

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

Acórdão: 22.558/17/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000710640-34  
Impugnação: 40.010143566-94  
Impugnante: Kristel Damon Souza  
CPF: 079.855.706-08  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**IPVA - FALTA DE RECOLHIMENTO - DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO - PESSOA FÍSICA.** Comprovada nos autos a falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA devido, em virtude da constatação de que o proprietário do veículo tem residência habitual neste estado, nos termos do disposto no art. 127, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN. O registro e o licenciamento do veículo no estado do Espírito Santo não estão autorizados pelo art. 1º da Lei nº 14.937/03 c/c o art. 120 do Código de Trânsito Brasileiro - CTB. **Infração caracterizada. Corretas as exigências de IPVA e Multa de Revalidação capitulada no art. 12, § 1º da Lei nº 14.937/03.**

**Lançamento precedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), no exercício de 2017, em virtude do registro e licenciamento indevido no estado do Espírito Santo, do veículo de placa OPQ-2200, uma vez que a Fiscalização constatou que o proprietário tem residência no estado de Minas Gerais.

Exige-se IPVA e Multa de Revalidação, capitulada no art. 12, § 1º da Lei nº 14.937/03.

Intimado a apresentar provas documentais de habitualidade de residência no estado capixaba, o Sujeito Passivo manifesta-se à fl. 21.

A Fiscalização lavra a Notificação de Lançamento, com formalização do crédito tributário e detalhamento do veículo objeto da autuação (fls. 02/04).

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 40/41.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 53/58.

**DECISÃO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A acusação fiscal é de falta de recolhimento de Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) devido ao estado de Minas Gerais, no exercício de 2017, referente ao veículo de placa OPQ-2200, de propriedade do Autuado.

A Fiscalização, por meio de cruzamento de dados do veículo e de seu proprietário, constantes dos bancos de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), DETRAN/MG, DETRAN/ES e Receita Federal, constatou que o veículo mencionado se encontra registrado e licenciado no estado do Espírito Santo, apesar de o proprietário ter residência neste estado.

A questão do domicílio tributário, para se aferir o sujeito ativo da relação tributária competente para exigir o pagamento do IPVA, precisa ser analisada no contexto da legislação que rege a matéria.

A Constituição da República de 1988 (CR/88), no seu art. 155, inciso III, conferiu aos estados membros e ao Distrito Federal competência para instituir imposto sobre a propriedade de veículos automotores.

Dessa forma, cada estado editou sua própria lei para cobrança do IPVA, variando as alíquotas de acordo com a legislação de cada unidade da Federação, o que faz com que muitos veículos sejam registrados nos estados em que a alíquota é menor, não obstante seus proprietários residirem em outro, diferente daquele em que houve o registro do veículo.

Essa prática implica perda de arrecadação para o estado e município de residência do proprietário do veículo.

No caso do estado de Minas Gerais, foi editada a Lei nº 14.937, de 23 de dezembro de 2003, que, ao estabelecer as normas sobre o IPVA, assim prescreve:

Art. 1º - O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA - incide, anualmente, sobre a propriedade de veículo automotor de qualquer espécie, sujeito a registro, matrícula ou licenciamento no estado.

Parágrafo único. O IPVA incide também sobre a propriedade de veículo automotor dispensado de registro, matrícula ou licenciamento no órgão próprio, desde que seu proprietário seja domiciliado no estado.

(...)

Art. 4º - Contribuinte do IPVA é o proprietário de veículo automotor.

(...)

Art. 10 - As alíquotas do IPVA são de:

I - 4% (quatro por cento) para automóvel, veículo de uso misto, veículo utilitário e outros não especificados neste artigo;

II - 3% (três por cento) para caminhonete de carga picape e furgão;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - 1% (um por cento) para veículos destinados a locação, de propriedade de pessoa jurídica que preencha pelo menos um dos seguintes requisitos:

(...)

Conforme se verifica, o legislador estadual, usando da sua competência constitucionalmente prevista, delimitou o campo de incidência do tributo, ou seja, estabeleceu que o IPVA será devido ao estado de Minas Gerais quando, em regra geral, o veículo automotor estiver sujeito a registro, matrícula ou licenciamento no estado.

