

**PROCESSO** - A. I. N° 206921.0081/17-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - MARIA DO ROSÁRIO VIANNA DE MAGALHÃES  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0052-03/19  
**ORIGEM** - INFAS ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28/07/2020

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0107-12/20-VD**

**EMENTA:** ITD. DOAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. 1. DECADÊNCIA PARCIAL. Nos tributos lançados de ofício ou por declaração, a decadência (que não se interrompe ou se suspende), tem seu *dies a quo* antecipado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado o lançamento, para o dia em que se haja notificado o contribuinte de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. Inteligência do parágrafo único, do art. 173 do CTN. 2. TRANSFERÊNCIA BANCÁRIA ENTRE CÔNJUGES. REGIME DE COMUNHÃO DE BENS. RECURSOS ORIUNDOS DA PERCEPÇÃO DE LUCROS OU DIVIDENDOS. PATRIMÔNIO COMUM. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. O Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, quando incidente sobre as Doações, pressupõe a transferência de bens a título gratuito entre patrimônios distintos. Não configura doação a mera transferência bancária de numerários que integram o patrimônio comum, se o transmitente e o adquirente se encontram unidos pelo regime matrimonial de comunhão de bens, e o objeto da transmissão integra o patrimônio comum. A Autuada, nas razões defensivas, trouxe aos autos elementos suficientes para afastar a infração. Mantida a decisão de primeiro grau. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime no mérito e, por maioria, quanto à decadência.

**RELATÓRIO**

Cuidam os autos, de Recurso de Ofício interposto pela 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF), deste Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), em face do Acórdão em epígrafe, de sua própria lavra, que concluíra pela Improcedência da autuação. Acolheu-se a tese defensiva de que a operação retratada nos autos não se encontra no âmbito de incidência do ITD.

O Autuado, ora Recorrido, se viu com isso desonerado ao tempo da prolação da decisão do montante de R\$155.157,90 (fl. 105).

O Auto de Infração lavrado em 26/12/2017 fora notificado à Autuada em 16/07/2018 (fl. 20). A única acusação de que o mesmo cuida, atinente a ocorrências em 30/11/2012 e 30/11/2013, restou enunciada nos seguintes termos:

*Infração 01 – 41.01.01. Falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ITD incidente sobre doação de créditos.*

*Contribuinte declarou Doação de R\$ 4.568.684,61 e R\$160.000,00 no IR – anos calendários 2012 e 2013. Foi intimado via AR e via Edital, mas não compareceu à Secretaria da Fazenda.*

*(...)*

*Enquadramento Legal: Art. 1º, inciso III da Lei 4.826, de 27 de janeiro de 1989.*

*Multa aplicada: Artigo 13, inciso II da Lei 4.826, de 27 de janeiro de 1989.*

Em julgamento que se realizou em 20/03/2019 a 3ª JJF afirmou a autuação é Improcedente, consoante fundamentação a seguir transcrita:

**VOTO**

*O Auto de Infração em exame, formaliza a constituição de crédito tributário de Imposto sobre Transmissões “causa mortis” e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCMD ou ITD), em decorrência de falta de recolhimento do imposto incidente sobre doações de qualquer natureza, informação extraída da Declaração de Ajuste do Imposto de Renda – IRPF, nos anos calendários de 2012 e 2013.*

*A autuada arguiu a decadência do direito de a Fazenda Pública em constituir o crédito tributário ora analisado, no que diz respeito ao fato gerador ocorrido em 30/11/2012. Disse que só foi intimada acerca da Notificação Fiscal no dia 09/07/2018, restando decaído o referido lançamento, visto que a constituição do crédito tributário se dá com a notificação do contribuinte acerca do lançamento.*

*Não prospera sua arguição de decadência. Por ser o ITD um tributo sujeito a lançamento por declaração, o Fisco dispõe do prazo de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, como ocorreu no presente caso (art. 173, I, do CTN). O Estado da Bahia poderia ter lançado o imposto no ano de 2012, que é o momento temporal em que sujeito passivo declarou que recebeu o ganho por doação. Daí que, a Fazenda Pública Estadual teria até o dia 31/12/2017 para constituir o crédito do ITD sobre o ganho declarado, para que não se operasse a decadência, isto é, 5 (cinco) anos contados do dia 01/01/2012, data esta inicial da contagem do prazo de 5 (cinco) anos para extinção do crédito tributário na presente lide. A regra do art. 173, inciso I do CTN, é clara em afirmar que o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como tal, a medida preparatória para constituição do presente lançamento, que culminou com a lavratura do Auto de Infração em tela no dia 27/12/2017, ocorreu antes do dia 31/12/2017, data limite em que o lançamento poderia ter sido efetuado, para que não se operasse o instituto da decadência. No caso em análise vê-se que a ação fiscal se iniciou com o envio da intimação fiscal via postal, através de AR, com ciência em 21 de novembro de 2016 (fl. 06), bem assim, por Intimação Via Edital nº 001/2017, com publicação no Diário Oficial do Estado da Bahia, em 27/10/2017 (fls. 07), medidas essas indispensável à constituição do presente lançamento, que veio a se concretizar com a lavratura do Auto de Infração em tela no dia 26/12/2017, portanto todo procedimento de exigência fiscal dentro do interregno de tempo de que não imperava a decadência do direito da Fazenda Pública Estadual constituir o crédito fiscal objeto em análise.*

*No mérito, o ITD, Imposto sobre transmissão “causa mortis” e doação de quaisquer bens e direitos, também conhecido como imposto de herança e de doação, decorre da abertura de sucessão hereditária para o caso de transferência de patrimônio em razão de morte, ou ainda, em consequência de cessão por ato de liberalidade e generosidade, no caso de transferência de patrimônio (móveis ou imóveis) em razão de doação pura e simples, entre pessoas vivas.*

*Este tributo tem previsão no art. 155, inciso I da Constituição Federal, e é de competência dos Estados. Cabe a cada um dos Estados da Federação Brasileira, promover a cobrança do ITD em relação à transmissão da propriedade de imóvel situado nos respectivos territórios, como também de bens móveis (dinheiro, automóveis, etc.), na localidade em que se encontra o doador. No Estado da Bahia foi editada a Lei nº 4.826, de 27 de janeiro de 1989.*

*O Decreto nº 2.487, de 16 de junho de 1989, que regulamenta a cobrança do Imposto sobre Transmissão “causa mortis” e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD), estabelece a incidência do imposto, conforme abaixo descrito:*

*Art. 1º O Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e doação de quaisquer bens e direitos - ITD, incide nas transmissões “Causa Mortis” e na doação, a qualquer título de:*

*(...)*

*III - bens móveis, direitos e títulos e créditos.*

*Nas razões defensivas, a autuada alegou que os valores que foram constatados em sua declaração do Imposto de Renda, e autuados pela fiscalização, não se enquadram nos requisitos exigidos pela Lei, para que se sujeitem à incidência do ITD. Esclareceu que é casada em regime de comunhão parcial de bens, conforme cópia de certidão de casamento apensada à fl. 78.*

*Explicou que, com relação à suposta obrigação tributária com fato gerador ocorrido em 30/11/2012, as transferências realizadas pelo Sr. Antônio Carlos Magalhães Junior, são provenientes de lucros e dividendos recebidos das empresas Televisão Subaé Ltda., e da Televisão Bahia Ltda., que somaram, no exercício de 2012, o montante de R\$33.607.543,60, conforme fragmento das próprias Declarações do IR, do Sr. Antônio Carlos Magalhães Junior, dos exercícios de 2012 e 2013 (fls.65/76). Disse que as transferências de recursos realizadas no exercício de 2012 e 2013, cujos ingressos de capital decorrem de frutos dos bens e direitos do Sr. Antônio Carlos Magalhães Junior, pertencem ao patrimônio comum do casal, por expressa previsão legal do art. 1.660, V do CC/2002.*

Acrescentou que nas referidas declarações de IR, quis a Autuada, apenas informar que houve uma movimentação financeira da conta do seu marido para a sua conta, de modo a justificar, no exercício de 2012, a compra de cotas das empresas Rádio FM Iemanjá, Televisão Oeste Baiano Ltda. e Televisão Norte Baiano Ltda., em montante total de R\$ 3.667.000,00, em atenção ao Fisco Federal. Apensou fragmento da Declaração do IR da defendente do exercício de 2012, ilustrando a aquisição das referidas cotas. Alegou que igual procedimento foi utilizado para o exercício de 2013.

Examinando os elementos que compõem o presente processo, verifico que está documentalmente comprovado que o doador é esposo da donatária, casados em regime parcial de comunhão de bens. Trata-se, portanto, de uma hipótese em que a transferência dos recursos teria ocorrido entre cônjuges, situação em que não é devido o ITD.

Nessa esteira, ante a exigência pelo Fisco do ITD sobre a transferência entre cônjuges de valores que integram a comunhão, é de direito o reconhecimento da impertinência do lançamento efetuado pela Secretaria da Fazenda. Ou seja, o ITD não é aplicado a transferências feitas entre os cônjuges e companheiros unidos pelo regime de comunhão parcial de bens ou pelo regime de comunhão universal, diante do fato de que nesses regimes presume-se que todo o patrimônio seja do casal, não sendo cobrado o imposto, porque se entende que não é possível que seja feita a doação de algo que já é seu (do cônjugue). Por tal motivo, no âmbito jurídico até mesmo a utilização do termo doação como referência a transferências entre os membros do casal é considerada incorreta, ainda que na linguagem coloquial, o termo seja usado de forma mais abrangente.

A mesma interpretação vale para a Declaração de Imposto de Renda, em relação à qual, qualquer transferência de patrimônio entre o casal, unido pelo regime parcial ou universal de bens, não deve ser registrada como doação no imposto, vez que, na hipótese em tela, ou seja, o casal apresentou a Declaração de Imposto de Renda em separado, o bem adquirido deverá ser registrado na declaração de um dos cônjuges, ainda que comprado em nome do outro. Ocorre que no presente caso, de acordo com a documentação acostada aos autos, trata-se de uma transferência de recursos referente ao patrimônio do casal.

Sendo assim, observo que não se trata de doação a transferência de recursos realizada entre cônjuges, no regime de comunhão parcial de bens, haja vista que esses mesmos recursos, em verdade, como foram rendimentos auferidos na constância da relação conjugal, não sendo, portanto, patrimônio particular, pertence a ambos os cônjuges. Isso significa que seria impossível a Autuada receber uma doação de seu marido, de valores que na realidade pertencem ao seu próprio patrimônio.

Ante ao exposto, voto pela IMPROCÊDENCIA do Auto de Infração.

Foi interposto Recurso de Ofício.

Recebidos os autos, foram a mim atribuídos em 08/04/2020, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 28/04/2020, para julgamento.

#### VOTO (Vencido em relação à decadência)

O Recurso de Ofício é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 7.629, de 9.7.1999 em sua atual redação – RPAF/99), por isso dele conheço.

#### DECADÊNCIA

Em primeiro lugar, há de se examinar a arguição prejudicial de Decadência deduzida em sede de defesa.

O RPAF/99 em seu art. 154 preconiza que “A matéria principal somente será posta em discussão e julgamento quando vencida a questão preliminar ou prejudicial, se for o caso, ou se não houver incompatibilidade entre ambas”. O dispositivo seguinte, art. 155, conclama ainda a que sejam dirimidas “as questões suscitadas no processo”, de modo que negar ao Sujeito Passivo, ainda que Recorrido (em recurso voluntário), a apreciação da prejudicial de decadência, seria diminuir o seu direito a uma resposta ampla e profunda em grau recursal, em prejuízo do princípio do duplo grau de jurisdição, aplicado ao processo administrativo tributário.

Já me adianto para manifestar meu entendimento diverso ao esposado pela 3ª JJF.

Com efeito, por se tratar o ITD na hipótese de tributo lançado por declaração, tendo havido comunicação eficaz para a medida preparatória indispensável ao lançamento, há de se aplicar a regra do art. 173, inciso I do *caput*, c/c o seu parágrafo único do CTN.

Contudo, é essa disposição do parágrafo único do art. 173 do CTN que merece exame cuidadoso.

A prova de que o ITD como instituído na Bahia é um tributo lançado por declaração, encontra-se na PORTARIA CONJUNTA PGE/SEFAZ nº 04, de 21/10/2014 – Port. Conj. SEFAZ/PGE-2014 e o Regulamento do ITD (Decreto nº 2.487, de 16/06/1989, que orienta o procedimento para a apuração do tributo:

- a) primeiramente, deve-se formular **requerimento** perante a Unidade Fazendária, para que esta calcule e emita o respectivo DAE, inclusive no caso do ITD em doação (arts. 3º e 4º da Port. Conj. SEFAZ/PGE-2014);
- b) emitido o DAE, anuindo o sujeito passivo, o pagamento deve ser homologado por preposto fiscal “*cuja atuação abranja a Comarca onde corre o inventário ou divórcio ou se processa a doação*” (art. 10 da Port. Conj. SEFAZ/PGE-2014), devendo ser expressa (parágrafo único);
- c) insurgindo-se contra o valor lançado, cabe ao sujeito passivo recorrer “*às reclamações e recursos contra a incidência, avaliação, fiscalização e cobrança do imposto*” segundo normas do RPAF (art. 44 do Dec. 2.487/89).

Em caso de omissão do sujeito passivo em declarar a ocorrência do fato gerador por meio de seu requerimento, compete à Administração Fazendária efetuar o lançamento de ofício supletivo dessa omissão (art. 149, inciso II do CTN).

Esse modelo corresponde sem dúvida àquele arquétipo do lançamento por declaração (art. 147 do CTN). Não há qualquer nota caracterizadora do lançamento por homologação (art. 150, *caput*, do CTN), mormente a previsão para antecipação do pagamento antes de qualquer providência por parte da Autoridade Tributária. Em se tratando de tributo lançado ordinariamente por declaração, não há que se falar, portanto, em aplicar a regra do § 4º, do art. 150 do CTN, e sim aquela do art. 173, inciso I do CTN.

Não se desconhece que a questão comporta nuances, em debate perante os tribunais superiores (cito, por exemplo, os Recursos Especiais nºs 1.841.798 e 1.841.771 recentemente afetados ao rito dos recursos repetitivos, Tema 1.048/STJ, mas que não me parece interferir no caso em liça).

Assim, tendo sido notificado do lançamento em 16/07/2018, esta notificação seria eficaz para abranger fatos geradores realizados retrospectivamente durante o exercício de 2013 (a decadência teria termo inicial em 01/01/2014, e termo final em 31/12/2018).

Dito de outro modo: fatos geradores ocorridos ao longo do exercício de 2013, poderiam ser objeto da notificação constitutiva do crédito tributário até o último dia do quinto exercício subsequente, 31/12/2018; do mesmo modo, fatos geradores ocorridos ao longo do exercício de 2012, poderiam ser objeto da notificação constitutiva do crédito tributário até 31/12/2017).

Desnecessário maior exame da expressão “exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, (inciso I, art. 173 do CTN), à luz do ITD na Bahia, diante da magistral lição empreendida pela Procuradoria Geral do Estado, em parecer exarado nos autos do Processo PGE nº 20146434010 (gentilmente disponibilizado pela Dra. Ana Carolina Isabella Moreira), Parecer esse aprovado pelo Procurador Geral do Estado:

(...) É que, segundo entendimento tradicional a respeito do tema - ao qual nos filiamos -, o dito exercício “em que o lançamento poderia ter sido efetuado” é aquele em que ocorrido o fato gerador, ao passo em que, para a PROFIS, conforme argumentação sustentada no opinativo ora analisado, seria aquele “em que o contribuinte cumprir sua obrigação de prestar declaração contendo as informações imprescindíveis à efetivação do lançamento (art. 147)” (fls. 122, verso)

(...)

Não é correto, assim, afirmar que o Fisco ficaria impedido de promover o lançamento enquanto o sujeito passivo “não presta à autoridade administrativa a declaração contendo informações sobre matéria de fatos indispensáveis à sua efetivação”, visto que a não prestação de tais informações é, precisamente, o seu pressuposto, o que legitima a administração fazendária a, diretamente, constituir o crédito tributário.

Portanto, subordinar a possibilidade de efetivação do lançamento de ofício à prestação de informações pelo contribuinte equivale, nos parece, a introduzir, no mecanismo próprio de tal espécie de lançamento - que não

*pressupõe atuação do sujeito passivo, muito ao contrário, dela prescinde -, elemento absolutamente estranho a ele, desvirtuando-o.*

*Por outro lado, também não seria o caso de se pretender justificar o posicionamento ora questionado – de condicionar a possibilidade de efetivação do lançamento de ofício à prestação de informações pelo contribuinte – pela afirmação de que, à míngua de tais informações do sujeito passivo, o Fisco “não dispõe de meios para apurar a efetiva ocorrência do fato gerador”.*

*Ora, a insciência da administração fazendária acerca dos fatos relativos aos contribuintes é da natureza da relação jurídico-tributária, não sendo estranha a essa mecânica que se estabelece entre os sujeitos passivo e ativo. Assim é que, no caso do IR, o Fisco não sabe, por exemplo, se o contribuinte declara toda a renda que percebe, ou se, não declarando renda alguma, está a ocultar algum rendimento percebido num vínculo informal. Já, no âmbito do ISS, o Fisco desconhece se o contribuinte está a prestar serviços sem oferecê-los à tributação, ou, na seara do IPI, se está a trazer em sua mala algum artigo importado, fora da cota de isenção, ou, quanto ao ICMS, se as mercadorias comercializadas não estão sendo subavaliadas, ou parcialmente omitidas na nota fiscal que acoberta o seu trânsito.*

*Os exemplos seriam inúmeros. Fato é que a ignorância do Fisco acerca da ocorrência de eventuais fatos geradores, ou da real extensão destes, é, como dito, inerente ao “jogo” tributário. O Fisco, por sua vez, justamente por isso – para possibilitar-lhe vencer tal ignorância -, está longe de seu um ente impotente, desamparado, desprovido de meios e recursos, sendo, bem ao inverso, legalmente dotado de amplos e exorbitantes poderes fiscalizatórios, incidentes não apenas sobre os próprios contribuintes, mas também sobre terceiros, permitindo-lhe, inclusive, impor-lhes obrigações acessórias e requisitar-lhes informações no interesse da fiscalização, podendo ainda celebrar convênios para troca de dados com outros órgãos etc.*

*Cabe-lhe, assim - e para isso é que dispõe do prazo decadencial de 05 anos – empregar todo o aparato dos supracitados poderes, todos os meios ao seu alcance, para detectar a ocorrência de eventuais fatos geradores, trazendo-os à luz e constituindo os créditos tributários respectivos.*

(...)

*O parecer da PROFIS ora submetido a este Gabinete, não obstante, malfere, segundo se nos afigura, este que é um dos primados mais caros ao nosso ordenamento jurídico, pois o entendimento ali defendido, no sentido de que a contagem do prazo decadencial somente se inicia com a prestação de informações ao Fisco pelo sujeito passivo, permitiria que a constituição do crédito tributário pudesse ter lugar a qualquer tempo, indefinidamente, desimportando que tenham decorrido dez, vinte, trinta ou cinquenta anos do fato gerador.*

*Ora, tal equivaleria a admitir a perpetuação, ad aeternum, da relação jurídico-tributária, o que, evidentemente, repugna ao Estado de Direito, no qual - relembrar-se - até a punibilidade dos mais graves crimes está sujeita, sem exceções, aos efeitos do tempo.*

*Consolida-se, pois, o nosso posicionamento, divergente daquele sustentado no parecer da PROFIS, de que o dies a quo do contagem decadencial relativa ao lançamento de ofício, no ITD incidente sobre doações, coincide com o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que verificado o correspondente fato gerador – a doação -, sendo irrelevante o conhecimento ou não do Fisco a respeito do mesmo, circunstância esta, que, de resto, não foi eleita pelo legislador como condicionante do lançamento de ofício, nem tampouco, consequentemente, do início do prazo decadencial respectivo.*

(...)

*Destarte, opinamos pela adoção do entendimento de que, em se tratando de ITD incidente sobre doações, o dies a quo do prazo decadencial para o lançamento de ofício é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que concretizada a doação, com o não acolhimento do posicionamento esposado no Parecer de fls. 119/123 da PROFIS.*

Transcrevem-se como fundamentação de tal opinativo, as ementas dos arestos prolatados por órgãos julgadores do Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do REsp nº 1.691.172 MG, DJ de 21/09/2017; do AREsp nº 1.037.636 PE, DJ de 17/08/2017; e do EDcl no REsp nº 1.683.388 MG, DJ de 14/09/2017.

Portanto, fixa-se como premissa (à luz do opinativo da PGE e da jurisprudência do STJ), que no caso do ITD para doações, o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o exercício em que se aperfeiçoa a doação, independentemente da data da comunicação da mesma ao fisco.

Releva na hipótese, recordar a dissensão doutrinária acerca da exata compreensão sobre se o parágrafo único, do art. 173 do CTN, erige como marco temporal relevante a “*da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento*”. Vejo, à fl. 06, comprovante de que

a intimação para prestar esclarecimentos sobre a pretensa doação, ocorrida nos anos-calendários de 2012 e 2013, foi eficazmente entregue no mesmo endereço da notificação do auto de infração, na data de 21/09/2016.

Ora, isso significaria que, intimado para prestar esclarecimentos sobre o fato gerador dentro do quinquídio, estaria o contribuinte sujeito a um novo prazo (peremptório) para que o fisco, a partir de então, realizasse o lançamento em até mais... quanto tempo? Seria a reedição da malfadada “tese dos 5 + 5”, agora para os tributos lançados por declaração?

A questão é coeva ao texto do CTN, e a polêmica (entre a corrente capitaneada por Fábio Fanucchi e a corrente capitaneada por Zelmo Denari), segue em relativa dormência, diante da menor frequência de tributos lançados de ofício ou por declaração, sombreada pelo caráter crítico das normas decadenciais, atinentes aos tributos lançados por homologação.

Todavia, parece-nos mais coerente a corrente que defende que a “notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento”, ali no parágrafo único, do art. 173 do CTN, queira dizer respeito àqueles fatos geradores ainda não ocorridos (AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*, 14. ed., p. 408). Ou, ainda, àqueles termos iniciais para cômputo da decadência à luz do inciso I (“primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado”), ainda não ocorridos.

Ou seja, a notificação de medida preparatória *antecipa* o termo inicial da fluência do prazo decadencial, não possuindo o condão de ampliá-lo, ou interromper o seu curso. E o dispositivo justifica-se como meio de tornar específico o termo inicial da decadência, afastando a ficção jurídica do “primeiro dia útil do exercício seguinte”.

Nesse sentido, o magistério de Renata Elaine Silva Ricetti Marques (*Curso de Decadência e Prescrição no Direito Tributário: regras do direito e segurança jurídica*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2016, p. 210-213), que alude em favor da tese aos magistérios de Paulo de Barros Carvalho, Fábio Fanucchi, José Eduardo Soares de Mello, Luís Eduardo Schoueri, Regina Helena Costa e Luciano Amaro, além de mencionar posição do STJ, manifestada quando do julgamento do AgReg no AREsp nº 339019, DJe de 26/02/2015.

Ou seja, o art. 173, parágrafo único do CTN, enuncia a regra de antecipação do prazo de decadência estabelecido na regra geral do art. 173, I do CTN. As medidas realizadas pela autoridade administrativa antes, em termos cronológicos, do ato de lançamento, só podem ser aquelas praticadas durante o procedimento de fiscalização que ocorrem até a realização da notificação do lançamento.

Não concordamos com a aplicação da norma construída no artigo após o início do prazo estabelecido pela regra geral (art. 173, I), o que poderia gerar efeito interruptivo do prazo decadencial. Se a notificação ocorrer depois do início do prazo do art. 173, I, nenhum efeito terá, para fins do cômputo da decadência.

Ora, existindo notificação eficaz da medida preparatória para a prática do lançamento em 21/09/2016 (ou seja, muito posterior aos fatos geradores), essa de modo algum influencia na contagem do prazo de decadência. Do mesmo modo, é irrelevante a data da lavratura do auto de infração.

Portanto, a notificação do lançamento realizada em 16/07/2018, não é eficaz para abranger os fatos ocorridos no **exercício de 2012**, pouco importando que em 21/09/2016 (posteriormente ao início do prazo decadencial, que se deu em 01/01/2013), o sujeito passivo haja sido notificado de medida preparatória do lançamento. A ocorrência apontada no Auto de Infração, em data de 30/11/2012, é, pois, atingida pela decadência.

**MÉRITO: NÃO INCIDÊNCIA DO ITD SOBRE TRANSFERÊNCIAS DE BENS COMUNS ENTRE CÔNJUGES CASADOS SOBRE O REGIME DE COMUNHÃO (PARCIAL OU UNIVERSAL) DE BENS.**

Partindo enfim ao exame da questão de mérito, neste particular, entendo que agiu com acerto a 3<sup>a</sup> JJF, ao reconhecer nos autos uma hipótese de operação que não configura doação. Não se tratando

de doação (tampouco de transmissão *causa mortis*), não há que se falar em incidência do ITD.

Em sede de defesa, a Autuada evidenciou por meio da Declaração de Ajuste Anual de seu esposo (certidão de casamento de fl. 78, regime de comunhão de aquestos), que os valores foram registrados como “doações” nas Declarações de Imposto de Renda do marido (transferente), e da esposa (adquirente, ora Recorrida). Evidenciou ainda, que esses recursos advêm da percepção de lucros ou dividendos (bens que se comunicam entre os cônjuges, e integram o patrimônio comum do casal sob o regime de comunhão de bens – art. 1.658 do Código Civil).

Que fique claro: a defendente jamais arguiu que recebera lucros e dividendos por interposta pessoa. Afirmou, ao revés, que a origem desses bens foram lucros e dividendos percebidos pelo seu marido (para evidenciar que os mesmos integram o patrimônio comum), não se trata de bem componente do patrimônio reservado. Ingressando no patrimônio comum, a ela correspondia a meação por força do regime matrimonial.

Diga-se, aliás, que o Autuante reconheceu em sua Informação Fiscal de fl. 96, que diante dos elementos colacionados na defesa, a Autuada ilidira a incidência do ITD reclamado.

Não por outro motivo, o Código Civil apenas tolera a compra e venda entre cônjuges em relação aos bens excluídos da comunhão (art. 499). Do contrário, a compra e venda é havida por ilícita, por padecer de causa econômica. Do mesmo modo, a doação entre cônjuges configura adiantamento de legítima (art. 544), mas obviamente só haverá doação de bens excluídos do patrimônio comum, pois não há sucessão *mortis causa* de bem integrante do patrimônio comum.

Ora, a doação pressupõe o decréscimo, no patrimônio do doador, e um acréscimo no patrimônio do donatário. Se o bem doado integra patrimônio comum, doação alguma houve. Seu registro em declaração de rendimentos tributáveis e não-tributáveis (para fins de apuração do imposto de renda de pessoas jurídicas), parece-nos mero registro do trânsito do numerário de uma conta bancária para outra.

Admitir de outro modo, seria o mesmo que vislumbrar hipótese de doação (ou transferência, por doação), se alguém transferisse recursos de uma conta bancária de sua titularidade para outra conta bancária de sua titularidade; ou ainda, se transferisse dinheiro de um bolso para o outro. Bolsos e contas bancárias (de uma mesma pessoa, ou de pessoas em regime de comunhão de bens), são meros receptáculos de bens que integram, nesses casos, o mesmo patrimônio, comum e indiviso.

Registrem-se, aliás, precedentes deste CONSEF, colhidos dentre muitos: Acórdãos CJF nºs 0132-12/18, j. em 26/04/2018; 0110-12/16, j. em 12/09/2016; 0201-11/16, j. em 06/09/2016.

Sob o aspecto do ITD, não há dúvida, doação alguma houve. E, ainda que se admitisse em alguma esfera do Direito, escaparia à incidência do ITD, pois transmissão jurídica alguma ocorreu.

Diante do exposto, pronuncio de ofício a parcial decadência (que fora arguida pela Recorrida em sede de defesa administrativa), no que diz respeito à ocorrência do exercício de 2012, e, com o exame do mérito, nego provimento ao Recurso de Ofício.

#### **VOTO VENCEDOR EM SEPARADO (Decadência)**

Peço vênia para discordar dos argumentos externados pelo nobre Relator, em relação ao pronunciamento da decadência quanto aos fatos ocorridos no exercício de 2012, embora concorde com o resultado do julgamento pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, em razão de não ter ocorrido transmissão jurídica por conta do regime jurídico do casamento.

Não há maiores discussões na doutrina e jurisprudência, que por se enquadrar o ITD na hipótese de tributo lançado por declaração, há de se aplicar a regra do Art. 173, I do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A divergência se configura na definição do exercício em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso em tela, a suposta doação ocorreu no exercício de 2012 e foi lançada na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda do Exercício de 2013 – Ano Calendário de 2012.

Ora, se foi efetuada uma doação mediante transferência bancária, cujo sigilo impede o Estado de obter a informação da sua existência, este só poderá efetuar o lançamento quando do seu conhecimento, ou seja, a partir da declaração. Só pode ser essa a inteligência de tal dispositivo.

Se assim não fosse, bastaria que tanto o doador quanto o donatário lançar o imposto na Declaração de Ajuste Anual somente após 5 anos, mediante declaração retificadora para se furtar ao pagamento do imposto devido.

Sendo assim, na situação em tela, o prazo se iniciou em 1º de janeiro de 2014, primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a partir da Declaração efetuada no exercício de 2013, e se encerraria em 31 de dezembro de 2018.

Portanto, tendo sido a Autuada notificada do lançamento em 16 de julho de 2018, esta notificação é eficaz para abranger fatos declarados durante o exercício de 2013.

Diante do exposto, não acolho a decadência suscitada.

No mérito, conforme já esposado, a infração é insubstancial por falta de substrato jurídico. Sendo o regime de casamento o da comunhão parcial, não há doação entre o casal, salvo se realizada entre bens incomunicáveis, o que não se refere a numerário.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade quanto ao mérito e, decisão por maioria em relação à decadência, com voto em separado de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206921.0081/17-0**, lavrado contra **MARIA DO ROSÁRIO VIANNA DE MAGALHÃES**.

VOTOS VENCEDOR (Mérito) VENCIDO (em relação à decadência) – Conselheiros(as): Henrique Silva Oliveira, Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e José Raimundo de Oliveira Pinho

VOTO VENCEDOR EM SEPARADO (Decadência) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Eduardo Ramos de Santana e Maurício Souza Passos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO EM SEPARADO  
(Decadência)

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS