

Acórdão: 23.177/18/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000047088-39
Impugnação: 40.010145097-33, 40.010145098-14 (Coob.)
Impugnante: Rodrigo Pereira de Freitas Santos
CPF: 065.193.826-04
Marcos de Freitas Santos (Coob.)
CPF: 140.770.946-15
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

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 insita 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. 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 pelo voto de qualidade.

Lançamento improcedente. Decisão por maioria de votos.

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 a doação de numerário efetuada pelo Coobrigado (doador) ao Autuado (donatário), ambos inseridos no polo passivo da obrigação tributária, no exercício de 2010, de acordo com as informações constantes da Declaração do Imposto sobre a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

Inconformados, o Autuado e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, Impugnação às fls. 17/25, e documentos de fls. 26/52.

A Fiscalização intima o Donatário e Doador, conforme fls. 56/57 a apresentarem os seguintes documentos:

- DIRPFs Originais e Retificadoras Anos Calendários 2009 a 2016, com os respectivos recibos de transmissão com as datas que elas foram transmitidas à Receita Federal do Brasil;

- extratos bancários referentes ao período de 2009 a março de 2018, de todas as contas junto a instituições em que ambos tenham ou tenham tido movimentação financeira;

- cópia do contrato de mútuo registrado em cartório referente ao empréstimo no exercício de 2010;

- cópias de cheques, comprovantes de depósito, TED, DOC entre outros documentos que evidenciem a efetiva transferência de numerário, e também que comprovem o pagamento de parcela/devoluções de parte do valor “emprestado”.

Os Impugnantes apresentam os documentos solicitados às fls. 60/376.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 377/394, pedindo pela procedência do lançamento.

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 a doação de numerário efetuada pelo Coobrigado (doador) ao Autuado (donatário), ambos inseridos no polo passivo da obrigação tributária, no exercício de 2010, 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 recebida.

Os Impugnantes alegam, também, 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.

Entretanto, razão não lhes assiste.

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 5 (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.

Sendo assim, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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.

Veja-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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Afirma o Fisco que, no caso, somente tomou conhecimento da doação a partir do recebimento do banco de dados encaminhado pela Receita Federal do Brasil por meio do Ofício nº 301/2012/SRRF06/Gabin/Semac datado de 06/03/12, 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 2012, só expirou em 31/12/17, e os Sujeitos Passivos foram regularmente intimados da lavratura do Auto de Infração em 27/12/17, conforme comprova os Avisos de Recebimento de fls. 10/15.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 SUBSEQÜENTE 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

(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.

Assim, relativamente à prejudicial de mérito para reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, invocadas pelo sujeito passivo, razão assiste ao Fisco.

No tocante ao mérito, os Impugnantes afirmam que por um equívoco foi lançado na Declaração de Imposto de Renda (original), o valor em questão como doação em dinheiro, em 29/04/11, conforme fls. 61/64, e fls. 89/98.

Essas declarações foram retificadas antes de qualquer ação da Fiscalização, em 30/11/11, conforme fls. 29/36 e 38/48.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir destacar que o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) foi recebido pelo Donatário em 19/12/17, conforme fls. 02/04.

Sendo o imposto de renda um tributo por homologação, cabe à Receita Federal apreciar a declaração retificadora que lhe foi entregue, quando então, dentro da sua competência, irá validar ou não a alteração promovida pelo Contribuinte.

No caso a declaração retificadora foi recepcionada pela RFB em 2011 e, inclusive, antes mesmo do Ofício nº 301/2012/SRRF06/Gabin/Semac datado de 06/03/12, em que a RFB informou à SEF/MG sobre a doação.

Assim, se a doação lançada na Declaração de Imposto de Renda é prova suficiente para caracterização do fato gerador e exigência do ITCD, e se na declaração recepcionada e validada pela RFB antes da ação fiscal consta empréstimo, sequer é o caso de se exigir dos contribuintes provas de que ocorreu o empréstimo que foi declarado e não a doação, pois há de prevalecer a declaração retificadora.