Em relação às condições determinantes para que o veículo se sujeitar ao registro e licenciamento no estado de residência de seu proprietário, assim preceitua o Código de Trânsito Brasileiro (CTB), aprovado pela Lei nº 9.503, de 1997, no seu art. 120:

Art. 120 - Todo veículo automotor, elétrico, articulado, reboque ou semirreboque, deve ser registrado perante o órgão executivo de trânsito do Estado ou do Distrito Federal, no município de domicílio ou residência de seu proprietário, na forma da lei.

(Grifou-se).

Extrai-se, do dispositivo legal retromencionado, que o fato gerador do IPVA ocorre no município de domicílio ou de residência do proprietário do veículo.

Salienta-se que, não obstante as várias conceituações existentes sobre os termos “domicílio” e “residência”, não cabem aqui as definições trazidas pelo Código Civil de 2002 (CC/02), dada a regra da especialidade.

A interpretação a ser considerada, neste caso, é a do CTN (Código Tributário Nacional), posto que a matéria ora discutida é de natureza tributária, que assim determina:

Art. 127 - Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

(...)

O Professor Renato Bernardi, ao discorrer sobre o tema (IPVA tem de ser pago onde o dono do automóvel mora – [www.conjur.com.br](http://www.conjur.com.br), artigo publicado em 28 de maio de 2006), leciona:

Partindo-se do pressuposto de que “domicílio” e “residência” são palavras cujos significados não se confundem, há que se dar uma interpretação coerente ao dispositivo. A interpretação que mais se encaixa na ratio legis da norma é aquela que indica que ao referir-se a “domicílio”, o Código de Trânsito faz menção à pessoa jurídica. Ao passo que, ao mencionar “residência”, dirige-se às pessoas físicas.

(...)

Outra interpretação levaria à absurda conclusão de que o artigo 120 do Código de Trânsito Brasileiro considera somente a pessoa física, esquecendo-se da pessoa jurídica, além de distanciar referida regra do disposto no artigo 127 do Código Tributário Nacional, regra específica do domicílio tributário (...).

Por conseguinte, o critério que fixa o domicílio tributário, para fins do IPVA, é o previsto no artigo supramencionado, o qual determina que as pessoas registrem seus veículos na unidade da Federação onde residam com habitualidade.

Essa assertiva pretende demonstrar que o deslinde da questão passa necessariamente pela comprovação do local de residência habitual do Autuado, nos moldes do que prevê o art. 127, inciso I do CTN, já mencionado.

O Impugnante alega em sua defesa que reside, a fins profissionais, em Contagem-MG, mas que possui mais de um domicílio, o outro localizado na Praia do Morro, em Guarapari-ES, onde reside com habitualidade nos fins de semana, férias e demais datas não laborais.

Assevera comprovar a propriedade do imóvel na cidade de Guarapari-ES, o que lhe assegura a pluralidade domiciliar estabelecida no art. 71 do Código Civil Brasileiro.

Todavia, analisando os documentos anexados aos autos pela Fiscalização e também pelo Impugnante, verifica-se que seu domicílio tributário se encontra no estado de Minas Gerais, veja-se:

- o próprio Impugnante, no preâmbulo da peça de Defesa, declara ser “...residente e domiciliado em Ipatinga/MG.”;
- o próprio Impugnante também afirma que exerce atividade profissional, como contador, na cidade de Contagem/MG;
- seu domicílio eleitoral encontra-se em Ipatinga/MG, fls. 07;
- sua CNH foi emitida, em 2013, em Ipatinga/MG, fls. 23;
- seu domicílio tributário, junto à Receita Federal do Brasil, também é em Ipatinga/MG, fls. 08.

Por outro lado, o seu vínculo com o endereço no estado do Espírito Santo, onde se encontra registrado o veículo objeto da autuação, imóvel que não é de sua propriedade, conforme também declarado pelo Impugnante, se atém a razões de puro lazer, “... fins de semana, férias e demais datas em que não se encontra a trabalho”.

Logo, o conjunto de provas trazidos aos autos atesta cabalmente que o Sujeito Ativo da relação jurídico-tributária para o qual deverá ser efetuado o recolhimento de IPVA referente a veículos de propriedade do Impugnante é o estado de Minas Gerais.

Repita-se, o CTN estabelece qual é o domicílio tributário do contribuinte e o Código de Trânsito Brasileiro (CTB), por sua vez, determina que os veículos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

automotores deverão ser emplacados no município de domicílio ou residência de seu proprietário e, como já exposto, o domicílio tributário é a residência habitual do contribuinte, local onde a pessoa física permanece a maior parte de seu tempo.

Ressalta-se que o Impugnante não conseguiu juntar aos autos documentos que pudessem descaracterizar sua residência em Ipatinga/MG.

Portanto, conclui-se que, pela legislação posta, o sujeito ativo competente para receber o IPVA é o estado da Federação em que reside com habitualidade o proprietário do veículo, e, no caso em exame, reitera-se, é o estado de Minas Gerais.

Assim, evidenciada a falta de pagamento do IPVA, a Fiscalização está correta ao exigir o tributo incidente, bem como aplicar a penalidade prevista no art. 12, § 1º da Lei nº 14.937/03, *in verbis*:

Art. 12 - O não-pagamento do IPVA nos prazos estabelecidos na legislação sujeita o contribuinte ao pagamento de multa calculada sobre o valor atualizado do imposto ou de parcelas deste, conforme disposto nos incisos abaixo, bem como de juros de mora:

(...)

§ 1º - Havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as seguintes reduções:

(...)

Quanto à sujeição passiva, o art. 4º da Lei nº 14.937/03 expressamente impõe a responsabilização do proprietário pelo pagamento do IPVA e dos acréscimos legais devidos:

Art. 4º - Contribuinte do IPVA é o proprietário de veículo automotor.

(...)

(Grifou-se).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Erick de Paula Carmo (Relator), que o julgava improcedente. Designado relator o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 18 de julho de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator designado**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	22.558/17/3 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000710640-34	
Impugnação:	40.010143566-94	
Impugnante:	Kristel Damon Souza	
	CPF: 079.855.706-08	
Origem:	DF/Ipatinga	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, 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.

A acusação fiscal é de falta de recolhimento de Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) devido ao estado de Minas Gerais, no exercício de 2017, referente ao veículo de placa OPQ-2200, de propriedade do Autuado.

Malgrado existam multifárias pesquisas, acerca do domicílio do contribuinte, tais como: cadastro eleitoral em Ipatinga-MG; consulta de CPF com indicação de domicílio em Ipatinga-MG; comprovante de residência da casa, em Guarapari-ES, em nome do pai do Autuado, o ponto nevrálgico de divergência de entendimentos cingiu-se à distinção entre os conceitos jurídicos de “domicílio” e “residência”, jungida à questão prejudicial da perquirição sobre qual seria a norma jurídica principal definidora do aspecto espacial da hipótese de incidência tributária do IPVA. Em preito à didática da explanação, essa abordagem é trazida em momento prospectivo, na própria lavra do voto vencido que ora se desvela.

Num escorço preambular, o IPVA é imposto vinculado à propriedade de veículo automotor, *ex vi legis* do art.1º da Lei Estadual nº 14.937/2003, *in litteris*:

Art. 1º - O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA - incide, anualmente, sobre a propriedade de veículo automotor de qualquer espécie, sujeito a registro, matrícula ou licenciamento no Estado. (sem destaques no original)

(...)

Desta feita, o IPVA se classifica como imposto real, uma vez que incide, objetivamente, sobre coisas, isto é, sobre a propriedade de veículo automotor, à dessemelhança do imposto pessoal, que adere à característica do sujeito passivo da obrigação tributária, sempre que consuma fato signo presuntivo de riqueza balizado pelo princípio constitucional da capacidade contributiva.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inserido nessa linha de raciocínio, a obrigação tributária do IPVA representa espécie de obrigação jurídica *propter rem*, ou seja, “segue a própria coisa”, onde estiver e com quem estiver. Tanto isso é verdade que quando se consubstancia a transferência *inter vivos* ou *mortis causa* da propriedade do veículo automotor, à qualquer título, haverá transmissão automática e *ope legis* da obrigação de pagar IPVA ao adquirente, independente de sua intenção ou vontade.

À guisa de legislação tributária, cita-se o art.6º e o art.14 da Lei Estadual nº 14.937/03 transcritos em sua literalidade a seguir:

Art. 6º - O adquirente do veículo responde solidariamente com o proprietário anterior pelo pagamento do IPVA e dos acréscimos legais vencidos e não pagos.

(...)

Art. 14 - O IPVA é vinculado ao veículo.

Parágrafo único. Os atos de registro de transferência de veículo somente se darão após o pagamento do imposto, das multas e dos juros devidos. (sem destaques no original)

(...)

Como se vê, a própria Fiscalização Fazendária estadual condiciona o registro de transferência do veículo à quitação integral do IPVA, com o intuito de facilitar a arrecadação do imposto.

Ante o modelo constitucional hodierno, os estados membros e o Distrito Federal possuem competência legislativa plena para estabelecer a forma como será instituído, cobrado e fiscalizado o IPVA, dispondo acerca de suas normas gerais, inclusive sobre a capacidade ativa do ente tributante, à falta de legislação federal, nos lindes do § 3º do art. 24 da CF/88.

Nessa vertente, cabe colacionar o voto do Ministro Ricardo Lewandowski do STF, em que trata com proficiência sobre a matéria, *in verbis*:

ESTA CORTE, EM DIVERSAS OPORTUNIDADES, DECIDIU QUE NA AUSÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR REFERIDA, OS ESTADOS NÃO FICAM IMPEDIDOS DE INSTITUÍREM OS IMPOSTOS DE SUA COMPETÊNCIA. SEGUNDO ENTENDIMENTO FIRMADO POR AMBAS AS TURMAS DESTA TRIBUNAL, ANTE A OMISSÃO DO LEGISLADOR FEDERAL EM ESTABELECEER AS NORMAS GERAIS PERTINENTES, OS ESTADOS-MEMBROS, TAMBÉM EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA, PODEM FAZER USO DE SUA COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PLENA COM FULCRO NO ART. 24, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO. (STF - RE: 601247 RS , RELATOR: MIN. RICARDO LEWANDOWSKI, DATA DE JULGAMENTO: 13/10/2011, DATA DE PUBLICAÇÃO: DJE-200 DIVULG 17/10/2011 PUBLIC 18/10/2011)” (BRASIL, STF, 2011).

Nessa esteira, indubitável, portanto, que a Lei Estadual nº 14.937/03 rege sobre as normas gerais de tributação do IPVA, inclusive sobre o aspecto espacial da hipótese de incidência tributária do IPVA. Sem embargo, ainda se avoluma a seguinte

indagação: “Então, qual ente político estadual tem capacidade ativa e legitimidade para arrecadar e recolher o IPVA incidente sobre determinado veículo automotor?”

Consoante o art.1º da Lei Estadual nº 14.937/03 retrotranscrito, que o fato gerador se realiza no estado de registro e licenciamento do veículo automotor. É essa a norma geral, que define a capacidade ativa do ente tributante.

Máxime se faz clarificar, à precedência, que embora o veículo automotor seja bem móvel e a regra geral dita que a transferência desses bens se opera com a tradição, a lei lhe confere solenidade extra para que se efetive a transmissão de propriedade, qual seja o registro do veículo automotor, no RENAVAM (Registro Nacional de Veículo Automotor).

Sob uma análise mais percuciente, a pergunta que se segue, é aquela que traz polêmica, qual seja: “Onde deve o contribuinte registrar o seu veículo automotor? Há possibilidade de eleição do foro de registro do veículo automotor?”

