

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.258/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001425876-01
Impugnação: 40.010149216-51
Impugnante: Marie Helene Andree Regnault
CPF: 011.867.936-86
Proc. S. Passivo: Amaro Bossi Queiroz
Origem: DF/BH-1

EMENTA

RESTITUIÇÃO – ITCD. Pedido de restituição do valor pago a título de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), sob o fundamento de recolhimento indevido do imposto, uma vez que foram incluídos, por engano, 03 (três) bens móveis e direitos transmitidos à Impugnante, por sucessão, sendo estes bens provenientes da França, país de nacionalidade do *de cujus*. Entretanto restou configurado nos autos que o fato gerador ocorreu em 04 de junho de 2015. A decisão tomada na Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI nº 6839 não afeta a presente discussão, pois a eficácia desta decisão foi restringida pelo Supremo Tribunal Federal - STF, de modo a abarcar apenas os fatos geradores ocorridos a partir de 20 de abril de 2021. Não reconhecido o direito à restituição pleiteada.

Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02/38, a restituição dos valores pagos relativamente ao ITCD, ao argumento de que, ao apresentar a Declaração de Bens e Direitos - DBD, foram incluídos por engano 03 (três) bens móveis e direitos a ela transmitidos, por sucessão, sendo estes bens provenientes da França, país de nacionalidade do *de cujus*.

A Fiscalização propõe o indeferimento do pedido conforme Parecer de fls. 06 (frente e verso), sob o argumento de que a legislação vigente à época do fato gerador estabelece a incidência do imposto, uma vez que o inventário foi processado em Minas Gerais.

A Delegacia Fiscal, em Despacho de fls. 07, indefere o pedido de restituição.

Da Impugnação

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 09 (frente e verso), acompanhada dos documentos de fls. 10/18, com os argumentos a seguir elencados, em síntese:

- esclarece que os bens e direitos não podem ser tributados no Brasil, uma vez que se encontram fisicamente na França, em Paris, tendo sido inventariados também naquele país;

- pede seja julgada procedente a Impugnação para lhe restituir o valor pleiteado.

Da Instrução Processual

A Fiscalização argui intempestividade da impugnação e remete os autos à origem conforme Parecer de fls. 23.

Aberta vista da negativa de seguimento da impugnação (fls. 25), a Impugnante manifesta-se às fls. 28/29 (frente e verso).

A Repartição Fazendária reforma a decisão que negou seguimento à impugnação conforme Memº nº 001/2021, acostado às fls. 37.

Regularmente cientificada, a Impugnante acosta aos autos os seguintes documentos:

- Cópia de Testamento Público do genitor da Impugnante, lavrado no Livro 36-T (primeiro traslado) do Cartório Jaguarão – 2º Tabelionato de Notas em Belo Horizonte/MG (fls. 41 - frente e verso);

- Cópia do Processo nº 6079859-29.2015.8.13.0024 da 2ª Vara de Sucessões e Ausência da Comarca de Belo Horizonte (fls. 42/46);

- Protocolo nº 201.503.851.343-8, pleiteando a extinção do crédito tributário, por pagamento indevido referente aos bens do *de cujus*, provenientes da França (fls. 47/53);

- Cópia do voto do Sr. Ministro Dias Toffoli, relator do Recurso Extraordinário (RE) nº 851108 – Tema nº 825, julgado pelo Supremo Tribunal Federal – STF (fls. 54/64);

- Cópia do RE nº 851108 – Processo Eletrônico Público, Tema nº 825 (fls. 65/84);

- Extrato de Ata do RE nº 851/108 (fls. 85/109);

- Cópia de Agravo de Instrumento em Mandado de Segurança - Processo nº 1.0000.18.134530-7/01, referente a exigência de ITCD sobre bens móveis havidos no exterior, julgado pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais – TJMG (fls. 110/113);

- Cópia do Parecer DOLT/SUTRI nº 043/2015 (fls. 114/118 - frente e verso).

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 120/124, nos seguintes termos:

- entende que a discussão nestes autos não é equivalente àquela relativa ao Recurso Extraordinário nº 851.108, pois, no presente caso, trata-se de um pedido de restituição na esfera administrativa, e apresenta quadro comparativo para demonstrar as diferenças entre ambos os processos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- pontua que o ITCDD é um imposto de competência estadual, nos termos do art. 1º da Lei n.º 14.941/03;

- aduz que a recolheu o ITCDD espontaneamente: (...) *sendo a questão levantada de 'formação/apuração' do CT não pode cair como paraquedas sobre a setorial no PTA de restituição. A situação teria que percorrer o procedimento inicial na AF na forma da Lei 14.941/03, ir para posterior análise da Auditoria Fiscal, por força do Art. 147 do CTN.*”;

- registra que não é lícito alterar o ato jurídico perfeito e acabado, com seus efeitos produzidos e que, no caso, não se trata de pedido de revisão, mas de uma tentativa de desconstituição que extrapola os limites do procedimento de restituição;

- acrescenta que em relação ao cerne do pedido, a legislação mineira fundamenta a cobrança do imposto, o que é corroborado pelo Parecer DOLT/SUTRI nº 043/15 (fls. 114/118) e que a decisão do Supremo Tribunal Federal – STF, na Tese nº 825 não afeta o presente caso, pois a decisão teve seus efeitos modulados, vigorando a partir da data de publicação do acórdão pelo STF;

- esclarece, ainda, que os argumentos acerca da constitucionalidade da cobrança não podem ser analisados pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, considerando a vedação contida no art. 110 do RPTA.

Diante destes argumentos, pede que a Impugnação seja julgada improcedente.

DECISÃO

Conforme relatado, trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ITCDD, ao argumento de que, ao apresentar a Declaração de Bens e Direitos - DBD, foram incluídos por engano 03 (três) bens móveis e direitos, por sucessão, sendo estes bens provenientes da França, país de nacionalidade do de cujus.

A controvérsia remete à decisão do Supremo Tribunal Federal relativa ao Tema nº 825.

Este Tema tem como *leading case* o Recurso Extraordinário nº 851.108, no qual se discutiu a possibilidade de os estados-membros fazerem uso de sua competência legislativa plena, com base no art. 24, § 3º da Constituição da República de 1988 – CR/88, e no art. 34, § 3º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, ante a omissão do legislador nacional em estabelecer as normas gerais pertinentes à competência para instituir o ITCDD nas hipóteses previstas no art. 155, § 1º, inciso III, alíneas “a” e “b” da CR/88.

À ocasião o Tribunal proferiu a seguinte tese:

“É VEDADO AOS ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL INSTITUIR O ITCMD NAS HIPÓTESES REFERIDAS NO ART. 155, § 1º, III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL SEM A INTERVENÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR EXIGIDA PELO REFERIDO DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL.”

A decisão foi assim ementada:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. COMPETÊNCIA SUPLEMENTAR DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL. ARTIGO 146, III, A, CF. NORMAS GERAIS EM MATÉRIA DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. ARTIGO 155, I, CF. ITCMD. TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS. DOAÇÃO. ARTIGO 155, § 1º, III, CF. DEFINIÇÃO DE COMPETÊNCIA. ELEMENTO RELEVANTE DE CONEXÃO COM O EXTERIOR. NECESSIDADE DE EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR. IMPOSSIBILIDADE DE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL LEGISLAREM SUPLETIVAMENTE NA AUSÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR DEFINIDORA DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DAS UNIDADES FEDERATIVAS.

