

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.695/21/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000060145-32
Impugnação: 40.010150319-34
Impugnante: Silvio da Silveira
CPF: 087.539.036-68
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

ITCD – DOAÇÃO – CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de exigir o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), uma vez que o prazo para formalizar o crédito tributário é de 5 (cinco) anos e se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, considerando como marco a ciência inequívoca do Fisco quanto à ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o art. 17 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 - USUFRUTO – EXTINÇÃO POR FALECIMENTO. Constatada a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, decorrente da extinção de usufruto não oneroso sobre bem imóvel, nos termos do art. 1º, inciso VI (redação vigente de 1º/01/04 a 28/12/07) da Lei nº 14.941/03. Exigências de ITCD e Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD decorrente da extinção de usufruto não oneroso sobre bem imóvel, nos termos do art. 1º, inciso VI (redação vigente de 1º/01/04 a 28/12/07) da Lei nº 14.941/03, em função do óbito da doadora, Sra. Alzira Antunes Ferreira, em 08/09/05 (Certidão de Óbito às fls. 22), conforme Declaração de Bens e Direitos – DBD – protocolizada sob o nº 201.504.366.130-0 em 04/08/15.

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

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 42/50.

Alega que não ocorreu fato gerador do ITCD por ser inconstitucional o art.1º, inciso VI da Lei nº 14.941/03.

Reforça que a hipótese de incidência criada pelo legislador não está de acordo com art. 155, inciso I da Constituição Federal, pois na extinção de usufruto não há transmissão do bem ou do direito real, havendo mera consolidação da propriedade.

Discorre que o próprio legislador alterou a legislação pela Lei nº 17.727/07, excluindo esta hipótese de incidência, em razão da flagrante inconstitucionalidade.

Às fls. 45/49, defende a ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário, explicando que o termo inicial do prazo seria o dia 01 de janeiro de 2006, consoante o art. 173, inciso I, do CTN, razão pela qual entende ter operado os efeitos da decadência em 31/12/10.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 99/103, refuta as alegações da Defesa e requer a 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 decorrente da extinção de usufruto não oneroso sobre bem imóvel, nos termos do art. 1º, inciso VI (redação vigente de 1º/01/04 a 28/12/07) da Lei nº 14.941/03, em função do óbito da doadora, Sra. Alzira Antunes Ferreira, em 08/09/05 (Certidão de Óbito às fls. 22), conforme Declaração de Bens e Direitos – DBD – protocolizada sob o nº 201.504.366.130-0 em 04/08/15.

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

Cabe ressaltar, *a priori*, que 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.

No caso, é de se registrar que, após a entrega da Declaração de Bens e Direitos – DBD – protocolizada sob o nº 201.504.366.130-0 em 04/08/15, a Fiscalização formalizou o lançamento do crédito tributário, dentro do prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I 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.

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.

(...)

(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.

Para ser efetuado o lançamento requer-se que o Contribuinte apresente a Declaração de Bens e Direitos (DBD), conforme previsto no art. 17 da Lei nº 14.941/03 que rege o ITCD, sem o que fica a Fiscalização 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 e exatamente nos termos do parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03, vigente a época dos fatos geradores, 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

É importante esclarecer que, diferentemente do ICMS, em que há controle cadastral dos contribuintes e os fatos geradores ocorrem continuamente, os fatos geradores do ITCD são eventuais e seus contribuintes não são previamente elegíveis, o que inviabiliza a possibilidade do lançamento pelo Fisco a partir da simples ocorrência do fato gerador.

Assim, para que a Fiscalização possa efetuar o lançamento do ITCD é necessário que tome conhecimento inequívoco das informações relativas à caracterização do fato gerador, de modo que a contagem do prazo decadencial do ITCD, conforme disposto no inciso I do art. 173 do CTN, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte ao momento em que fique caracterizado que o Fisco teve ciência dos elementos do fato gerador necessários para o lançamento, por meio da declaração entregue pelo contribuinte ou por qualquer outro meio.

Nesse caso, a Receita Estadual somente tomou conhecimento a partir do recebimento da DBD, em 2015.

Assim, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário de ITCD, de que teve ciência, reiterando, em 2015, só findaria em 31/12/20 de acordo com o disposto no art. 173 inciso I do CTN e, uma vez que o Sujeito Passivo foi intimado da lavratura do Auto de Infração em 01/07/20, conforme prova às fls. 40, não ocorreu a decadência do direito da Fiscalização formalizar o crédito tributário.

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

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE – ITCD - DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS – DECADÊNCIA – TERMO INICIAL - CIÊNCIA INEQUÍVOCA DO FISCO QUANTO À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR - TRANSAÇÃO REALIZADA ENTRE PARTICULARES - INOCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO AO FISCO NO PRAZO LEGAL - AUSÊNCIA E SUPRIMENTO PELO REGISTRO DA TRANSAÇÃO NA JUNTA

COMERCIAL DO ESTADO - CONHECIMENTO DA TRANSAÇÃO PELA FAZENDA ESTADUAL MEDIANTE DECLARAÇÃO POSTERIOR DO CONTRIBUINTE - LANÇAMENTO DO IMPOSTO NO QUINQUÊNIO SEGUINTE – DECADÊNCIA AFASTADA - RECURSO PROVIDO.

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

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

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

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

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

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

Tal entendimento também encontra guarida em decisão do Superior Tribunal de Justiça. Examine-se:

EMENTA: (...) VI. SE O FISCO DISPÕE DOS DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES NECESSÁRIOS AO LANÇAMENTO, APLICA-SE A REGRA DO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DO ANO SUBSEQÜENTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (A NÃO SER QUE SE CUIDE DE TRIBUTOS SUJEITOS 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sendo assim, como o Fisco somente tomou conhecimento da ocorrência do fato gerador atualmente, a decadência arguida ainda não se efetivou.

E nem se diga que, por se tratar de transmissão de direito relativo a bem imóvel, e como tal sujeita a registro público, o Fisco poderia (ou deveria) ter tomado conhecimento dos fatos envolvendo a extinção do usufruto independentemente de qualquer comunicação do Contribuinte.

No caso dos autos não se constata nenhum ato a tornar público a extinção do usufruto, apenas consta às fls. 22, Certidão de Óbito, noticiando de forma vaga e genérica que a falecida deixou bens a inventariar.

Ora, diante da patente imprecisão da única informação (bens a inventariar) constante dos autos, obviamente que não poderia o Fisco ter tomado conhecimento do fato gerador, e, por via de consequência, efetuado o lançamento.

Ressalte-se que não há nos autos qualquer alegação, indício ou prova de que o Fisco tivesse tomado conhecimento do fato gerador por outros meios que não a entrega da DBD, ocorrida em 2015.

De se concluir, portanto, que no caso concreto não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de exigir o ITCD, uma vez que, não obstante o fato gerador do imposto tenha ocorrido com o óbito em 2005, o Sujeito Passivo somente prestou as informações a que estava obrigado em 2015, das quais dependia o Fisco para efetuar o lançamento.

Após procedimento de avaliação do bem e cálculo do ITCD, não tendo sido recolhido o imposto, procedeu a Fiscalização a lavratura do Auto de Infração e intimação da Autuada em 01/07/20 (fl. 40).

Quanto ao mérito propriamente dito, sustenta o Autuado, que no caso em exame não ocorreu o fato gerador do ITCD, uma vez que, com a morte do usufrutuário estaria caracterizada simplesmente a extinção do direito de uso e gozo da propriedade imóvel. Portanto, não estaria configurada a hipótese de transmissão patrimonial (transferência de propriedade), extrapolando, assim, o legislador estadual aos limites estabelecidos pela Constituição Federal e pelo CTN.