Aqui, a legislação federal converge o entendimento a ser observado pelos entes políticos estaduais tributantes do IPVA, de modo a se legitimar a capacidade ativa de cada um deles, à luz do federalismo fiscal, segundo o preceito legal estampado no art.120 do CTB, *in verbis*:

Art. 120 - Todo veículo automotor, elétrico, articulado, reboque ou semi-reboque, deve ser registrado perante o órgão executivo de trânsito do Estado ou do Distrito Federal, no Município de domicílio ou residência de seu proprietário, na forma da lei. (sem destaques no original)

Inconteste que na literalidade do preceito do art.120 do CTB, a lei faculta ao contribuinte o registro da propriedade de seu veículo automotor, tanto em seu domicílio, quanto em sua residência. E aqui, exceto em uma interpretação forçosa da norma jurídica em apreço, poderia se vender os olhos para a expressão “ou residência” do texto legal e, assim, defender tão somente que o legislador trata de conceitos jurídicos distintos, como se fossem iguais para todos os fins.

Nem se diga que o art.127 do CTN ao estipular normas gerais sobre o domicílio fiscal e, não, sobre a residência, contenha suposta regra especial acerca dessa distinção, até porque, em momento algum, há qualquer menção sobre a “residência”, como conceito jurídico, em seu bojo.

Ora, o art.120 do CTB é a regra especial, que já traz todos os elementos imprescindíveis à distribuição da capacidade ativa a cada ente político estadual, logo, vincular sua interpretação à norma geral do art.127 do CTN, é pretender aplicar uma lógica circular inacabável e olvidar que a especialidade do art.120 do CTB prefere à generalidade do art.127 do CTN, a qual, no máximo, poderia precisar o que se entende por “domicílio” para fins fiscais e, nunca, para “residência”. Afinal, a lei não traz palavras inúteis.

Numa interpretação econômica sobre o fato gerador do IPVA, muitas vezes, a Fiscalização Fazendária estadual atribui culpa à “guerra fiscal” entre os estados membros da Federação brasileira, colimando rechaçar a possibilidade de opção do

contribuinte pelo registro e emplacamento de seu veículo automotor no estado que lhe ofereça as menores alíquotas de IPVA. Essa indignação do Fisco estadual é legítima, desde que o contribuinte registre veículo em estado federativo, onde não possua domicílio e, nem ao menos, residência, porquanto, aí, sim, haveria evasão fiscal.

Em contraponto, se o contribuinte prefere o registro e o emplacamento de seu veículo automotor no estado federativo que tenha residência, ao revés daquele em que possua domicílio, apenas executa planejamento tributário lícito, que lhe faculta o art.120 do CTB, em conduta de elisão fiscal.

Nessa linha de convicção, ombréia-se em sólidos escólios doutrinários, que suportam a interpretação aqui explanada, qual seja a monografia de pós-graduação da Doutora Luciana de Oliveira Torres, magistrada carioca, que professa com maestria ilações válidas e pertinentes sobre o IPVA (Análise do IPVA: aspectos gerais e controvertidos; Rio de Janeiro, 2011; pg.9 e 10 de 23; extraído do link [www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/trabalhos\\_conclusao/.../LucianadeOliveiraTorres.pdf](http://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/trabalhos_conclusao/.../LucianadeOliveiraTorres.pdf) ), *in verbis*:

“(…)Por fim, o elemento espacial/territorial é o que determina o local aonde deve ser cobrado o imposto.

Em virtude da ausência de lei complementar surgem divergências entre as leis estaduais em relação a esse tópico.

Gladson Mamede afirma que:

*o legislador constituinte, ao disciplinar que 50% do produto arrecadado com a tributação será destinado ao Município onde esteja inscrito o veículo, acabou por estipular, ainda que por via transversa, uma solução para eventuais dúvidas quanto à competência territorial para a exigência tributária.*

Como se sabe, os Estados podem fixar as alíquotas que quiserem desde que respeitem o princípio do não confisco, bem com a estipulação do Senado Federal no tocante às alíquotas mínimas.

Nesse sentido, é muito comum a diferença entre as alíquotas de IPVA de um Estado para outro, como por exemplo, no Espírito Santo a alíquota do IPVA é de 2%, ao passo que no Rio de Janeiro é de 4%.

Em virtude disso, é muito comum que pessoas que têm sua residência em um Estado, registrem seu veículo em outro buscando obter uma economia em relação ao IPVA.

A questão que se impõe a saber é se haverá sonegação fiscal?

A resposta é não, pois a hipótese de incidência é a propriedade e não a circulação do veículo. Trata-se, na verdade, de hipótese de elisão fiscal que nada mais é

que a utilização pelo contribuinte de meios lícitos para fugir da tributação ou torná-la menos onerosa. É o planejamento tributário que encontra guarida no ordenamento jurídico, visto que ninguém pode ser obrigado a praticar negócio de maneira mais onerosa.

O que pode ocorrer é que, se para obtenção do registro em outro Estado, forjou-se um domicílio, haverá a realização da conduta tipificada no artigo 299 do Código Penal, qual seja, o crime de falsidade ideológica”. (Grifou-se)

Em seguida, o art.110 do CTN é incisivo ao vedar a manipulação artificial pela legislação tributária de institutos, conceitos e formas de direito privado para definir competências tributárias, como se pode vislumbrar em sua redação:

Art. 110 - A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias. (sem destaques no original)

Portanto, a legislação que define a distinção entre os conceitos jurídicos de “domicílio” e “residência” é, sem sombra de dúvidas, o Código Civil de 2002, em seu art.70, *in litteris*:

Art. 70 - O domicílio da pessoa natural é o lugar onde ela estabelece a sua residência com ânimo definitivo. (Grifou-se)

Assim sendo, se o “domicílio” é a “residência”, com o *plus* do elemento subjetivo do ânimo de habitualidade, já a “residência” seria a fixação da pessoa natural em algum lugar, sem o ânimo de definitividade, de conseguinte, corresponderia apenas ao elemento objetivo do conceito de “domicílio”.

Lado outro, ainda que o contribuinte, em sua impugnação, tenha sustentado a tese defensiva de pluralidade domiciliar e de que não lhe assista razão, é possível ao julgador analisar e interpretar as normas jurídicas aplicáveis da forma que lhe parecer mais técnica e justa.

Nesse sentido, a alegação da impugnação de que a residência de Guarapari-ES (fl.19 e 45/50) é casa de veraneio, destinada aos finais de semana, feriados prolongados e férias, é suficiente para justificar a aquisição e o registro de veículo automotor no estado do Espírito Santo, ainda que em conduta de elisão fiscal, conforme lhe faculta o art.120 do CTB.

Na corrente doutrinária oposta, o professor Renato Bernardi defende que “domicílio” e “residência” são conceitos similares, o que resta prejudicado pelo art.110 do CTN e pela distinção técnica do direito civil, talvez para um leigo sejam equivalentes.

Noutra toada, ainda, o insigne professor entende que seria um absurdo a conclusão de que o art.120 do CTB considera somente a pessoa física, esquecendo-se da jurídica, todavia, esse mesmo dispositivo legal assevera a expressão “domicílio ou residência de seu proprietário”, logo, trata-se de conclusão ilógica e emotiva, uma vez que tanto a pessoa física, como a pessoa jurídica, pode ser proprietária de veículos automotores. Ademais, onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir.

Por derradeiro, ainda que se forçasse a aplicação do art.127 do CTN para afastar ou confundir a aplicação do art.120 do CTB, como abarca norma geral do domicílio fiscal, os incisos I, II e III se relacionariam a um critério objetivo de definição do aspecto espacial da hipótese de incidência tributária dos impostos pessoais e, não, dos impostos reais, dentre os quais se encontra o IPVA.

No contexto exceptivo do §1º do art.127 do CTN, os impostos reais teriam, como “domicílio tributário”, o lugar da situação dos bens (p.ex. o ITR), ou o lugar do ato ou fato que deu origem à obrigação (p.ex. o ITCD ou o ITBI). Contudo, dentre os dois critérios objetivos, o mais adequado seria a aplicação do último, pois, se o IPVA decorre da propriedade de veículo automotor, logo, o lugar do ato de registro do veículo automotor é onde se ultimaria o negócio jurídico de sua transmissão de titularidade jurídica.

É o meu voto pela improcedência do lançamento tributário e das multas consectárias, porém, resto vencido, em face da maioria dos Conselheiros, que julgam pela procedência do lançamento.

**Sala das Sessões, 18 de julho de 2017.**

**Erick de Paula Carmo  
Conselheiro**