

PROCESSO - A. I Nº 279268.0223/13-1
RECORRENTE - MARIA ANGÉLICA TORRES DE ALMEIDA
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF Nº 0146-03/14
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/05/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0060-12/18

EMENTA: ITD. DOAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos sobre as DOAÇÕES. Autuada elide parcialmente a autuação ao comprovar que parte exigência referente ao mês de novembro de 2010 é indevida, em face de não se tratar de doação e sim de divisão de bens decorrente de divórcio consensual. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a preliminar de nulidade. Acolhida a alegação de decadência arguida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3ª JJF Nº 0146-03/14, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 279268.0223/13-1, lavrado em 17/12/2013, para exigir ITD no valor histórico de R\$15.700,00, em razão de “*falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ITD*”. Consta como complemento o seguinte: “*Falta de recolhimento do ITD sobre doações recebidas e declaradas no IRPF anos calendário 2008, 2009 e 2010, nos valores respectivos de R\$40.000,00, R\$70.000,00 e R\$675.000,00*”.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 17/06/2014 (fls. 104 a 109) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO”

O Auto de Infração foi lavrado em razão de ter sido imputado ao autuado o cometimento de infração à legislação do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e doação de quaisquer bens e direitos - ITD, decorrente de falta de recolhimento do imposto incidente sobre a doação de créditos, nos meses de novembro de 2008 - R\$40.000,00, novembro de 2009 - R\$70.000,00 e novembro de 2010 - R\$675.000,00. Constatação efetuada mediante informação constante das DIRPs da autuada fornecida pela Receita Federal através de Convênio de Cooperação Técnica, fls. 04 a 05.

Inicialmente, não acolho a preliminar de nulidade do lançamento suscitada pela impugnante sob o fundamento de cerceamento de seu direito de ampla defesa por descumprir a alínea “b” do inciso II do art. 15, o inciso II do art. 18, o inciso II do art. 33 e o art. 34 do RPAF-BA/99, pelo fato de não constar a data na 1ª Intimação, bem como pela suposta inexistência de Termo de Intimação para pagamento em dez dias sem a multa aplicada. Constatou que a autuada fora devidamente intimada de acordo com a previsão expressa no art. 108 o RPAF-BA/99, eis que não logrado êxito na intimação fiscal por vis postal, fls. 08 a 11, foi intimada por meio de Edital, Intimação nº 071/13, fls. 06 e 07. Com relação à ausência de data na intimação prevista no art. 15, II, “b”, alegada pela impugnante cabe esclarecer que de acordo com o art. 109, III, a data da intimação por Edital corresponde ao terceiro dia da publicação no Diário Oficial. Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa como aduziu o autuado. No que diz respeito à ausência do Termo de Intimação para pagamento em 10 dias sem multa, previsto nos artigos 32 e 34 do RPAF-BA/99, também não deve prosperar, haja vista que os aludidos dispositivos regulamentares foram revogados pelo Dec. nº 8.413/12, com efeito a partir de 01/01/03. Logo, não vislumbro nos presentes autos descumprimento de qualquer dispositivo do RPAF-BA/99, precipuamente em relação aos atinentes ao exercício da ampla defesa, eis que a impugnante apresentou defesa tempestivamente, na qual aborda e se defende amplamente da acusação fiscal abordando todos os aspectos da autuação.

Cabe-me também apreciar a argüição de decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito

tributário, conforme aduzido pela autuada.

Alegou a autuada que, em relação a doação no valor de R\$40.000,00, ocorrida no ano de 2008, invoca o art. 173, inciso I, do CTN, para sustentar que o direito de constituição do crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, sustentou que o lançamento aconteceu depois de extinto o direito da Fazenda Pública de constituir o seu crédito tributário, ou seja, ocorreu a decadência.

No que concerne a argüição defensiva de ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente às doações realizadas para a autuada no decorrer do exercício de 2008, não deve prosperar haja vista que as disposições do art. 173, inciso I, do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I, do Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº: 3.956/81, e no art. 965, inciso I, do RICMS-BA/97, estabelecem que o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, a partir de 1º de janeiro de 2009.

Dessa forma, a Fazenda Pública do Estado da Bahia, teria até o dia 31/12/13, para constituir o crédito tributário relativo às doações ocorridas no exercício de 2008. Logo, tendo o Auto de Infração sido lavrado em 17/03/2013, ou seja, dentro desse limite, portanto, dentro do prazo legal para a homologação do lançamento.

Diante disso, não acolho a decadência argüida referente à doação recebida no mês de novembro de 2008.

No mérito a impugnante em suas razões de defesa sustentou que não é devida a exigência do ITD relativos aos valores de R\$40.000,00 - exercício de 2008, R\$70.000,00 - exercício de 2009 e R\$40.000,00 - exercício de 2010, tendo em vista os referidos apurados na autuação valores foram recebidos de sua mãe na condição de "Antecipação de Legítima", e devidamente informados em sua DIRPF e na de sua mãe. Asseverou que, por se tratar de uma transferência patrimonial a uma herdeira natural, não é alcançada pela incidência do ITD.

Ao compulsar os autos constato que, apesar da alegação da autuada de que as doações declaradas nas DIRPFs se tratam de "Antecipação de Legítima" na cédula da declaração relativa a Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis, fl. 24, não consta explicitamente que a transferência patrimonial sem ônus se refere a antecipação de herança como insinua a defendente. Verifico que também não cuidou a autuada de carrear aos autos a comprovação inequívoca de sua alegação.

Portanto, o que resta patente nos autos é a efetiva doação de bem numerário que subsume perfeitamente na incidência explicitado nos artigos 1º e 2º da Lei nº 4.826/98 que instituiu o ITD, in verbis:

Art. 1º O Imposto sobre Transmissão "CAUSA MORTIS" e doação de quaisquer bens ou direitos tem como fato gerador a transmissão "CAUSA MORTIS" e a doação, a qualquer título de:

I - propriedade ou domínio útil de bem imóvel por natureza ou acessão física, nos termos da Lei civil;

II - direitos reais sobre imóveis;

III - bens móveis, direitos, títulos e créditos.

Art. 2º Para efeito desta Lei considera-se doação qualquer ato ou fato, não oneroso, que importe ou resolva em transmissão de quaisquer bens ou direitos.

§1º A estipulação de condições de fazer não desvirtua a gratuidade da doação.

Assim, considero que os valores acima enunciados devem ser mantidos, por se afigurarem devidamente caracterizadas as respectivas exigências.

Entretanto, no que tange a exigência referente ao mês de novembro de 2010 no valor de R\$635.000,00 constato que é indevida em face de não ter havido a doação apontada pela Fiscalização. É o que claramente se depreende da DIRPF e da certidão acostada às fls. 70 e 71, o montante refere-se a partilha de bens do casal em decorrência de divórcio consensual. Ou seja, não se trata de doação, e sim de meação que é a destinação da parcela dos bens do casal que é reservada a cada um dos cônjuges quando da separação, portanto, não se configurando incidência do ITD. Frise-se que os próprios autuantes na informação fiscal reconheceram a existência do equívoco na acusação fiscal e opinou pela improcedência deste item da autuação.

Assim, concluo que a autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$3.000(R\$800 - 2008; R\$1.400,00 - 2009 e R\$800,00 - 2010).

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração."

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 121 a 122, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Referindo-se ao edital de intimação (emitido em decorrência da devolução do telegrama anterior por mudança de endereço), insiste a recorrente que houve absoluto desrespeito ao seu direito a

uma ampla defesa, pois argumenta que não se pode imaginar que o Estado, sem sequer consultar as últimas declarações do contribuinte, esteja autorizado a intimar alguém por edital válido em três dias e no qual se concede 48 hs para atendimento. Alega que, na prática, foi-lhe subtraído o direito de ser ouvida antes da emissão do auto de infração, sem que houvesse contribuído em nada para isto. Assim, preliminarmente, argui a nulidade absoluta do auto de infração por desrespeito aos procedimentos previstos no Regulamento do PAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, em especial ao inciso II do art. 18, pois não se pode concordar com o lançamento de uma multa punitiva sem que o contribuinte tenha tido a chance de apresentar suas razões de defesa ou de fazer o pagamento apenas com os acréscimos moratórios. Transcreve o art. 18, inciso II do RPAF em apoio à sua tese.

