2012 e 2014, ano-base 2013, dos doadores e donatário.

Às fls. 130/132 a Fiscalização responde a diligência e às fls. 136/192 os Impugnantes respondem o interlocutório.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim a Fiscalização manifesta às fls. 194/196v e pugna pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), incidente na doação de bem imóvel, nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03, realizada por Vicente Bretz da Silva e sua esposa (Mônica Pires Vaz de Mello Bretz) – doadores/coobrigados a Erick Vaz de Mello Bretz – donatário/autuado, bem como, sobre a falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos – DBD, em desacordo com a norma prevista no art. 17 da citada Lei.

Por ter havido lavratura de escritura de doação sem expedição da certidão de pagamento/isenção do ITCD, o tabelião foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de responsável solidário, conforme dispõe o art. 21, inciso II da Lei nº 14.941/03.

Exige-se o pagamento do imposto acrescido de Multa de Revalidação correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do ITCD devido, nos termos do art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido, nos termos do art. 25 da mesma lei.

O trabalho fiscal teve origem em dados da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda – Pessoa Física (DIRPF) à Receita Federal do Brasil (RFB), onde no exercício de 2012, constou doação dos imóveis relacionados no Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 46):

A partir dos dados recebidos da RFB, em setembro de 2015 a Fiscalização intimou os envolvidos (doadores, donatário e tabelião), para que prestassem esclarecimentos acerca das referidas doações, bem como sobre o recolhimento do ITCD, oportunidade em que foi conhecido o valor do lote de terreno nº 10.

Nesta oportunidade, doadores e donatário informaram que os doadores, após a lavratura da escritura de doação e antes do registro, teriam desistido da doação e lavrado escritura de distrato das referidas doações.

Instruem o Auto de Infração os termos de intimação e as correspondências que antecederam a lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 08/37), os AIAF's (fls. 02/07), bem como o Auto de Infração – AI e anexos (fls. 38/59).

Após a diligência, restou incontroverso a base de cálculo e a apuração do crédito tributário exigido.

Alegam os Impugnantes que: 1) as escrituras não foram levadas a registro; 2) sem o registro não houve movimentação patrimonial dos bens imóveis; 3) sem a movimentação patrimonial (transferência de propriedade) não há fato gerador do ITCD; 4) a intenção de doar foi anulada pela escritura de distrato, e 5) à época das doações apontadas os doadores sequer tinham a plena propriedade dos imóveis, por restar pendente de registro a escritura de compra e venda.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à alegação de que antes do registro imobiliário não ocorre o fato gerador do ITCD, o que dependeria da efetivação da transferência de propriedade, não assiste razão aos Impugnantes, pois o ato jurídico da doação de imóveis (fato gerador do ITCD) não se confunde com a aquisição da propriedade.

Segundo Orlando Gomes, a doação é contrato “simplesmente consensual, porque não requer, para seu aperfeiçoamento, a entrega da coisa doada ao donatário. Desde que o acordo se realiza, o contrato está perfeito e acabado” (GOMES, Orlando. Contratos. Rio de Janeiro: Forense, 2001). O ITCD não é imposto incidente sobre a aquisição de propriedade.

Assim, a doação de imóveis antecede ao registro, mais ainda, para que seja registrado um imóvel pelo donatário ele já tem que ter sido doado pelo doador.

Esse entendimento foi ratificado e tornado público pela Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais por meio da Consulta de Contribuinte nº 201/2013, veja-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 201/2013:

PTA Nº: 16.000485115-24

ORIGEM: Belo Horizonte - MG

ITCD - DOAÇÃO - REGISTRO DA ESCRITURA PUBLICA - DISTRATO - O fato gerador do ITCD na doação de bem imóvel independe de ser levada a registro a escritura que formaliza o negócio jurídico. A doação tem caráter irrevogável, portanto, o "distrato" equivale a uma nova doação, cabendo nova cobrança do ITCD.

(...)

RESPOSTA:

1 - Nos termos do art. 1º da Lei nº 14.941/2003, o ITCD incide na doação a qualquer título. Segundo Orlando Gomes[1], a doação é contrato “simplesmente consensual, porque não requer, para seu aperfeiçoamento, a entrega da coisa doada ao donatário. Desde que o acordo se realiza, o contrato está perfeito e acabado”.

Então, com a celebração do contrato de doação ocorre o fato gerador do ITCD, independentemente de seu REGISTRO no Cartório competente.

Em caso de “distrato” da doação, que é ato irrevogável, ocorrerá ato de liberalidade dos donatários, ocorrendo, via de consequência, nova doação, o que dá azo à cobrança de novo montante de ITCD.

[1] GOMES, Orlando. Contratos. Rio de Janeiro: Forense, 2001, p.

(...)

A título de informação, é importante salientar que é entendimento pacífico desta Diretoria que o fato gerador do ITCD na doação de bem imóvel independe de ser levada a REGISTRO a escritura que formaliza o negócio jurídico.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 30 de setembro de 2013.

A Lei nº 14.941/03, no inciso III e no parágrafo 3º do seu art. 1º, esclarece explicitamente a ocorrência do fato gerador para a doação a qualquer título. 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;

(...)

§ 3º Para os efeitos deste artigo, considerar-se-á doação o ato ou fato em que o doador, por liberalidade, transmitir bem, vantagem ou direito de seu patrimônio ao donatário, que o aceitará expressa, tácita ou presumidamente, incluindo-se a doação efetuada com encargo ou ônus.

(...)

Para reforçar o esclarecimento a respeito da doação cabe reportar ao que dispõe o Código Civil Brasileiro – CCB em seu art. 538 a 554.

#### CAPÍTULO IV

##### Da Doação

##### Seção I

##### Disposições Gerais

Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

(aqui cabe observar que a doação vincula-se ao contrato, no caso a escritura)

Art. 539. O doador pode fixar prazo ao donatário, para declarar se aceita ou não a liberalidade. Desde que o donatário, ciente do prazo, não faça, dentro dele, a declaração, entender-se-á que aceitou, se a doação não for sujeita a encargo.

Art. 540. A doação feita em contemplação do merecimento do donatário não perde o caráter de liberalidade, como não o perde a doação remuneratória, ou a gravada, no excedente ao valor dos serviços remunerados ou ao encargo imposto.

Art. 541. A doação far-se-á por escritura pública ou instrumento particular.

Parágrafo único. A doação verbal será válida, se, versando sobre bens móveis e de pequeno valor, se lhe seguir incontinenti a tradição.

(a única hipótese em que a tradição importa para a doação refere-se a bens móveis e de pequeno valor)

Art. 542. A doação feita ao nascituro valerá, sendo aceita pelo seu representante legal.

Art. 543. Se o donatário for absolutamente incapaz, dispensa-se a aceitação, desde que se trate de doação pura.

Art. 544. A doação de ascendentes a descendentes, ou de um cônjuge a outro, importa adiantamento do que lhes cabe por herança.

Art. 545. A doação em forma de subvenção periódica ao beneficiado extingue-se morrendo o doador, salvo se este outra coisa dispuser, mas não poderá ultrapassar a vida do donatário.

Art. 546. A doação feita em contemplação de casamento futuro com certa e determinada pessoa, quer pelos nubentes entre si, quer por terceiro a um deles, a ambos, ou aos filhos que, de futuro, houverem um do outro, não pode ser impugnada por falta de aceitação, e só ficará sem efeito se o casamento não se realizar.

Art. 547. O doador pode estipular que os bens doados voltem ao seu patrimônio, se sobreviver ao donatário.

Parágrafo único. Não prevalece cláusula de reversão em favor de terceiro.

Art. 548. É nula a doação de todos os bens sem reserva de parte, ou renda suficiente para a subsistência do doador.

Art. 549. Nula é também a doação quanto à parte que exceder à de que o doador, no momento da liberalidade, poderia dispor em testamento.

Art. 550. A doação do cônjuge adúltero ao seu cúmplice pode ser anulada pelo outro cônjuge, ou por seus herdeiros necessários, até dois anos depois de dissolvida a sociedade conjugal.

Art. 551. Salvo declaração em contrário, a doação em comum a mais de uma pessoa entende-se distribuída entre elas por igual.

Parágrafo único. Se os donatários, em tal caso, forem marido e mulher, subsistirá na totalidade a doação para o cônjuge sobrevivente.

Art. 552. O doador não é obrigado a pagar juros moratórios, nem é sujeito às consequências da evicção ou do vício redibitório. Nas doações para

casamento com certa e determinada pessoa, o doador ficará sujeito à evicção, salvo convenção em contrário.

Art. 553. O donatário é obrigado a cumprir os encargos da doação, caso forem a benefício do doador, de terceiro, ou do interesse geral.

Parágrafo único. Se desta última espécie for o encargo, o Ministério Público poderá exigir sua execução, depois da morte do doador, se este não tiver feito.

Art. 554. A doação a entidade futura caducará se, em dois anos, esta não estiver constituída regularmente.

(Anotações e comentários do Relator)

No caso houve a doação aperfeiçoada pelo contrato, na forma prescrita em lei (escritura pública) e não houve qualquer das hipóteses (arts. 548 a 550 do CCB) ensejadora de anulação ou nulidade da doação.

E poderia ser revogada a doação, conforme se pretendeu por meio da escritura de distrato de doação? Voltemos ao CCB, arts. 555 a 564:

#### Seção II

##### Da Revogação da Doação

Art. 555. A doação pode ser revogada por ingratidão do donatário, ou por inexecução do encargo.

Art. 556. Não se pode renunciar antecipadamente o direito de revogar a liberalidade por ingratidão do donatário.

Art. 557. Podem ser revogadas por ingratidão as doações:

I - se o donatário atentou contra a vida do doador ou cometeu crime de homicídio doloso contra ele;

II - se cometeu contra ele ofensa física;

III - se o injuriou gravemente ou o caluniou;

IV - se, podendo ministrá-los, recusou ao doador os alimentos de que este necessitava.

Art. 558. Pode ocorrer também a revogação quando o ofendido, nos casos do artigo anterior, for o cônjuge, ascendente, descendente, ainda que adotivo, ou irmão do doador.

Art. 559. A revogação por qualquer desses motivos deverá ser pleiteada dentro de um ano, a contar de quando chegue ao conhecimento do doador o fato que a autorizar, e de ter sido o donatário o seu autor.

Art. 560. O direito de revogar a doação não se transmite aos herdeiros do doador, nem prejudica os do donatário. Mas aqueles podem prosseguir na

ação iniciada pelo doador, continuando-a contra os herdeiros do donatário, se este falecer depois de ajuizada a lide.

Art. 561. No caso de homicídio doloso do doador, a ação caberá aos seus herdeiros, exceto se aquele houver perdoado.

Art. 562. A doação onerosa pode ser revogada por inexecução do encargo, se o donatário incorrer em mora. Não havendo prazo para o cumprimento, o doador poderá notificar judicialmente o donatário, assinando-lhe prazo razoável para que cumpra a obrigação assumida.

Art. 563. A revogação por ingratidão não prejudica os direitos adquiridos por terceiros, nem obriga o donatário a restituir os frutos percebidos antes da citação válida; mas sujeita-o a pagar os posteriores, e, quando não possa restituir em espécie as coisas doadas, a indenizá-la pelo meio termo do seu valor.

Art. 564. Não se revogam por ingratidão:

I - as doações puramente remuneratórias;

II - as oneradas com encargo já cumprido;

III - as que se fizerem em cumprimento de obrigação natural;

IV - as feitas para determinado casamento.

Dispõe a referida norma que a doação só pode ser revogada por ingratidão do donatário (nos casos do art. 557 do CCB e desde que ocorrida a menos de um ano), ou por inexecução do encargo. No caso não se vislumbra nenhuma destas hipóteses, afastando também a hipótese de revogação da doação.