1. COMO REGRA, NO CAMPO DA COMPETÊNCIA CONCORRENTE PARA LEGISLAR, INCLUSIVE SOBRE DIREITO TRIBUTÁRIO, O ART. 24 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DISPÕE CABER À UNIÃO EDITAR NORMAS GERAIS, PODENDO OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL SUPLEMENTAR AQUELAS, OU, INEXISTINDO NORMAS GERAIS, EXERCER A COMPETÊNCIA PLENA PARA EDITAR TANTO NORMAS DE CARÁTER GERAL QUANTO NORMAS ESPECÍFICAS. SOBREVINDO NORMA GERAL FEDERAL, FICA SUSPESA A EFICÁCIA DA LEI DO ESTADO OU DO DISTRITO FEDERAL. PRECEDENTES.

2. AO TRATAR DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS (ITCMD), O TEXTO CONSTITUCIONAL JÁ FORNECE CERTAS REGRAS PARA A DEFINIÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DAS UNIDADES FEDERADAS (ESTADOS E DISTRITO FEDERAL), DETERMINANDO BASICAMENTE DUAS REGRAS DE COMPETÊNCIA, DE ACORDO COM A NATUREZA DOS BENS E DIREITOS: É COMPETENTE A UNIDADE FEDERADA EM QUE ESTÁ SITUADO O BEM, SE IMÓVEL; É COMPETENTE A UNIDADE FEDERADA ONDE SE PROCESSAR O INVENTÁRIO OU ARROLAMENTO OU ONDE TIVER DOMICÍLIO O DOADOR, RELATIVAMENTE A BENS MÓVEIS, TÍTULOS E CRÉDITOS.

3. A COMBINAÇÃO DO ART. 24, I, § 3º, DA CF, COM O ART. 34, § 3º, DO ADCT DÁ AMPARO CONSTITUCIONAL À LEGISLAÇÃO SUPLETIVA DOS ESTADOS NA EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR QUE DISCIPLINE O ITCMD, ATÉ QUE SOBREVENHAM AS NORMAS GERAIS DA UNIÃO A QUE SE REFERE O ART. 146, III, A, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. DE IGUAL MODO, NO USO DA COMPETÊNCIA PRIVATIVA, PODERÃO OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL, POR MEIO DE LEI ORDINÁRIA, INSTITUIR O ITCMD NO ÂMBITO LOCAL, DANDO ENSEJO À COBRANÇA VÁLIDA DO TRIBUTO, NAS HIPÓTESES DO § 1º, INCISOS I E II, DO ART. 155.

4. SOBRE A REGRA ESPECIAL DO ART. 155, § 1º, III, DA CONSTITUIÇÃO, É IMPORTANTE ATENTAR PARA A DIFERENÇA ENTRE AS MÚLTIPLAS FUNÇÕES DA LEI COMPLEMENTAR E SEUS REFLEXOS SOBRE EVENTUAL COMPETÊNCIA SUPLETIVA DOS ESTADOS. EMBORA A CONSTITUIÇÃO DE 1988 ATRIBUA AOS ESTADOS A COMPETÊNCIA PARA A INSTITUIÇÃO DO ITCMD (ART.

155, I), TAMBÉM A LIMITA AO ESTABELECEM QUE CABE A LEI COMPLEMENTAR – E NÃO A LEIS ESTADUAIS – REGULAR TAL COMPETÊNCIA EM RELAÇÃO AOS CASOS EM QUE O “DE CUJUS POSSUÍA BENS, ERA RESIDENTE OU DOMICILIADO OU TEVE SEU INVENTÁRIO PROCESSADO NO EXTERIOR” (ART. 155, § 1º, III, B).

5. PRESCINDE DE LEI COMPLEMENTAR A INSTITUIÇÃO DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE BENS IMÓVEIS – E RESPECTIVOS DIREITOS -, MÓVEIS, TÍTULOS E CRÉDITOS NO CONTEXTO NACIONAL. JÁ NAS HIPÓTESES EM QUE HÁ UM ELEMENTO RELEVANTE DE CONEXÃO COM O EXTERIOR, A CONSTITUIÇÃO EXIGE LEI COMPLEMENTAR PARA SE ESTABELECEM OS ELEMENTOS DE CONEXÃO E FIXAR A QUAL UNIDADE FEDERADA CABERÁ O IMPOSTO.