Quanto ao mérito, sustenta que, de acordo com o art. 538 do Código Civil em vigor, “*considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra*”. Alega, contudo, que, na hipótese em análise, os valores recebidos de sua mãe nos anos de 2008 (R\$ 40.000,00); 2009 (R\$ 70.000,00) e 2010 (R\$ 40.000,00) configuram-se (e assim foram declarados por ambas as partes em suas DIRPF), como “antecipação da legítima”, tendo em vista se tratar de uma transferência patrimonial a uma herdeira necessária. Afirma que tais valores serão trazidos à colação quando da partilha, e não se pode considerar tais doações como mera liberalidade, de modo que falta previsão legal para a cobrança do ITCMD (ou ITD) em tais hipóteses, uma vez que não são transmissões causa mortis nem ocorrem por liberalidade do doador. Ensina que o art. 544 do Código Civil/2002 prescreve que “a doação de ascendentes a descendentes, ou de um cônjuge a outro, importa adiantamento do que lhes cabe por herança”, não havendo nenhuma necessidade de “provas”, como refere a decisão ora recorrida. Afirma que, se restou comprovado que os valores foram recebidos da sua mãe, não há que se falar em outras provas para comprovar uma situação definida em lei.

Afirma que este é o entendimento da recorrente, pois, em matéria tributária, o princípio da estrita legalidade, ou tipicidade fechada (artigo 97, III do CTN), exige que o legislador descreva objetivamente o fato gerador, ou hipótese de incidência, visando garantir a segurança nas relações do contribuinte com o fisco, e vincula tanto o sujeito passivo como o ativo da obrigação tributária. Ou seja, se os artigos 1º e 2º da Lei nº 4.826/89 mencionam como fatos geradores apenas a transmissão “causa mortis” e a “doação a qualquer título”, isto é, que ocorra “por liberalidade”, conforme a definição do Código Civil, não existiria base legal para a cobrança do ITD quando se tratasse de “antecipação de herança”, pois neste caso o imposto só seria devido após o formal de partilha – ou seja, “causa mortis”.

Finalmente, alega que o instituto da decadência invocado pelo Contribuinte, para afastar a cobrança do valor relativo aos fatos geradores do ano de 2008, foi reconhecido no voto do relator mas, por um equívoco evidente quanto às datas, deixou de ser aplicado ao caso. Transcreve trecho da decisão recorrida para ilustrar seus argumentos.

Informa que o auto de infração, que traz manuscrita a data de 20/12/2013 (logo após os 5 dias de início da ação fiscal por edital), teve a sua intimação da lavratura emitida em 06/01/2014 e entregue aos Correios no dia 07/01/2014, como se verifica no processo. Conclui, assim, que se encontra decaído o direito de constituição deste crédito tributário, como reconheceu o ilustre relator.

Sintetiza as suas razões, afirmindo: a) O auto de infração é nulo (art. 18 – II) porque desrespeitou os procedimentos inerentes a uma ampla defesa, não facultando à recorrente o direito de ser ouvida e de pagar os impostos eventualmente devidos sem a imposição de penalidades; b) O fisco estadual decaiu do seu direito de constituir o crédito tributário relativo ao ano de 2008 (R\$ 800,00), pois já decorrido o prazo de 5 anos previsto no art. 173 do Código Tributário nacional (e correspondente ao inciso I do art. 107-A do CT do Estado da Bahia), não socorrendo ao fisco suas correrias inconstitucionais e ilegais, sendo evidente que a relação jurídico-tributária com o contribuinte só tem início após a ciência deste; c) Quanto aos anos de 2009 (R\$1.400,00) e 2010 (R\$800,00) – já que o restante decorreu da partilha igualitária no divórcio, como já reconhecido pela decisão ora recorrida), trata-se de transferência patrimonial a herdeira necessária, ou

antecipação da herança, não se enquadrando na descrição das hipóteses de incidência previstas nos arts. 1º e 2º da Lei nº 4.826/89, como exige o princípio da estrita legalidade ou 'tipicidade cerrada' vigente em matéria tributária.

Pelo exposto, requer a nulidade do auto de infração por evidente cerceamento do direito de defesa, ou a sua total improcedência, por falta de previsão legal para as doações que se configuraram, por lei, como antecipação da herança; ou, ainda, o reconhecimento da decadência do direito do fisco estadual ao imposto relativo ao ano de 2008, pois como reconheceu o relator em seu voto, o prazo para o lançamento havia vencido em 31/12/2013.

Termos em que pede o deferimento do presente recurso.

Às folhas 131/133, a 2ª CJF deliberou por converter o feito em diligência à PGE/PROFIS com vistas a que fosse emitido parecer jurídico sistêmico, abordando as seguintes questões:

1. O início do prazo decadencial deve ser contado a partir da data da lavratura do Auto de Infração (17/12/13)? Ou a partir da data de intimação do Contribuinte?
2. Qual a validade, como prova, dos documentos que instruíram o presente lançamento, uma vez que não possuem qualquer identificação oficial?
3. A transferência de dados fiscais, sem autorização judicial (que possibilitou o presente lançamento), representa ato lícito, ou fere a Constituição Federal/88?
4. É válida a intimação (para apresentar documentos e prestar informações) feita por meio de edital (após o telegrama anterior ter sido devolvido por mudança de endereço)? Ou deveria o fisco ter enviado correspondência para o endereço constante da última declaração do imposto de renda?
5. As doações feitas podem ser caracterizadas como antecipação de herança?
6. Caso possam ser tratadas como antecipação de herança, pode ser exigido o ITD sobre esse fato?

Às folhas 139/141, foi acostado despacho PGE/PROFIS/NCA, subscrito pela Procuradora Assistente, Dra. Rosana Passos, manifestando o entendimento de que não se encontram presentes os pressupostos para emissão de parecer sistêmico, determinando o retorno dos autos à então Relatora.

Às folhas 142/144, foi emitido parecer, da lavra de Dra. Maria José Coelho, por meio do qual foram elucidadas as questões contidas na solicitação de diligência, tendo a D. Procuradora feito as considerações que seguem.

Quanto à validade da intimação por edital, aduz que, efetivamente, não consta dos autos a comprovação da intimação postal para o endereço constante da última declaração do imposto de renda do contribuinte, o que evidencia o comprometimento do seu direito de defesa. Entende ser cabível a decretação de nulidade, com a recomendação para renovação do procedimento fiscal, a salvo da falha aqui apontada, pois os elementos dos autos revelam que não houve intimação regular do início da ação fiscal.

Afirma que, no procedimento administrativo fiscal, a intimação por edital deverá acontecer, tão somente, quando a via postal resultar improfíqua, impondo, portanto, a prévia tentativa de intimação pessoal do contribuinte.

Quanto à caracterização das doações como antecipação de legítima, salienta que não há provas nos autos nesse sentido, pois consta nas DIRPF's a informação expressa de doação em moeda e não de "antecipação de legítima", conforme folha 24. Assim, entende que restou comprovado a efetiva doação de bem numerário, em consonância com os art. 1º e 2º da Lei 4.826/98.

No que concerne ao início do prazo decadencial, entende que o prazo deve ser contado da data da lavratura do auto de infração, eis que se trata de exercício de direito potestativo do Estado.

Quanto à validade das provas materiais acostadas ao processo, entende válidas, pois baseou-se

em informações extraídas das DIRPF's da autuada, fornecidas pela Receita Federal, mediante Convênio de Cooperação Técnica, celebrado pelos entes estatais.

Por fim, quanto à questão de quebra de sigilo fiscal, aduz que não parece pertinente, uma vez que o Fisco Estadual obteve informações mediante instrumento previsto em lei, haja vista que o CTN autoriza, no seu art. 199, o oferecimento de assistência mútua para a fiscalização dos tributos respectivos.

Às folhas 145 a 150 (verso), consta despecho da PGE/PROFIS/NCA, subscrito por Dra. Rosana Passos, cujos termos respalda, quase por completo, o entendimento manifestado às folhas 142/144, exceto naquilo que se refere ao tratamento jurídico dado às doações de ascendentes a descendentes, pois entendeu a Procuradora Assistente que tais doações constituem antecipação de legítima, por força do disposto no art. 544 do Código Civil.

Entende, todavia, que, a despeito de ser esta a sua natureza jurídica, certo é que se encontra sujeito à incidência do ITD, pois possui efeitos jurídicos que em nada difere do instituto da doação.

Cientificado do teor do parecer da PGE/PROFIS, o sujeito passivo apresenta manifestação às folhas 156/157, aduzindo o que segue.

Ressalta que não mencionou, em suas razões recursais, dois aspectos propostos na diligência: a legalidade do Convênio de Cooperação Técnica e a hipótese de quebra de sigilo fiscal.

Destaca que o parecer da PGE acatou a sua principal razão recursal, qual seja, a nulidade do ato. Reitera que o Fisco não poderia lançar mão do edital para lhe dar ciência de uma ação fiscal, após receber a devolução do telegrama por motivo de mudança de endereço.