Conforme apontado na Consulta retromencionada, com a celebração do contrato de doação ocorre o fato gerador do ITCD, independentemente de seu registro no Cartório competente, e em caso de “distrato” da doação ocorrerá ato de liberalidade dos donatários, ocorrendo, via de consequência, nova doação e novo fato gerador do ITCD.

Os Impugnantes alegam que à época das primeiras doações apontadas os doadores sequer tinham a plena propriedade dos imóveis. Neste aspecto cabe ressaltar que as escrituras públicas (que produz efeitos perante terceiros) em momento algum foram questionadas pelos Impugnantes e nelas consta que os outorgantes doares, à época da lavratura da escritura eram senhores e legítimos proprietários dos imóveis, havidos por regular aquisição. Assim, sem razão os Impugnantes.

Ademais, dispõe o art 118 do Código Tributário Nacional – CTN que a definição legal do fato gerador é interpretada de forma objetiva, abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos, veja-se:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Sobre o aspecto temporal, importante destacar que a lei mineira que delimita as regras atinentes ao ITCD, estabelece com clareza o momento em que o ITCD deve ser recolhido para os casos de doações que se formalizam por escritura pública. Veja-se:

Art. 13. O imposto será pago:

(...)

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

§ 1º O ITCD será pago, antes da lavratura da escritura pública e antes do registro de qualquer instrumento, nas hipóteses previstas nesta Lei.

(Grifou-se).

Assim, para que ocorra a transmissão de um bem imóvel, de forma gratuita, é imprescindível a lavratura de escritura pública (fato incontroverso no caso concreto) e o aspecto temporal do fato gerador antecede à própria escritura, ou seja, paga-se o ITCD para se concluir a lavratura da escritura.

Nesse sentido há uma impossibilidade lógico-temporal de se vincular a ocorrência do fato gerador do ITCD ao registro da escritura, pois a lei dispõe que a lavratura da escritura que será levada a registro depende do prévio recolhimento do ITCD devido.

Assim sendo, a constatação da irregularidade restou caracterizada e, por consequência, dada a falta de pagamento do ITCD, também foi exigida de forma correta a Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03, a seguir transcrito:

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:

(...)

No mesmo sentido, a constatação da falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos – DBD, em inobservância ao que determina o art. 17 da Lei nº 14.941/03, transcrito anteriormente, legitimou a exigência da Multa Isolada prevista no art. 25 da citada lei. Veja-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Portanto, as exigências do imposto e das penalidades elencadas no Auto de Infração estão em consonância com a legislação aplicável ao ITCD.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais relativas ao imóvel objeto da Matrícula nº 31616, efetuada no 1º Ofício de Registro de Imóvel de Belo Horizonte/MG. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Pedro Mergh Villas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participou do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, a Conselheira Mariel Orsi Gameiro (Revisora).

**Sala das Sessões, 09 de outubro de 2018.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Marco Túlio da Silva**  
**Relator**

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

Acórdão: 23.101/18/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 15.000030974-37  
Impugnação: 40.010142498-63, 40.010142499-44 (Coob.), 40.010142497-82 (Coob.)  
Impugnante: Erick Vaz de Mello Bretz  
CPF: 090.494.046-26  
Mônica Pires Vaz de Mello Bretz (Coob.)  
CPF: 455.820.926-68  
Vicente Bretz da Silva (Coob.)  
CPF: 300.299.026-49  
Coobrigado: Fortunato José da Cunha Pinto  
CPF: 374.569.896-72  
Proc. S. Passivo: Janaína Diniz Ferreira de Andrade/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - 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, trata-se de lançamento para cobrança de ITCD incidente sobre doações de bens imóveis. Exige-se ainda Multa de Revalidação do art. 22, inciso II e a Multa Isolada do art. art. 25, ambos da Lei nº 14.941/03. Os fatos geradores foram apurados a partir dos dados constantes da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda – Pessoa Física (DIRPF), exercício 2012, enviada pelas partes à Receita Federal do Brasil (RFB).

Segundo o entendimento do Relator, ao qual me filio, o fato gerador do imposto ora cobrado se efetiva no momento do registro do contrato de doação, e possuindo tal contrato natureza consensual, a transferência da propriedade seria ato meramente complementar que extrapolaria a hipótese de incidência do tributo.

Os professores Cristiano Chaves Faria e Nelson Rosenvald, ao comentar o art. 538 do Código Civil, bem destacam este ponto (*in*: Curso de Direito Civil: Contratos Teoria Geral e Contratos em Espécie, Edição 2012, p. 697):

Merece cuidado o referido dispositivo por terminar insinuando que, através do contrato de doação, haverá a transferência de bens ou vantagens para o

beneficiário. Todavia, o dispositivo reclama uma interpretação sistêmica, observando-se que, no direito brasileiro, a transferência de patrimônio somente ocorre através da tradição (para os bens móveis) ou do registro em cartório (para os imóveis) – atos subsequentes à celebração da doação. Logo doação – como qualquer outro negócio jurídico (como a compra e venda ou a troca, por exemplo) não implica efetiva transferência de patrimônio, mas, sim, assunção da obrigação de transferir a titularidade sobre a coisa. São obrigacionais, pois, os seus efeitos.

Assim, considerando que doação é um conceito de Direito Civil que por força do art. 110 do Código Tributário Nacional deve ser observado para fins de interpretação das normas tributárias, a construção da regra matriz de incidência do ITCD, prevista no art. 1º, inciso III, § 3º da Lei nº 14.941/03, não pode se afastar dessa premissa. Eis o teor do citado art. 1º:

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;

(...)

§ 3º Para os efeitos deste artigo, considerar-se-á doação o ato ou fato em que o doador, por liberalidade, transmitir bem, vantagem ou direito de seu patrimônio ao donatário, que o aceitará expressa, tácita ou presumidamente, incluindo-se a doação efetuada com encargo ou ônus.

(...)

Temos, portanto, que o fato gerador do ITCD envolve doação, a qualquer título, de quaisquer bens ou direitos. Segundo o mencionado dispositivo “*considera-se doação o ato ou fato em que o doador, por liberalidade, transmite vantagem ou direito de seu patrimônio ao donatário*”. Percebe-se, pela abrangência do conceito que a doação pressupõe que o doador seja o proprietário do direito objeto do contrato. E é essa condição material que fundamenta a divergência do presente voto.

Conforme exposto pelo Contribuinte, e comprovado a partir dos documentos juntados aos autos, o imóvel registrado na Matrícula nº 31616 do 1º Ofício de Registro de Imóvel de Belo Horizonte/MG, não pertencia e nunca pertenceu aos doadores, trata-se de imóvel cuja propriedade permanece em nome de pessoa jurídica estranha ao lançamento. Neste cenário, ainda que as partes tenham deliberado sobre eventual concessão de direitos sobre o imóvel, tal doação não produziu efeitos, pois os doadores efetivamente nunca possuíam quaisquer prerrogativas sobre o referido bem.

Não sendo os doadores proprietários do bem ou mesmo possuidores de direitos sobre o referido imóvel temos, como consequência lógica, um contrato de doação que, embora registrado em cartório, não possuiu qualquer objeto.

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

Vale destacar que a situação é diversa para os imóveis de matrículas 2.143 e 12.697. Nestes casos, embora os primeiros doadores não fossem os proprietários dos bens no momento da ocorrência do fato gerador, considerando que em poucos meses (08/03/12) a venda foi efetivada, é possível admitir que quando do registro da escritura de doação esses eram possuidores de direitos sobre os imóveis, admitindo-se a caracterização de doação.

Assim, diante de todo o exposto, julgo o lançamento parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais relativas ao imóvel objeto da Matrícula nº 31616, efetuada no 1º Ofício de Registro de Imóvel de Belo Horizonte/MG.

**Sala das Sessões, 09 de outubro de 2018.**

**Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri**  
**Conselheira**