

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.185/22/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000067443-52
Impugnação: 40.010154055-91
Impugnante: Juliana Maria de Oliveira Zica
CPF: 710.919.716-68
Proc. S. Passivo: Flávio de Oliveira Zica
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

ITCD - CAUSA MORTIS - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - Imputação fiscal de falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos- ITCD, nos termos do art. 1º inciso I da Lei nº 14.941/03, decorrente da transmissão *causa mortis* à Autuada de saldo de investimento financeiro acumulado em plano de previdência complementar representado pelo valor da Provisão Matemática de Benefícios (PMB). Entretanto, comprovado nos autos a decadência do direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional- CTN.

Decadência reconhecida. 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, decorrente da transmissão *causa mortis* à Autuada de saldo de investimento financeiro acumulado em plano de previdência complementar, representado pelo valor da Provisão Matemática de Benefícios (PMB), de titularidade do Sr. Antônio Aureliano de Oliveira, falecido em 09/09/15.

A constatação se deu mediante cruzamento de informações constantes da DIRPF/espólio e dos dados obtidos por Brasilprev Seguros e Previdência S/A (Banco do Brasil).

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 37/41, acompanhada dos documentos de fls. 42/61.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 64/68.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 transmissão *causa mortis* à Autuada de saldo de investimento financeiro acumulado em plano de previdência complementar, representado pelo valor da Provisão Matemática de Benefícios (PMB), de titularidade do Sr. Antônio Aureliano de Oliveira, falecido em 09/09/15.

A constatação se deu mediante cruzamento de informações constantes da DIRPF/espólio e dos dados obtidos no por Brasilprev Seguros e Previdência S/A (Banco do Brasil).

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

A Impugnante alega *a priori*, a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

Segundo seu entendimento, como o fato gerador ocorreu em 2015, pela transferência dos valores, o prazo decadencial iniciou em 01/01/16 e terminou em 31/12/20, consoante a norma do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN.

Entende a Impugnante que o crédito tributário estaria extinto pela decadência, uma vez que foi lavrado em 2021 e entregue à Autuada em 18/03/22.

Pois bem. Inicialmente acerca da decadência, importa destacar ser a perda do direito potestativo em razão do decurso do tempo. Paulo de Barros, assim conceitua o instituto:

“...fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo. Para que as relações jurídicas não permaneçam indefinidamente, o sistema positivo estipula certo período a fim de que os titulares de direitos subjetivos realizem os atos necessários à sua preservação e perante a inércia manifestada pelo interessado, deixando fluir o tempo, fulmina a existência do direito, decretando-lhe a extinção”.

No direito tributário a decadência indica a perda do direito subjetivo de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Eduardo Sabbag leciona que o instituto "*visa atacar o próprio direito, promovendo seu decaimento ou seu perecimento, o que obsta a constituição do crédito tributário pelo Fisco (art. 156, V, CTN).*"

No que se refere ao termo inicial de contagem do prazo decadencial, pertinente registrar ser o prazo decadencial oponível ao Fisco, isso porque se a Fazenda perder o prazo para levar a efeito o lançamento, não poderá efetivar o crédito tributário.

Esse prazo é de 05 (cinco) anos, e encontra guarida nos art. 150, § 4º, e art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

CTN

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

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.

O art. 173, inciso I do CTN é considerado regra geral de decadência e alcança todas as modalidades de lançamento, tal seja: de ofício, por declaração e por homologação.

Todavia, nos lançamentos por homologação somente aplica-se a regra contida no retrocitado artigo nas hipóteses de dolo, fraude, simulação, ou em qualquer outra hipótese na qual não ocorra o lançamento.

Para cada modalidade de lançamento existente tem-se o início do termo *a quo* de forma distinta.

A partir da edição da Lei Estadual nº 14.941/03, aplicável ao caso, o ITCD passou a ser um tributo lançado por homologação, e não pelo fato de se inserir no comando legal (art. 9º) a expressão "sujeito a homologação", não é isso que define a modalidade de lançamento de um tributo como por homologação, a definição passa pelo tributo apresentar as características da referida modalidade de lançamento, que são: o sujeito passivo recolhe o tributo antecipadamente, não há prévio exame da autoridade administrativa, a autoridade faz a homologação posterior, e essas características encontram-se presentes no diploma legal vigente.

Lei nº 14.941/03

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Decreto Estadual nº 43.981/05 (RITCD/05), ratifica a modalidade de lançamento do ITCD por homologação ao exigir que a declaração seja apresentada ao Fisco juntamente com o comprovante de pagamento do imposto, que será levado a efeito sem o prévio conhecimento do Fisco, confira-se:

Decreto nº 43.981/05

Art. 15. O valor venal do bem ou direito transmitido será declarado pelo contribuinte, nos termos do art. 31, sujeito à concordância da Fazenda Estadual.

(...)

Art. 31. O contribuinte apresentará à AF, até o vencimento do prazo para pagamento do imposto previsto na Seção I do Capítulo VIII, Declaração de Bens e Direitos, em modelo disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda na internet (www.fazenda.mg.gov.br), contendo a totalidade dos bens e direitos transmitidos, atribuindo individualmente os respectivos valores, acompanhada dos seguintes documentos

(...)

III - comprovante do pagamento do ITCD

Verifica-se nos termos do art. 15 do RITCD que o valor será declarado pelo contribuinte, devendo ele apresentar os documentos previstos no art. 31 do dispositivo regulamentar, dentre eles o comprovante de pagamento do ITCD. Logo, ele é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, pois exige do contribuinte o comprovante de pagamento antecipado do imposto, sem prévio conhecimento do Fisco, sendo homologado posteriormente (art. 41-A do Decreto Estadual nº 43.981/05), *in verbis*:

Art. 41-A. A homologação do lançamento do ITCD será efetivada pela autoridade fiscal no prazo previsto no § 7º do art. 31.

Assim, para contagem do termo inicial da decadência do ITCD em Minas Gerais, por se tratar de um tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos da legislação estadual, ao contrário do art. 173 do CTN, que se refere à regra geral, deve-se aplicar o art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal, regra especial de decadência apenas para os tributos sujeitos a homologação.

O comando do art. 173 do CTN tem aplicação de forma atípica aos tributos por homologação, mas somente quando não houver antecipação do pagamento.

Dessa maneira, não havendo o pagamento do tributo lançado por homologação acerca dos valores recebidos, ou seja, na hipótese atípica de lançamento por homologação, segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ, deve-se calcular o prazo de decadência com fulcro no art. 173, inciso I do CTN, nesse sentido, é a lição de Sacha Calmon Navarro Coelho:

“A solução do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se ainda aos impostos sujeitos à homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que homologar ...”

No caso em tela, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), para o Sujeito Passivo, do saldo do investimento financeiro em plano de previdência complementar estruturado sob o regime de capitalização, representado pelo valor da Provisão Matemática de Benefícios (PMB) de titularidade do participante Antônio Aureliano de Oliveira, falecido em 09/09/15, de acordo com as informações repassadas à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais pela Receita Federal do Brasil (RFB).

Ocorre que houve pagamento antecipado do ITCD, exceto quanto ao montante que o Sujeito Passivo entendeu não ser devido, atraindo a aplicação do art. 150, § 4º do CTN (cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador). Como o fato gerador ocorreu em 09/09/15 e a intimação da lavratura do Auto de Infração apenas em 18/03/22, conforme comprovam os Avisos de Recebimentos – AR de fls. 33, ocorreu a decadência.

Dessa forma reconhecida a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Relator), que não a reconhecia. Designada relatora a Conselheira Flávia Sales Campos Vale (Revisora). Participou do julgamento, além das signatárias e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 22 de junho de 2022.

Flávia Sales Campos Vale
Relatora designada

Gislana da Silva Carlos
Presidente

CS/D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.185/22/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000067443-52	
Impugnação:	40.010154055-91	
Impugnante:	Juliana Maria de Oliveira Zica	
	CPF: 710.919.716-68	
Proc. S. Passivo:	Flávio de Oliveira Zica	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ITCD pela transmissão *causa mortis* para o Sujeito Passivo do saldo de investimento financeiro acumulado em plano de previdência complementar VGBL, de titularidade do participante Antônio Aureliano de Oliveira, falecido em 09/09/15, dados informados ao Fisco em 2019.

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

O voto condutor do acórdão aponta que no caso teria havido a decadência do direito da Fazenda de formalizar o crédito tributário.

Menciona que o fato gerador teria ocorrido concomitante ao óbito, data a partir da qual teria surgido a obrigação tributária principal, bem como o direito do Estado constituir o crédito tributário, ainda que por meio do lançamento de ofício, pois entende se tratar de lançamento por homologação, com pagamento antecipado, a atrair a aplicação do art. 150 § 4º do CTN.

Contudo, entendo não haver o citado pagamento antecipado, vez que sequer foi dado a conhecer o saldo de investimento financeiro acumulado em plano de previdência complementar VGBL, de titularidade do participante Antônio Aureliano de Oliveira, falecido em 09/09/15 (dados e informação omitidos da declaração da herança transmitida), e estamos diante de um lançamento de ofício, aplicando-se o art. 173, inciso I do CTN.

Inicialmente, cabe pontuar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75, *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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tratando-se de lançamento de ofício, exatamente pela falta de recolhimento antecipado do ITCD devido, o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento é de 5 (cinco) anos, que se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I do CTN, que prevê:

CTN

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;

(...)

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. E quais os requisitos para se efetuar o lançamento?

Sobre o lançamento, assim dispõe o CTN.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Veja-se que nos exatos termos do CTN o lançamento requer bem mais que a aferição da ocorrência do fato gerador, incluindo determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Cabe ressaltar 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.

Sobre o lançamento do ITCD 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:

RITCD

Art. 41. São indispensáveis ao lançamento do ITCD:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a entrega da declaração de que trata o art. 31, ainda que intempestivamente;

II - o conhecimento, pela autoridade administrativa, das informações relativas à caracterização do fato gerador do imposto, necessárias à lavratura do ato administrativo, inclusive no curso de processo judicial.

Parágrafo único. O prazo para a extinção do direito de a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado com base nas informações relativas à caracterização do fato gerador do imposto, necessárias à lavratura do ato administrativo, obtidas na declaração do contribuinte ou na informação disponibilizada ao Fisco, inclusive no processo judicial.

Assim, em face da legislação posta, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade administrativa obteve todos os elementos necessários à lavratura do ato administrativo de lançamento.

Com a devida vênia, na data da ocorrência do fato gerador o único elemento conhecido e constante da Certidão de Óbito era que o falecido deixou bens. Mas quais bens, onde, com que valor, quais os herdeiros e respectivos quinhões hereditário etc.?

Quanto aos instrumentos à disposição do Fisco para ter acesso às informações necessárias para efetuar o lançamento, como o processo de inventário, certidão de óbito e Declaração de Imposto de Renda, estes nem sempre explicitam os elementos bastantes e necessários ao lançamento nem desobrigam o Contribuinte da entrega da Declaração de Bens e Direitos.

Importante destacar, que a partir de 1º de janeiro de 2006, a Lei nº 15.958/05, que alterou a Lei nº 14.941/03, previu expressamente a obrigação de o contribuinte antecipar-se e recolher o imposto, ficando sujeito a posterior homologação pela Fiscalização, que deverá ocorrer em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se deu a apresentação da Declaração de Bens e Direitos pelo contribuinte. Confira-se:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

(...)

Ainda, impõe-se ao servidor a lavratura do Auto de Infração uma vez constatado o não pagamento do ITCD. 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.

(...)

Assim, caso o contribuinte não cumpra a obrigação de pagar o imposto de acordo com a determinação contida na legislação tributária, o prazo para a Fiscalização efetuar o lançamento da parcela ou do ITCD não recolhido será, também, de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se deu a apresentação da Declaração de Bens e Direitos ou em que a Fiscalização teve acesso às informações necessárias à efetivação do lançamento e lavratura do Auto de Infração. Observe-se que no caso a legislação mineira apenas ratifica o comando expresso no art.142 do CTN.

No caso sequer houve a entrega da Declaração de Bens e Direitos – DBD.

Dessa forma, considerando que a Secretaria de Estado de Fazenda obteve os elementos necessários à efetivação do lançamento somente em 2019, com o recebimento de ofício da Receita Federal do Brasil, o prazo decadencial iniciado em 2020, ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ainda está em curso.

Quanto à ressalva sobre o parágrafo único do art. 41 do Decreto nº 43.981/05, que tem o texto exatamente igual ao parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/03 e que foi revogado, o Decreto não extrapola a lei, tendo em vista que a previsão está contida também no §3º do art. 17 da mesma lei e está conforme o art. 142 do CTN.

Portanto, para implementação do comando do art. 173 do CTN não basta a ocorrência do fato gerador, há que se determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, observado o vencimento da obrigação de pagar, informações estas necessárias à efetivação do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN.

Sobre os recentes julgamentos dos Recursos Especiais 1.841.798/MG e 1.841.771/MG, submetidos à sistemática dos recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), entendo que a vinculação é específica ao poder judiciário.

Pelo que determina o inciso III do art. 927 do CPC, **os juízes e os tribunais** observarão “os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos”. Observe-se que o legislador dirigiu o comando à prestação jurisdicional típica (juízes e tribunais) sem incluir a administração pública “lato sensu”, inclusive os tribunais administrativos. Ressalte-se que quando assim desejou proceder o legislador o fez de forma expressa e objetiva, como disposto no art. 103-A da CF/88, em relação à edição, de “Súmula Vinculante” pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

CPC

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

(...)

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

(...)

CF/88

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

(...)

Pelo exposto não entendo ocorrida a decadência do direito da Fazenda de formalizar o crédito tributário.

Sala das Sessões, 22 de junho de 2022.

**Marco Túlio da Silva
Conselheiro**