6. O ART. 4º DA LEI PAULISTA Nº 10.705/00 DEVE SER ENTENDIDO, EM PARTICULAR, COMO DE EFICÁCIA CONTIDA, POIS ELE DEPENDE DE LEI COMPLEMENTAR PARA OPERAR SEUS EFEITOS. ANTES DA EDIÇÃO DA REFERIDA LEI COMPLEMENTAR, DESCABE A EXIGÊNCIA DO ITCMD A QUE SE REFERE AQUELE ARTIGO, VISTO QUE OS ESTADOS NÃO DISPÕEM DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA PARA SUPRIR A AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR NACIONAL EXIGIDA PELO ART. 155, § 1º, INCISO III, CF. A LEI COMPLEMENTAR REFERIDA NÃO TEM O SENTIDO ÚNICO DE NORMA GERAL OU DIRETRIZ, MAS DE DIPLOMA NECESSÁRIO À FIXAÇÃO NACIONAL DA EXATA COMPETÊNCIA DOS ESTADOS.

7. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO.

8. TESE DE REPERCUSSÃO GERAL: “É VEDADO AOS ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL INSTITUIR O ITCMD NAS HIPÓTESES REFERIDAS NO ART. 155, § 1º, III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL SEM A EDIÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR EXIGIDA PELO REFERIDO DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL”.

9. MODULAM-SE OS EFEITOS DA DECISÃO, ATRIBUINDO A ELES EFICÁCIA EX NUNC, A CONTAR DA PUBLICAÇÃO DO ACÓRDÃO EM QUESTÃO, RESSALVANDO AS AÇÕES JUDICIAIS PENDENTES DE CONCLUSÃO ATÉ O MESMO MOMENTO, NAS QUAIS SE DISCUTA:

(1) A QUAL ESTADO O CONTRIBUINTE DEVE EFETUAR O PAGAMENTO DO ITCMD, CONSIDERANDO A OCORRÊNCIA DE BITRIBUTAÇÃO;

(2) A VALIDADE DA COBRANÇA DESSE IMPOSTO, NÃO TENDO SIDO PAGO ANTERIORMENTE. (RE 851108, RELATOR(A): DIAS TOFFOLI, TRIBUNAL PLENO, JULGADO EM 01/03/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJE-074 DIVULG 19-04-2021 PUBLIC 20-04-2021)

O Tribunal deliberou, ainda, modular os efeitos da sua decisão, com eficácia *ex nunc* a contar a partir da data de publicação do Acórdão, o que se deu em 20 de abril de 2021.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Posteriormente ao julgamento do Recurso Extraordinário mencionado, o STF também julgou as ADI nº 6834, 6836, 6839, 6825, 6835, 6821, 6817, 6824, 6829, 6832, 6837, 6822, 6827 e 6831.

Na ADI nº 6839, a Corte debruçou-se sobre o art. 1º, § 2º, inciso IV da Lei n.º 14.941/03 e sobre o art. 2º, inciso II, alínea “d” do Decreto n.º 43.981/05, *in verbis*:

Lei nº 14.941/03

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

(...)

§ 2º O imposto incide sobre a transmissão de bens móveis, inclusive semoventes, direitos, títulos e créditos, e direitos a eles relativos, quando:

(...)

IV - o herdeiro ou legatário for domiciliado no Estado se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior.

Decreto nº 43.981/05

Art. 2º O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD incide sobre a doação ou sobre a transmissão por ocorrência do óbito, de:

(...)

II - bens móveis, inclusive semoventes, direitos, títulos e créditos, e direitos a eles relativos, quando:

(...)

d) o herdeiro ou legatário for domiciliado no Estado, se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior.

A decisão concluiu pela inconstitucionalidade do dispositivo e restou assim ementada:

MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONVERSÃO EM JULGAMENTO DEFINITIVO. INC. IV DO § 2º DO ART. 1º DA LEI N. 14.941/2003 E AL. D DO INC. II DO ART. 2º DO DECRETO N. 43.981/2005 DE MINAS GERAIS. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO - ITCMD. HIPÓTESES DE O FALECIDO TER POSSUÍDO BENS, RESIDIDO OU PROCESADO INVENTÁRIO NO EXTERIOR (INC. III DO § 1º DO ART. 155, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA). NECESSIDADE DE PRÉVIA REGULAMENTAÇÃO POR LEI COMPLEMENTAR. AÇÃO DIRETA JULGADA PROCEDENTE. MODULAÇÃO DE EFEITOS.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. É VEDADO AOS ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL INSTITUIR O ITCMD NAS HIPÓTESES MENCIONADAS NO INC. III DO § 1º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA SEM A EDIÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR EXIGIDA PELO DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. PRECEDENTES.

2. OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL NÃO DISPÕEM DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA PARA SUPRIR A AUSÊNCIA DESSA LEI COMPLEMENTAR, POIS TRATA-SE DE DIPLOMA NECESSÁRIO À FIXAÇÃO NACIONAL DA EXATA COMPETÊNCIA DOS ESTADOS. PRECEDENTES.

3. ATRIBUIÇÃO DE EFICÁCIA EX NUNC A ESTE JULGAMENTO, A CONTAR DA PUBLICAÇÃO DO ACÓRDÃO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 851.108 (20.4.2021), RESSALVANDO AS AÇÕES JUDICIAIS PENDENTES DE CONCLUSÃO ATÉ ESSE MARCO TEMPORAL, NAS QUAIS SE DISCUTA: A) A QUAL ESTADO O CONTRIBUINTE DEVE EFETUAR O PAGAMENTO DO ITCMD, CONSIDERANDO A OCORRÊNCIA DE BITRIBUTAÇÃO; B) A VALIDADE DA COBRANÇA DESSE IMPOSTO, NÃO TENDO SIDO PAGO ANTERIORMENTE.

4. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE JULGADA PROCEDENTE PARA DECLARAR INCONSTITUCIONAIS O INC. IV DO § 2º DO ART. 1º DA LEI N. 14.941/2003 E A AL. D DO INC. II DO ART. 2º DO DECRETO N. 43.981/2005, DE MINAS GERAIS. (ADI 6839, RELATOR(A): CÁRMEN LÚCIA, TRIBUNAL PLENO, JULGADO EM 21/02/2022, PROCESSO ELETRÔNICO DJE-046 DIVULG 10-03-2022 PUBLIC 11-03-2022)

Deste modo, desde 20 de abril de 2021 está proibida, por decisão do Supremo Tribunal Federal, já transitada em julgado, a cobrança do ITCD nas transmissões em que o *de cuius* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior. Este o contexto no qual o pedido de restituição aqui analisado se insere.

A despeito, contudo, deste contexto, a situação do presente processo é mais singela.

O fato gerador do ITCD — isto é, a transmissão da propriedade — se dá, segundo as normas que regulam o direito civil, na data do óbito.

No caso, isto ocorreu em 04 de junho de 2015. Tem razão o Fisco quando afirma que a decisão tomada na ADI nº 6839 não afeta a presente discussão, não porque o indébito recolhido espontaneamente não possa ser objeto de restituição, mas porque a eficácia desta decisão foi restringida pelo STF, de modo a abarcar apenas os fatos geradores ocorridos a partir de 20 de abril de 2021, regra que se aplica à Impugnante, vez que esta não fez prova de ser titular de ação judicial pendente de conclusão até a referida data.

Dessa forma correto o indeferimento do pedido de restituição efetuado pela Fiscalização.

Não reconhecido o direito à restituição pleiteada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 24 de maio de 2022.

**Thiago Álvares Feital
Relator**

**Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora**

CCMG