

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.954/18/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000901457-11
Impugnação: 40.010144949-65
Impugnante: Luzia Paulina Vidal de Freitas Cabral
CPF: 528.517.456-20
Coobrigada: Companhia de Crédito, Financiamento e Investimento RCI
Brasil
CNPJ: 61.784278/0001-91
Proc. S. Passivo: Rodrigo Vidal de Freitas/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – IPVA - ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA. Na alienação fiduciária de veículo automotor, o devedor fiduciante responde solidariamente com o credor fiduciário pelo pagamento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA e dos acréscimos legais devidos, sem benefício de ordem. Correta a eleição da Coobrigada, nos termos do art. 4º c/c o art. 5º, inciso I, ambos da Lei nº 14.937/03.

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 a proprietária do veículo, devedora fiduciante, 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 2013 a 2016, em virtude do registro e licenciamento indevido, no estado do Espírito Santo, do veículo de placa OVE-8953, uma vez que a Fiscalização constatou que a Autuada, devedora fiduciante, detentora da posse direta do veículo, reside em Governador Valadares/MG.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 49/56, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 77/80.

DECISÃO

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 2013 a 2016, referente ao veículo de placa OVE-8953, de propriedade da Autuada, devedora fiduciante.

A Fiscalização, por meio de cruzamento de dados do veículo e de sua proprietária, 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 encontra-se registrado e licenciado no estado do Espírito Santo, apesar da proprietária residir no município de Governador Valadares/MG.

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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, 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.

A Impugnante alega em sua defesa que:

- embora resida em Governador Valadares-MG, possui domicílio em Colatina-ES. Junta documentos comprovando a existência de imóvel nessa cidade;
- já providenciou a transferência do cadastro do veículo para o DETRAN de Minas Gerais;
- a Procuradoria Geral da República já se manifestou quanto a inconstitucionalidade da Lei mineira.

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

A Fiscalização apresenta:

- às fls. 21: consulta à base de dados da Receita Federal, emitida em 14 de junho de 2017, a partir do CPF da Autuada, a eleição do município de Governador Valadares como seu domicílio tributário;
- às fls. 22: consultas ao Portal da Transparência, comprovando que a Autuada é Servidora Pública Federal tendo como local de exercício o estado de Minas Gerais, exercendo o cargo de Agente Administrativo e Função de confiança Chefe de Equipe;
- às fls. 23 e 24: Portaria nº 36 de 23/08/13 delegando competência à Impugnante para praticar atos no exercício da profissão;
- às fls. 25 e 26: matéria divulgando Seminário tendo como palestrante da Receita Federal de Governador Valadares a Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- às fls. 27: listagem de servidores ativos DRF/Governador Valadares, da qual consta a Impugnante.

Nesse contexto, cumpre ressaltar que o servidor público tem domicílio necessário onde exerce permanentemente as suas funções, nos termos do parágrafo único do art. 76 do Código Civil, *ipsis litteris*:

Art. 76. Têm domicílio necessário o incapaz, o servidor público, o militar, o marítimo e o preso.

Parágrafo único. O domicílio do incapaz é o do seu representante ou assistente; o do servidor público, o lugar em que exercer permanentemente suas funções; o do militar, onde servir, e, sendo da Marinha ou da Aeronáutica, a sede do comando a que se encontrar imediatamente subordinado; o do marítimo, onde o navio estiver matriculado; e o do preso, o lugar em que cumprir a sentença.

Ademais, os comprovantes apresentados pela Autuada, fls. 70/73, somente indicam que ela possui imóvel residencial localizado na cidade de Colatina/ES, os quais não descaracterizam, na forma da legislação posta, sua residência em Governador Valadares/MG, até pelo fato de que a própria afirma em sua impugnação, fls. 49, que “*reside na Rua Prudente de Moraes, nº 276 – Apartamento 201 – Centro – Governador Valadares.*”

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 da 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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).

Correta, também, a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas nos art. 5º, inciso I da Lei nº 14.937/03, *in verbis*:

Art. 5º Respondem solidariamente com o proprietário pelo pagamento do IPVA e dos acréscimos legais devidos:

I - o devedor fiduciante, em relação a veículo objeto de alienação fiduciária;

(...)