Todavia, tendo ocorrido a extinção do usufruto, em razão do óbito da doadora, restou configurada a hipótese de incidência prevista expressamente do art. 1º, inciso VI da Lei nº 14.941/03 – na redação vigente de 1º/01/04 a 28/12/07.

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

(...)

VI - na instituição de usufruto não oneroso;

Efeitos de 1º/01/2004 a 28/12/2007 - Redação original:

"VI - na instituição ou extinção de usufruto não oneroso;"

(...)

(Grifou-se).

À época do fato gerador, a Lei nº 14.941/03, norma instituidora do ITCD neste estado, tributava a doação com reserva de usufruto de forma diferida no tempo. Posteriormente, essa norma foi alterada pela Lei nº 17.272/07, de forma que a tributação passou a ocorrer integralmente na transmissão da nua-propriedade (doação com reserva de usufruto em favor do donatário).

Art. 4º A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude da abertura da sucessão ou de doação, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em Ufemg.

Efeitos de 29/12/2007 a 31/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos da Lei nº 17.272 de 28/12/2007:

"Art. 4º A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude de sucessão legítima ou testamentária ou de doação, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em Ufemg."

Efeitos de 1º/01/2004 a 28/12/2007 - Redação original:

"Art. 4º A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em UFEMG."

§ 1º Para os efeitos desta Lei, considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da avaliação ou da realização do ato ou contrato de doação, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º A base de cálculo do imposto é nos seguintes casos:

I -

II -

III - 1/3 (um terço) do valor do bem, na instituição do usufruto, por ato não oneroso;

IV -

V -

Efeitos de 1º/01/2004 a 28/12/2007 - Redação original:

"I - 1/3 (um terço) do valor do bem, na transmissão não onerosa do domínio útil;

II - 2/3 (dois terços) do valor do bem, na transmissão não onerosa do domínio direto;

III - 1/3 (um terço) do valor do bem, na instituição do usufruto, por ato não oneroso, bem como no seu retorno ao nu proprietário;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - 2/3 (dois terços) do valor do bem, na transmissão não onerosa da nua propriedade.

V - o valor total da propriedade plena, na hipótese de consolidação desta mediante aquisição não onerosa da nua propriedade pelo usufrutuário;"

(...)

(Grifou-se).

Assim, por expressa previsão legal, legítima a exigência do imposto no momento da extinção do usufruto, ao contrário do que sustenta o Impugnante, uma vez que resulta na transmissão ao donatário do direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos.

Ademais, reitera-se que a incidência do imposto sobre a extinção de usufruto não oneroso estava expressamente prevista no inciso IV do art. 1º da Lei nº 14.941/03 (na redação vigente de 1º/01/04 a 28/12/07).

Ainda, encontra-se devidamente motivado e fundamentado o procedimento administrativo, com a caracterização da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinação precisa e clara da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, com especificação da base de cálculo e alíquota (demonstrativo às fls. 06/09 dos autos), identificação do sujeito passivo e aplicação da penalidade cabível.

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

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

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

(...)

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

(...)

Sendo assim, encontram-se plenamente caracterizadas as irregularidades apontadas no Auto de Infração, mostrando-se as alegações do Impugnante insuficientes para elidir o trabalho fiscal.

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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 CCMG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidas as Conselheiras Nayara Atayde Gonçalves Machado (Relatora) e Renata Pereira Schetini, que a reconheciam. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras vencidas.

Sala das Sessões, 11 de fevereiro de 2021.

Marco Túlio da Silva
Relator designado

Geraldo da Silva Datas
Presidente

Acórdão:	23.695/21/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000060145-32	
Impugnação:	40.010150319-34	
Impugnante:	Silvio da Silveira	
	CPF: 087.539.036-68	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pela Conselheira Nayara Atayde Gonçalves Machado, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Tem-se dos autos que, em 13 de novembro de 1987, através de Escritura Pública (fls. 35/37), Aristides José Esteves da Silveira e Alzira Antunes Ferreira doaram aos quatorze filhos uma propriedade rural no Município de Pará de Minas/MG, conforme matrículas no Cartório de Registro de Imóveis de Pará de Minas.

Por este mesmo instrumento, os dois bens ficaram gravados com usufruto vitalício em favor dos doadores.

Ocorre que, conforme informações apresentadas no próprio Auto de Infração, a sra. Alzira veio a falecer em 09/08/05, extinguindo-se o usufruto relacionado à parte, por seu óbito (fls. 22), ocorrendo o fato gerador do ITCD, nos termos do art. 1º, inciso VI da Lei nº 14.941/03, vigente à época, a saber:

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

(...)

VI - na instituição ou extinção de usufruto não oneroso;

(...)

Neste ponto, é importante destacar que a norma acima transcrita fala em incidência do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD na instituição ou extinção de usufruto. Acrescente-se, ainda, o disposto no art. 144 do CTN, nos seguintes termos:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Portanto, com a extinção do usufruto, a propriedade se fez plena aos Sr. Silvio e demais herdeiros.

O ora Impugnante, na qualidade de nu-coproprietário dos imóveis, pleiteou junto a Fazenda Pública Estadual a extinção do usufruto sem a incidência de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCDD, através da Declaração de Bens e Direitos protocolada em 2015, pelo falecimento da usufrutuária, ocorrida em 2005.

A Fiscalização entendeu devido o imposto ao Estado e, por consequência, realizou o lançamento, sob análise, para exigir o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCDD e a multa, relativamente à extinção do usufruto pela morte.

No presente caso, o óbito da usufrutuária, repita-se, ocorreu em agosto de 2005, na vigência da Lei nº 12.426/96, que em seu art. 1º, inciso VI, previa expressamente a incidência do imposto.

O Impugnante alega, em defesa, a decadência do direito de lançamento do ITCDD referente à extinção do usufruto ocorrida em 2005.

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 ausência de pagamento ou declaração do 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.

No caso em tela, não houve qualquer antecipação do imposto devido e a declaração ocorreu mais de 10 anos depois, hipótese na qual se desvia 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, que determina a contagem do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, tem-se que, em relação ao exercício de 2005, o prazo decadencial se iniciou em 1º de janeiro de 2006, conseqüentemente, se encerrando em 31 de dezembro de 2011. Contudo, no caso em tela, o Sujeito Passivo apenas foi intimado da lavratura do Auto de Infração em 01/07/20, conforme prova às fls. 40 dos autos.

Alega o Fisco não ter ocorrido a 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 da DBD, em 2015, após mais de 10 anos da ocorrência do fato gerador.

Todavia, na hipótese dos autos não se verifica qualquer obstáculo ou impedimento para que a Fiscalização pudesse agir e promover a lavratura do competente Auto de Infração a tempo e modo, pelo lançamento de ofício.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As informações e documentos necessários ao lançamento tornaram-se de conhecimento público e irrestrito em 09 de agosto de 2005 (documento de fls. 22) quando foi lavrado o Atestado de Óbito respectivo, inclusive constando a informação “deixando bens a inventariar”.

Desta forma, o prazo para formalização do crédito tributário começou a fluir para a Fazenda Pública Estadual a partir de 1º de janeiro de 2006. Ademais, deve-se observar ainda, em relação à questão do conhecimento da ocorrência do fato gerador, o que dispõe a Lei Estadual nº 14.941/03:

Art. 20. Os titulares do Tabelionato de Notas, do Registro de Títulos e Documentos, do Registro Civil das Pessoas Jurídicas, do Registro de Imóveis e do Registro Civil das Pessoas Naturais prestarão informações referentes a escritura ou registro de doação, de constituição de usufruto ou de fideicomisso, de alteração de contrato social e de atestado de óbito à repartição fazendária, mensalmente, conforme dispuser o regulamento.

Parágrafo único. Os serventuários mencionados neste artigo ficam obrigados a exhibir livros, registros, fichas e outros documentos que estiverem em seu poder à fiscalização fazendária, entregando-lhe, se solicitadas, fotocópias ou certidões de inteiro teor, independentemente do pagamento de emolumentos.

Evidente, portanto, a notoriedade da ocorrência do fato gerador imponível à Fazenda Pública Estadual, ressaltando-se que o referido dispositivo possui eficácia imediata, uma vez que a pretensa necessidade de regulamentação mencionada ao final do seu caput, além de ser atribuição imposta ao Estado de Minas Gerais, deve ser operacionalizada por intermédio do regulamento, o que, portanto, não esvazia a validade ou eficácia do dispositivo.

Corroborando o aqui exposto, cite-se trecho do voto vencedor exarado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves quando do julgamento do PTA nº 15.000055558-40 (acórdão nº 22.471/20/2ª):

DESTAQUE-SE QUE A DECADÊNCIA É UM INSTITUTO QUE VISA RESGUARDAR A SEGURANÇA DAS RELAÇÕES JURÍDICAS. IR CONTRA QUALQUER INSTITUTO OU MESMO MEDIDA QUE TENHA EM SEU BOJO ESSA 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 ESSA 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De fato, o instituto da decadência visa resguardar situações jurídicas consolidadas, não se podendo comungar com a eternização do prazo de lançamento do tributo e a possibilidade de formalização do crédito tributário mais de 14 anos após a ocorrência do fato gerador.

O Código Tributário Nacional tem status de lei complementar e é em seu corpo que está determinada a regra de decadência a ser aplicada a todos os contribuintes, impedindo quebra do princípio da isonomia em função do ente tributante competente para a cobrança do tributo.

Portanto, tendo o Fisco deixado de exercer o direito de lançar o crédito tributário dentro do prazo legalmente estipulado e tendo em mãos os elementos que permitiriam fazê-lo, encontra-se vedado o direito de exercer o lançamento do tributo, uma vez que extinto, nos termos do art. 156 do Código Tributário Nacional.

Por fim, destaque-se que a matéria é controversa no âmbito dos Tribunais e já possui afetação em sede de recurso representativo de controvérsia, que será apreciado pelo STJ nos autos do REsp n. 1.841.798/MG (tema 1.048), conforme ementa que segue:

TRIBUTÁRIO. PROPOSTA DE AFETAÇÃO. RECURSO ESPECIAL. RITO DOS RECURSOS ESPECIAIS REPETITIVOS. DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO. ITCMD. CONTROVÉRSIA SOBRE O MARCO INICIAL A SER CONSIDERADO

1. DELIMITAÇÃO DA CONTROVÉRSIA: DEFINIR O INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 173, I, DO CTN PARA A CONSTITUIÇÃO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO (ITCMD) REFERENTE A DOAÇÃO NÃO OPORTUNAMENTE DECLARADA PELO CONTRIBUINTE AO FISCO ESTADUAL.(GRIFOS NOSSOS)

2. RECURSO ESPECIAL AFETADO AO RITO DO ART. 1.036 E SEQUINTEs CPC/2015 E ART. 256-I DO RISTJ, INCLUÍDO PELA EMENDA REGIMENTAL 24, DE 28/09/2016.

A decisão que será proferida pelo Superior Tribunal de Justiça poderá trazer novas luzes para o debate, buscando sempre a melhor interpretação legal, qual seja, aquela que se amolda ao espírito da Lei Complementar de normas gerais, que possui competência estrita para dispor acerca do tema, nos termos do art. 146, inciso III, alínea “b” da CF/88.

Note-se que este voto, em estrita obediência ao que determina o art. 182 da Lei nº 6.763/75, não está negando vigência ao dispositivo da legislação que rege a matéria. Negar vigência ao Código Tributário Nacional, em matéria que é da competência exclusiva de lei complementar, seria desrespeitar as funções dos poderes constitucionalmente outorgados, gerando instabilidade jurídica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, reconheço a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional e julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 11 de fevereiro de 2021.

**Nayara Atayde Gonçalves Machado
Conselheira**

CCMIG