Ressalte-se que uma vez que a declaração retificadora do doador, inserido nos autos como Coobrigado, foi entregue em data anterior ao início de qualquer ação fiscal, tem-se um caso de inversão do ônus da prova, cabendo à Fiscalização mineira a comprovação de tratar-se de doação e não de empréstimo, prova não carreada aos autos.

Nessas condições, repita-se, tendo em vista que o Fisco se baseou em declaração original, que foi posteriormente retificada.

Essa retificação foi realizada e recepcionada pela Receita Federal, antes do recebimento do AIAF e, conseqüentemente, antes da lavratura do Auto de Infração. Portanto, não há como presumir a ocorrência de citada doação, já afastada pela declaração retificadora, motivo pelo qual, cancela-se o lançamento do ITCD, pela inoportunidade do fato gerador do imposto.

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 (Revisora) e Marcelo Nogueira de Moraes, que a reconheciam. No mérito, por maioria de votos, em julgar improcedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Helder Luiz Costa (Relator), que o julgava procedente. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva. A Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri apresentará voto em separado, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Revisora), Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 06 de dezembro de 2018.

Marco Túlio da Silva
Presidente / Relator designado

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.177/18/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000047088-39
Impugnação: 40.010145097-33, 40.010145098-14 (Coob.)
Impugnante: Rodrigo Pereira de Freitas Santos
CPF: 065.193.826-04
Marcos de Freitas Santos (Coob.)
CPF: 140.770.946-15
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, nos termos do art. 53 e 54 do Regimento Interno do CC/MG.

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 2010, 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, inciso I do CTN, afirma que o fato gerador teria ocorrido em 2010, ao passo que o início da ação fiscal deu-se somente em dezembro de 2017, após o prazo de cinco anos fixados pela norma.

Em que pese o argumento exposto pelo Relator, filio-me à corrente de ser a decadência, nos termos do art. 146, inciso III, alínea “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 - CTN, em especial seus artigos 150, §4º ou 173, inciso I.

Sobre o tema a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, em voto preferido no Acórdão nº 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 HOVER 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 ITCD CONSTITUI TRIBUTOS 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 2010, a ciência da Fazenda Estadual se deu com ofício recebido da RFB em 06/03/12 (fls. 09), as partes foram intimadas da lavratura do Auto de Infração em 27/12/17 (fls. 10, 12 e 14). A autoridade fiscal poderia, desde 2012, 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.

Por fim, importante mencionar o parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/2003, que dá suporte ao entendimento da corrente majoritária, e, foi recentemente revogado pelo art. 15, inciso II da Lei nº 23.090/18.

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, embora tenha acompanhado o voto vencedor pela improcedência do lançamento, minhas razões de decidir são distintas o que justifica a apresentação do voto em separado.

Adotando entendimento mais conservador que o externado pelo voto vencedor, entendo que a mera retificação das Declarações de Ajuste Anual apresentadas pelos Contribuintes, por si só, não afasta a caracterização do lançamento.

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 2010.

Segundo entendimento majoritário do Acórdão, o lançamento é improcedente, pois as partes retificaram as respectivas declarações fazendo constar que entre elas 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 ITCD, 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 ITCD quanto o Imposto de Renda eram típicos exemplos de impostos que somente poderiam ser laçados 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 às últimas 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.

Importante destacar ainda que as DIRPFs, originais ou retificadoras, que são apresentadas pelos contribuintes somente se tornam definitivas a partir da homologação dos dados pela Receita Federal (tácita ou expressa), ou seja, com essa premissa e até a ocorrência deste evento, referidos documentos se revestem da característica de veículos informadores, abrindo aos Fiscos a possibilidade de questionar todos os dados ali constantes. O que impediria que o contribuinte, agora para se furtar de uma eventual acusação de acréscimo patrimonial a descoberto, apresentasse nova declaração retificadora?

Portanto, as alterações promovidas pelas declarações retificadoras somente gerariam impactos sobre este lançamento se acompanhadas de elementos suficientes para caracterizar a realização efetiva do mútuo alegado. E, no caso concreto, essa caracterização ocorreu.

As partes, atendendo as intimações feitas pela Fiscalização, instruem o processo com cópias das suas respectivas declarações de Imposto de Renda, extratos bancários, registros contábeis das pessoas jurídicas das quais são sócios, entre outros

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

elementos que levam a conclusão da realização de mútuo, contrato que uma vez assinado entre pai e filho, e pela sua própria natureza - nos termos do art. 586 e seguintes do Código Civil, dispensa o preenchimento de requisitos formais como firma reconhecida e prazo razoável de pagamento pelo mutuário.

Chama atenção a afirmação da Fiscalização no sentido de que o donatário, em sua DIRPF dos anos-calendários 2013, 2015 e 2016 atesta no campo “*Dívidas e Ônus Reais*” o pagamento de parte Empréstimo. Mais especificamente constam informações de devolução ao mutuante, nos três anos, da quantia de R\$ 130.000,00 (cento e trinta mil reais).

Assim, considerando as provas juntadas - provas suficientes para justificar a retificação para correção do erro cometido no preenchimento das declarações originais utilizadas pelo Fisco para fundamentar a autuação, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 06 de dezembro de 2018.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Conselheira

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	23.177/18/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000047088-39	
Impugnação:	40.010145097-33, 40.010145098-14 (Coob.)	
Impugnante:	Rodrigo Pereira de Freitas Santos CPF: 065.193.826-04 Marcos de Freitas Santos (Coob.) CPF: 140.770.946-15	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Helder Luiz Costa, 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.

Diferentemente da decisão majoritária, este conselheiro entende que a declaração originalmente apresentada pelos Impugnantes, com a informação de doação, embora modificada com muita antecedência em relação ao início do procedimento fiscal que culminou com o lançamento discutido, pode servir de base para a acusação fiscal, se não trazidos pelos declarantes elementos que sustentem a nova informação prestada.

Nos termos do que dispõe o do art. 147, § 1º do CTN, para admitir-se a retificação da DIRPF para alterar o negócio jurídico inicialmente informado com intuito de excluir tributo, além da antecedência à notificação do lançamento, deveria haver a comprovação inequívoca de erro na informação anteriormente prestada:

Art. 147 (...)

§ 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. (Grifou-se).

Independentemente de a Receita Federal do Brasil ter questionado ou não a retificação apresentada, a Receita Estadual, a quem interessa o fato pelo reflexo na incidência do ITCD, pode questioná-la. Nesse sentido, em duas oportunidades (fls. 56 e 316) a Fiscalização intimou os Contribuintes a juntar diversos documentos. Essas intimações foram parcialmente atendidas, mas, no entendimento deste conselheiro, os documentos juntados não foram suficientes para sustentar a retificação pretendida.

O contrato de mútuo apresentado não tem registro em cartório que possa comprovar a efetiva data de assinatura e contemporaneidade com os fatos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os extratos bancários apresentados não apresentam movimentações que pudessem ser vinculadas a pagamentos dos valores supostamente tomados de empréstimo.

As declarações de imposto de renda dos exercícios de 2013, 2015 e 2016 registram supostos pagamentos parciais a título de abatimento dos empréstimos, mas quando a Fiscalização solicitou que os Impugnantes fizessem a vinculação dos valores nos extratos bancários ou apresentasse outras provas nesse sentido, nada foi apontado.

Alguns comprovantes de depósito são apresentados, mas para demonstrar o recebimento do valor pelo donatário e sua posterior destinação para a compra de um imóvel, mas isso nada interfere na caracterização do fato gerador do ITCD na transmissão do recurso do pai para o filho, em doação.

Ao contrário da comprovação do pagamento, a declaração de imposto de renda de 2014 trazida aos autos registra um novo empréstimo do pai para o filho, no mesmo valor da transferência de recursos de 2010 objeto desta discussão.

Assim sendo, entendo que os elementos dos autos apontam para a fragilidade da pretensa alteração da declaração original do fato como doação, pela falta de provas do suposto mútuo, mesmo após as reiteradas oportunidades apresentadas pelo Fisco aos Impugnantes, motivo pelo qual julgo procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 06 de dezembro de 2018.

Heldo Luiz Costa
Conselheiro