

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.783/17/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000805592-29
Impugnação: 40.010144443-05
Impugnante: Bruno Afonso Ibrahim
CPF: 051.677.056-06
Proc. S. Passivo: Lucas Fortuna Freguglia/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

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 procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), nos exercícios de 2016 e 2017, em virtude do registro e licenciamento indevido no estado do Espírito Santo, do veículo de placa PPO-2688, 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 às fls. 91/97.

A Fiscalização lavra a Notificação de Lançamento, com formalização do crédito tributário e detalhamento do veículo objeto da autuação (fls. 04/05).

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 112/119 (ratificada às fls. 136/138), cujos argumentos são refutados pela Fiscalização às fls. 147/156.

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, nos exercícios de 2016 e 2017, referente ao veículo de placa PPO-2688, 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, em regra geral, quando 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, 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 nasceu na cidade de Juiz de Fora/MG e que a residência situada à rua Floriano Peixoto, nº 443, Ap. 501, Centro, sempre foi de sua genitora, Sra. Maria Cristina Afonso Ibrahim.

Aduz que possui vínculo e negócios na cidade de Juiz de Fora/MG, contudo possui residência na base do estado do Espírito Santo, tendo residido e trabalhado como engenheiro civil, principalmente nos anos de cobrança do IPVA em referência.

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:

- conforme se depreende da cópia de tela de consulta a dados da Receita Federal, o Autuado elegeu seu domicílio tributário como sendo a Rua Floriano Peixoto Nº 443, Apart. 501, Centro, CEP 36013-080, Juiz de Fora/MG (fl. 16);

- igualmente, seu domicílio eleitoral encontra-se em Juiz de Fora/MG, Escola Municipal Nagib F. Curi no endereço Rua Principal, s/nº, Penido (fl. 15);

- o Autuado é sócio administrador da empresa “Afil Terraplenagem e Construção Ltda.-ME, CNPJ nº 18.309.878/0001-79, desde 17/06/13, com sede na Rodovia BR 267, Km 126, Penido, Juiz de Fora/MG (fls. 17 e 18).

- o Autuado também é produtor rural no estado de Minas Gerais, sendo sócio administrador da empresa “Fazenda Rancho Fundo Ltda.-ME”, CNPJ nº 26.124.039/0001-04, localizada no acesso Região Fazenda das Araras, área rural de Torreões, no município de Juiz de Fora/MG (fls. 19 e 20);

- na ficha cadastral da JUCEMG da empresa “Afil Terraplenagem e Construção Ltda.-ME”, bem como da “Fazenda Rancho Fundo Ltda.-ME”, o Sr. Bruno Afonso Ibrahim informa que seu endereço residencial é na Rua Floriano Peixoto nº 443, Apart.501, Centro, Juiz de Fora/MG (fls. 34 a 37).

Há que se observar, ainda, que as NF-e de nºs 110.185, 110.186, 118.141 e 110.142, emitidas por Imperial Veículos Ltda. para o Sujeito Passivo, se referem à manutenção do veículo placa PPO-2688, cujos serviços foram realizados em Juiz de Fora/MG (fls. 73 a 76).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, verifica-se, pelo conjunto de provas trazidas aos autos, que o Autuado possui residência habitual na cidade de Juiz de Fora/MG.

O Impugnante não apresentou qualquer documento a demonstrar domicílio no estado do Espírito Santo para efeito de justificar o registro e recolhimento do IPVA nessa unidade da federação. Nenhum comprovante de residência foi apresentado, e nem mesmo as contas de consumo de luz apresentadas estão em seu nome, restando apenas comprovada a co-propriedade de imóvel na cidade de Marataízes/ES.

O Autuado também alega que trabalhou nos anos de 2016/2017 naquele Estado sem, no entanto, trazer aos autos qualquer prova ou documento para comprovar essas alegações.

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 CTB, por sua vez, determina que os veículos 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.

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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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). Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 05 de dezembro de 2017.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator designado**

JEC
CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.783/17/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000805592-29
Impugnação: 40.010144443-05
Impugnante: Bruno Afonso Ibrahim
CPF: 051.677.056-06
Proc. S. Passivo: Lucas Fortuna Freguglia/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

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.

Data vênia, ao entendimento esposado pela maioria dos Ilustres Conselheiros da Egrégia 3ª Câmara de Julgamento, penso que a eleição do domicílio de tributação, no caso da existência de pluralidade domiciliar ou mesmo de residência sem ânimo definitivo de propriedade do contribuinte do IPVA, poderia ser feita como conduta de planejamento tributário elisivo do contribuinte.

Esse entendimento é compartilhado pela magistrada carioca **Luciana de Oliveira Torres**, que a adotou em tese de pós-graduação, na Escola de Magistratura do Rio de Janeiro.

Num escorço preambular, o IPVA é imposto vinculado à propriedade de veículo automotor, *ex vi legis* do art.1º da Lei Estadual nº 14.937/03, *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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 mineira 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 destaque 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, calha colacionar o voto do Ministro Ricardo Lewandovski 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 DESTE 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 LEWANDOVSKI, DATA DE JULGAMENTO: 13/10/2011, DATA DE PUBLICAÇÃO: DJE-200 DIVULG 17/10/2011 PUBLIC 18/10/2011)” (BRASIL, STF, 2011).

Nesta 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 legitimante para arrecadar e recolher o IPVA incidente sobre determinado veículo automotor?”

Consoante o art.1º da Lei Estadual mineira nº 14.937/03 transcrito anteriormente, 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, poderíamos vendiar 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 o veículo em estado federado, onde não possua domicílio e, nem ao menos, residência, porquanto, aí, sim, haveria evasão fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em contraponto, se o contribuinte prefere o registro e o emplacamento de seu veículo automotor em estado federado 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.

No tocante à tese jurídica, de que a eleição do domicílio fiscal dependeria de regulação pela legislação aplicável e de que essa lei não existe, é uma alegação falsa, pois o art.120 do CTB, que está inserido em uma lei federal instituidora das regras atinentes ao registro, licenciamento e emplacamento do veículo, deveras, disciplina uma norma única para todos os entes federados se orientarem, quanto à matéria.

Em contraponto, a prevalecer o entendimento do Fisco mineiro, cada lei estadual instituidora do IPVA poderia regular inteiramente o local do registro do veículo, o que ensejaria contradições entre as leis estaduais e uma bitributação, a qual é vedada pelo ordenamento jurídico positivo, logo, a única ilação lógica é a de que o Código de Trânsito Brasileiro regula a matéria do registro do veículo para todas as unidades federadas.

Nesta esteira, se o art.120 do CTB prevê a possibilidade de registro do veículo no domicílio OU residência de seu proprietário, criou a alternativa de eleição do domicílio fiscal, nos moldes do art.127 do CTN.

No caso concreto, o contribuinte trouxe a certidão de registro do imóvel de Marataízes-ES de fls. 80, na qual consta a transferência *inter vivos* do imóvel para o autuado em co-propriedade com mais três, **desde 19/06/15**, pelo que faz jus ao planejamento tributário elisivo de se optar pelo estado federado que lhe aprouver, dentre aqueles, nos quais possui domicílio ou residência, para os exercícios fiscais seguintes. O CRV emitido pelo DETRAN-ES de fls. 99 comprova a opção do contribuinte pelo Estado do Espírito Santo.

Isto posto, julgo improcedente o lançamento fiscal.

Sala das Sessões, 05 de dezembro de 2017.

Erick de Paula Carmo
Conselheiro