Oportuno registrar que, na hipótese de alienação fiduciária, a propriedade resolúvel do bem é transferida para o credor fiduciário, porém, para efeito de registro, o Código de Trânsito Brasileiro considera como proprietário do bem o adquirente constante da nota fiscal. Isso porque, na alienação fiduciária, a intenção de possuir o bem para si (*“animus dominus”*) perdura na pessoa do adquirente e este se mantém como proprietário sob condição suspensiva.

Vê-se que, ainda que não seja o proprietário *“stricto sensu”* do veículo, não se pode negar que detém o direito real de garantia em decorrência do contrato de alienação fiduciária em garantia, da qual é o credor. Mas esse não é o único efeito jurídico da mencionada relação contratual, cuja essência, aliás, é exatamente a transferência, para o credor fiduciário, da propriedade resolúvel e da posse indireta do bem (conforme o art. 1.361 e ss. do Código Civil Brasileiro).

Destarte, na condição de credor fiduciário, a Coobrigada é, em última análise, o detentor do domínio do veículo, ou seja, é a única pessoa que pode dispor (ou autorizar a sua alienação). É, portanto, o seu real proprietário e, *“ipso facto et iure”*, também contribuinte do IPVA, conforme o art. 4º supra, pelo que responde solidariamente pela obrigação tributária com o seu adquirente.

Assim, agiu corretamente a Fiscalização ao eleger como sujeitos passivos da obrigação tributária em questão, a Autuada, devedora fiduciante, e a Coobrigada, credora fiduciária, contribuinte do imposto, ambos respondendo solidariamente pela obrigação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе lembrar que a responsabilidade tributária atribuída aos Sujeitos Passivos não admite o benefício de ordem, isto é, há entre eles uma obrigação de mesma hierarquia, nos termos do art. 124, parágrafo único do CTN, a seguir transcrito:

Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Nesse sentido, colaciona-se jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que se amolda ao caso em análise:

AGRG NO ARESp 711812 / DF
AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL
2015/0110506-7

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL.

ARRENDAMENTO MERCANTIL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ARRENDANTE PELO PAGAMENTO DO IPVA. SÚMULA 83/STJ. TRANSMISSÃO DEFINITIVA DO BEM EM RAZÃO DO FIM DO CONTRATO. INEXISTÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ.

1. O ACÓRDÃO RECORRIDO ESTÁ EM CONSONÂNCIA COM O ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA NO SENTIDO DE QUE, EM ARRENDAMENTO MERCANTIL, O ARRENDANTE É RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO PARA O ADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONCERNENTE AO IPVA, POR SER ELE POSSUIDOR INDIRETO DO BEM ARRENDADO E CONSERVAR A PROPRIEDADE ATÉ O FINAL DO PACTO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ.

2. NO QUE CONCERNE À ALEGAÇÃO DE QUE HOUE A TRANSMISSÃO DEFINITIVA DO BEM, O TRIBUNAL DE ORIGEM NÃO ANALISOU A QUESTÃO. O STJ ENTENDE SER INVIÁVEL O CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL QUANDO OS ARTIGOS TIDOS POR VIOLADOS NÃO FORAM APRECIADOS PELO TRIBUNAL A QUO, A DESPEITO DA OPOSIÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, HAJA VISTA A AUSÊNCIA DO REQUISITO DO PREQUESTIONAMENTO. PERSISTINDO A OMISSÃO, CABIA AO AGRAVANTE TER ALEGADO, NAS RAZÕES DO RECURSO ESPECIAL, VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC, ÔNUS DO QUAL NÃO SE DESINCUMBIU. APLICAÇÃO DA SÚMULA 211/STJ. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. RELATOR MINISTRO HERMAN BENJAMIN. DATA DA PUBLICAÇÃO 10/09/15. (GRIFOU-SE)

Assim, verifica-se que a composição do polo passivo da presente obrigação tributária encontra-se correta, devendo a Autuada e a Coobrigada responderem pelo crédito tributário.

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). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 18 de abril de 2018.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator designado**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	22.954/18/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000901457-11	
Impugnação:	40.010144949-65	
Impugnante:	Luzia Paulina Vidal de Freitas Cabral	
	CPF: 528.517.456-20	
Coobrigado:	Companhia de Crédito, Financiamento e Investimento RCI Brasil	
	CNPJ: 61.784278/0001-91	
Proc. S. Passivo:	Rodrigo Vidal de Freitas/Outro(s)	
Origem:	DF/Governador Valadares	

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 maxima venia, ao entendimento esposado pelo Fisco adoto quanto à matéria entendimento diverso, no qual a eleição do domicílio de tributação, no caso de existência de pluralidade domiciliar ou 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, embora seus fundamentos difiram dos que são esposados neste voto.

Deveras, o IPVA se classifica como imposto real, 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 qualquer título, haverá transmissão automática e *ope legis* da obrigação de pagar IPVA pelo adquirente, independentemente de sua intenção ou vontade.

À guisa de legislação tributária, cita-se o art. 6º e o art. 14 da Lei estadual mineira nº 14.937/2003, transcritos em sua literalidade a seguir:

Art. 6º - O adquirente do veículo responde solidariamente com o proprietário anterior pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Grifou-se).

(...)

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.

Num escorço preambular, a Constituição Federal erigiu a competência legislativa tributária para os Estados federados e o Distrito Federal de instituírem o IPVA, no art. 155, inciso III da Constituição Federal de 1988 – CF/88, contudo, o art. 146, III, a, da CF/88 atribuiu à lei complementar o papel de estabelecer normas gerais de tributação, inclusive sobre os respectivos fatos geradores.

Assim sendo, o Código Tributário Nacional – CTN foi recepcionado pela CF/88 com o status de lei complementar e no seu art. 127, I, cuidou de estabelecer regras sobre o domicílio fiscal, nos seguintes termos:

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;

(Grifou-se).

Como se pode perceber, o domicílio tributário pode ser eleito pelo contribuinte na forma de legislação aplicável, sendo essa a regra.

Contudo, o art. 127, inciso I do CTN traz norma dispositiva, que se aplica tão somente quando o contribuinte não elege o domicílio tributário e, quando isso ocorre, o domicílio tributário coincidirá com aquele do domicílio civil do contribuinte, visto que a “residência habitual” é o conceito de domicílio, para fins do Direito Civil.

Em exercício de sua competência legislativa constitucional, o Estado de MG instituiu o IPVA, através da Lei estadual mineira nº 14.937/03, cujo art. 1º remete o aspecto espacial do fato gerador do imposto ao Código de Trânsito Brasileiro – CTB, como se pode inferir do seu texto legal, *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.

(Grifou-se).

(...)

Portanto, o IPVA mineiro incide sobre a propriedade de veículo automotor sujeito a registro, matrícula ou licenciamento no Estado de Minas Gerais e coube ao Código de Trânsito Brasileiro, como lei nacional, unificar as regras para todos os entes federados estaduais e o Distrito Federal, acerca de qual seria o órgão de trânsito competente para o registro e licenciamento de todos os veículos nacionais.

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 Código de Trânsito Brasileiro – 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.

(Grifou-se).

Incontestemente 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. Isso significa que esse dispositivo legal estatuiu o foro de eleição tributário para o contribuinte ou responsável, nos lindes do *caput* do art. 127 do CTN, logo, é inaplicável a norma dispositiva do seu inciso I, que somente incide no caso concreto, se não houver a eleição de foro tributário pelo contribuinte do imposto.

Contrario sensu, nem se diga que o art. 120 do CTB teria abordado as expressões “domicílio” e “residência”, sem qualquer distinção entre os dois conceitos jurídicos, repudiando-se, pois, os institutos de Direito Civil, que foram tratados nos arts. 70 e seguintes do Código Civil.

Salvo melhor juízo, entender desta maneira violaria frontalmente o comando do art. 110 do CTN, que veda à lei tributária alterar os conceitos e formas de direito privado para definir competências tributárias, isto é, instituir tributos, tal qual como ocorre no caso em apreço.

Ora, o art. 120 do CTB é a “legislação aplicável” a que faz alusão o *caput* do art. 127 do CTN para a criação do foro de eleição tributário, uma vez que traz os

contornos de todos os elementos imprescindíveis à distribuição da capacidade ativa a cada ente político estadual e distrital.

Concessa venia, a interpretação contrária dá azo a incongruências sérias, tal como a lógica circular inacabável de se buscar as regras específicas de domicílio fiscal no art. 120 do CTB, ignorando a distinção jurídica entre domicílio e residência, para subsumi-la, em redundância, à regra geral do art. 127, inciso I do CTN, que erige o critério secundário da residência habitual ou do centro habitual das atividades do contribuinte, porém sem observar a regra principal do foro de eleição legal.

Outra incongruência seria que se admitíssemos o domicílio como critério espacial do fato gerador do imposto, isso significaria automaticamente que as montadoras de veículos também deveriam recolher IPVA sobre cada um de seus veículos fabricados, já que, nesse tipo de interpretação, não ganha relevância o local de registro e licenciamento do veículo.

Neste diapasão, se o contribuinte possui mais de um domicílio civil em entes federados distintos, ou ainda, domicílio em um ente federado e simples residência em outro, ele pode eleger o órgão de trânsito estadual de qualquer um desses Estados-membros, para registrar e emplacar o seu veículo, por força do art. 120 do CTB. E se, no caso *sub examine*, a Impugnante escolheu registrar o veículo no DETRAN-ES, deve recolher o IPVA para o Estado do Espírito Santo.

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.

De toda forma, essa insurgência não tem razão, pois o art. 155, § 6º, inciso I da CF/88 possibilitou ao Senado Federal estabelecer alíquotas mínimas para o IPVA, justamente, com a finalidade única de se impedir essa famigerada “guerra fiscal”.

Nada obstante, essa indignação do Fisco estadual seria legítima, acaso o contribuinte registrasse o seu 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 em 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.

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.

Quanto ao parágrafo único do art. 1º da Lei n. 14.937/03, em interpretação conforme a Constituição Federal, entendo que a dispensa do registro e emplacamento do veículo em órgão próprio de trânsito estadual pode ser estabelecida pelo próprio órgão de trânsito, ou ainda, pode se referir à hipótese remota do contribuinte não registrar o seu veículo em nenhum ente federado, rodando de forma irregular com o veículo, o que aí sim, atrairia a regra do inciso I do art. 127 do CTN.

No tocante à primeira hipótese de dispensa de registro pelo próprio órgão de trânsito estadual, o § 2º do art. 120 do CTB traz o único caso de dispensa, que se vincula ao veículo de uso bélico.

Já no último caso, como o contribuinte não registrou o seu veículo em nenhum dos entes federados distintos, nos quais possui domicílio ou residência, utiliza-se o critério secundário da residência habitual para se definir, *in casu*, qual o ente federado estadual terá capacidade tributária ativa de exigir o pagamento do IPVA, visto que não elegeu o foro tributário, nos moldes do *caput* do art. 127 do CTN. Nesta hipótese, vencida a regra do foro de eleição, torna-se aplicável o critério secundário do domicílio exposto no inciso I do art. 127 do CTN.

Após essa explanação, fica claro que é prescindível a declaração de inconstitucionalidade da lei do IPVA mineiro sugerida em parecer jurídico pelo Ilustre Procurador Geral da República Rodrigo Janot, no AgRE n. 784.682-MG, com tema de repercussão geral no STF, que ainda aguarda julgamento, porquanto, bastaria a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, de modo a se excluir a interpretação jurídica que afronte a Constituição Federal, acerca do critério do domicílio do contribuinte, antes do foro de eleição erigido no art. 120 do CTB.

Por derradeiro, rechaçados todos os argumentos contrários à eleição de foro tributário pelo contribuinte do IPVA, resta demonstrado cabalmente que o art. 120 do CTB previu a possibilidade de registro do veículo no domicílio ou residência de seu proprietário, e, logo, criou a possibilidade de eleição do domicílio fiscal, nos lindes do art. 127 do CTN.

No caso concreto, a Autuada trouxe cópia da escritura pública do imóvel residencial de Colatina-ES, onde declara residir e estar domiciliada, cópia de faturas de energia elétrica da empresa Luz e Força Santa Maria S/A de Colatina, referente ao período autuado (fl. 34/36).

A Impugnante também carregou aos autos, cópia de carta postal endereçada à notificada do SINDSEP/ES, cujo sindicato declara ter representação sindical e onde consta o seu endereço residencial em Colatina-ES (fls. 37/38), comprovação de contrato de plano de saúde realizada junto à UNIMED NOROESTE CAPIXABA, que é do município de Colatina-ES (fl. 40/42), cópia do DANFE n. 54.549 vinculada ao contrato de compra e venda do veículo, o qual foi adquirido em Colatina-ES (fl. 43), pelo que faz jus ao planejamento tributário elisivo de se optar pelo Estado federado que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ihe aprover, dentre aqueles, nos quais possui domicílio, para os exercícios fiscais seguintes.

Isto posto, julgo improcedente o lançamento fiscal e procedente a Impugnação da Contribuinte. É esse o meu voto.

Sala das Sessões, 18 de abril de 2018.

**Erick de Paula Carmo
Conselheiro**

CC/MG