Explica que a segunda tese do recurso, caso não acolhida a nulidade, refere-se à decadência para o ano de 2008, pois entende que a ciência do lançamento é indispensável para interrupção da contagem do prazo decadencial. Em que pese concordar com o caráter potestativo do direito, entende que o lançamento só se aperfeiçoa e se torna válido com a ciência do sujeito passivo. Afirma que o parecer da PGE contraria frontalmente a jurisprudência pacificada. Assegura que o cidadão não pode ser sujeito passivo de uma relação tributária que desconhece.

Quanto à questão da incidência do ITD na antecipação da legítima, afirma que restou pacificado o seu entendimento, no sentido de que, na doação de ascendente para descendente, configura-se a hipótese de antecipação da legítima, e sendo tal natureza decorrente da lei, sendo desnecessárias outras provas.

Conclui a sua manifestação, reiterando as suas razões recursais.

Na sessão de Julgamento, realizada no dia 08/03/2018, o Representante da PGE emitiu parecer no sentido da legitimidade da presente exigência fiscal, ao argumento de que o comparecimento do sujeito passivo ao processo, oferecendo impugnação tempestiva e recurso voluntário, tem o condão de suprir o vício por ausência de intimação pessoal na medida em que ficou demonstrado que a Autuada exerceu amplamente o seu direito de defesa.

VOTO

Preliminarmente, o sujeito passivo suscitou a nulidade do lançamento por força da inexistência de intimação pessoal, expedida para prestar esclarecimentos. Examinando os autos, é possível notar que foi expedido telegrama, à Autuada, solicitando o seu comparecimento para prestar esclarecimentos, no dia 10/06/2013, conforme se lê à folha 10 do processo.

É possível notar, igualmente, que tal telegrama não foi entregue por força da mudança de endereço, conforme se lê à folha 11. Como não se obteve êxito na tentativa de intimar a Autuada, pessoalmente, foi expedida nova intimação e publicada por edital, conforme folha 13.

Em que pese a ausência de intimação pessoal, os elementos dos autos estão a revelar que o sujeito passivo compareceu ao processo, tendo apresentado impugnação, tempestivamente, no

dia 14/01/2014, conforme se pode constatar pelo documento acostado à folha 16.

Observa-se, igualmente, que a Autuada logrou, inclusive, êxito parcial em seu intento de elidir o valor do imposto exigido, tendo reduzido o valor do presente lançamento de R\$15.700,00 para R\$3.000,00, conforme se depreende da leitura do Acórdão Recorrido, às folhas 104/109.

Nota-se, ainda, que interpôs recurso voluntário às folhas 121/122, tendo aduzido argumentos que julgou suficientes para reformar a decisão da 3^a JJF.

Ora, o comparecimento ao processo, pelo sujeito passivo, convalidou os atos até então praticados, na medida em que permitiu, à Autuada, oferecer impugnação ao auto de infração, bem como a sua petição recursal. É de se concluir, por conseguinte, que nenhum prejuízo sofreu, pois pode exercer amplamente o seu direito de defesa e o correlato direito de recorrer.

Assim, afasto a alegação de nulidade suscitada.

Quanto à alegação de decadência dos valores lançados em novembro de 2008, noto que assiste razão ao sujeito passivo, pois é fato que, em 14/01/2014 (data em que foi suprido o vício por ausência de intimação pessoal), já haviam transcorridos mais de cinco anos, contados a partir de janeiro de 2009 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser feito), nos termos do art. 173, inciso I do CTN.

Assim, acolho a alegação de decadência deduzida pelo sujeito passivo para o valor exigido em novembro de 2008.

Quanto à alegação recursal de que se trata de partilha igualitária no divórcio, a Autuada não produziu qualquer elemento de prova nesse sentido, deixando de apresentar elementos que pudessem obstar a informação prestada em sua declaração de imposto de renda, restando vencida neste ponto. Mantenho a decisão de piso naquilo que se reporta aos valores exigidos em 2009 e 2010.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, reduzindo o valor exigido para R\$2.200,00, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MESES	ICMS
nov/09	1.400,00
nov/10	800,00
TOTAL	2.200,00

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279268.0223/13-1, lavrado contra **MARIA ANGÉLICA TORRES DE ALMEIDA**, devendo ser intimada o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.200,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 13, II, da Lei nº 4.826/89, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de março de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS