

A. I. N° - 278905.0041/22-0
AUTUADA - HUMBERTO ARAÚJO
AUTUANTE - SANDOR CORDEIRO FAHEL
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ OESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 10.07.2024

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0128-05/24-VD**

EMENTA: ITCMD. FALTA DE RECOLHIMENTO. TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS. SUPERAVALIAÇÃO DE BEM IMÓVEL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INCABIMENTO TEMPORAL. Durante a instrução processual, ficou evidenciada a superavaliação do imóvel rural transmitido, demonstrada pelo autuado e reconhecida pela Fazenda Pública. Refazimento dos cálculos apontou para imputação requantificada sem contar com resistência do impugnante. Por outro lado, não pode o sujeito passivo responder pela exigência como devedor solidário, mas deve suportá-la como contribuinte, na proporção do quinhão herdado. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cumpra inicialmente afirmar que o presente relatório obedece às premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, mormente quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, inclusive adaptados para as sessões virtuais de julgamento.

Sob o código 041.002.005, o auto de infração sob exame, lavrado em 01/9/2022, possui como fundamentos a falta de pagamento do imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD), no montante histórico de R\$ 823.135,70, alíquota de 8%, acrescido de penalidades pecuniárias, **em face de transmissão *causa mortis* de direitos reais sobre bens imóveis, efetuada no ano-calendário de 2021**, sendo que R\$ 411.567,85 lançados em decorrência do espólio de Anísio Araújo (infração 01), e R\$ 411.567,85 lançados em decorrência do espólio de Nair Nazareth de Araújo (infração 02).

O enquadramento legal se deu nas duas infrações pelo art. 1º, II, da Lei nº 4.826/89 (lei institutiva do ITD na Bahia), mais multa de 60%, prevista no art. 13, II, da lei atrás referida.

Juntados pelo fisco, entre outros elementos: demonstrativo de cálculo do tributo separado por espólio, guia de informação contendo avaliação dos bens, petição dos herdeiros junto ao Judiciário, despacho da magistrada, certidões de óbito, certidões negativas de débito, boletins de cadastros imobiliários, recibos de entrega de declarações do ITR, extratos bancários, certidão de casamento, certidões de nascimento, certidões de registros de imóveis, termo de contrato de aforamento, certidões de avaliação de imóvel urbano, certidões de avaliação de imóvel rural, certidão de escritura pública de compra e venda e carta de aforamento.

Veio aos autos peça de defesa (fls. 105/113), oportunidade em que a pessoa física autuada, por meio de advogado:

Pede prioridade processual por ser maior de 80 (oitenta) anos, conforme art. 71, *caput* e §§ 1º ao 5º, do Estatuto do Idoso.

Requer nulidade da autuação em virtude de erros “rudimentares” (sic.) insanáveis, identificados no demonstrativo de cálculo do ITCMD exigido, tanto do ponto de vista formal como material, decorrente das seguintes situações fático-jurídicas:

O demonstrativo de cálculo não contém a localidade, denominação ou sigla da repartição, não tem data nem assinatura do servidor, tampouco seu nome por extenso, tampouco o cargo, função e número do seu cadastro funcional, em desatenção ao art. 15 do RPAF-BA. Isto porque a forma prevista em lei é requisito indispensável à validade do ato administrativo.

O demonstrativo de cálculo do imposto, não obstante os falecimentos terem ocorrido em datas diferentes, atribui o mesmo valor para as duas heranças. Entretanto, a despeito da meação, é essencial que cada herança seja calculada individualmente. A inércia dos herdeiros em providenciar o arrolamento em nada muda o direito material, de sorte que compete ao fisco distinguir da herança a cota de meação relacionada ao cônjuge supérstite.

As multas propostas de 5% estão com o valor incorreto, sem observar a meação, pois os óbitos sucederam em datas diferentes. Logo, os valores de multa por atraso no lançamento não podem ser iguais.

Houve excesso na avaliação do imóvel rural denominado de Fazenda Ipameri. A avaliação do fisco apontou para um valor de R\$ 9.017.100,00, bem acima de quanto efetivamente vale, com conotações confiscatórias, sem acusar quais os critérios adotados para fixação de tamanha quantia. Adita que a declaração do ITR alusivo ao referido bem prestada ao fisco federal montou R\$ 270,00 (duzentos e setenta reais), bem aquém do encontrado pelo fisco estadual.

Os DAEs (documentos de arrecadação estadual) não foram emitidos contra todos os herdeiros, na proporção do quinhão que lhes compete, ao arrepio do art. 35 do CTN, parágrafo único, de seguinte dicção: “Nas transmissões causa mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os herdeiros ou legatários”. O fato do autuado ser o inventariante não altera nada a responsabilidade dos herdeiros, três ao todo, respondendo cada um deles pelo tributo na proporcionalidade da partilha que lhes cabe.

Há erro de identificação do autuado, logo ilegitimidade passiva, posto que os contribuintes são os herdeiros, e o inventariante autuado só poderia ser responsabilizado caso aqueles, recebendo as guias para pagamento, não procederem à sua liquidação. Somente depois disso haveria responsabilização por solidariedade.

Em acréscimo, afirma que o crédito tributário é inexigível porque a partilha ainda não se concretizou judicialmente, nos moldes dos arts. 39 e 40 da Lei baiana do ITCMD.

No mérito, aponta haver retificação do título aquisitivo do imóvel rural em foco, de modo que tomou a iniciativa de com base nestes elementos, impugnar a avaliação estatal, apesar de ter sido informado que um dia antes a ação fiscal se iniciara.

Demanda, em síntese, a nulidade da autuação e do demonstrativo de cálculo do imposto, com recálculo do seu valor nas bases reclamadas.

Juntados pelo autuado, entre outros subsídios, guia de pagamento do ITR, e pronunciamento da Fazenda Pública estadual apontando haver ação fiscal instaurada antes da manifestação do sujeito passivo.

O representante estatal, em seu informativo (fl. 129):

Assinala que os valores dos imóveis datam do período em que o procedimento de cálculo do ITCMD foi formalizado, não importando o valor do bem à época dos falecimentos. Adita ainda o seguinte: “O espólio é o resultado da divisão igualitária dos bens do casal, divididos em processos. Matematicamente, qualquer forma em que o Grupo ITD considerasse a partilha, o resultado seria o mesmo”.

Sustenta que a cobrança trata de multa formal e o percentual é sobre o montante levantado.

Os levantamentos fiscais estão contidos no sistema SEI e qualquer impugnação de valores foi debatida naquele processo.

Os DAEs foram emitidos a pedido dos responsáveis.

Foi solicitado ao juiz a expedição do Formal de Partilha, conforme se vê à fl. 19, “fundo” (sic.), do processo.

O questionamento do montante coligido foi efetuado nove meses depois da expedição do documento de arrecadação e após a lavratura do auto de infração.

Vindo o PAF para este Conselho, sob outra relatoria, decidiu-se (fl. 136) pela conversão em diligência com o fito do autuante ou outro auditor designado: i) fornecer ao autuado cópias dos processos administrativos lá indicados, onde constem o demonstrativo de cálculo do ITCMD e o despacho que faz a sua inclusão no sistema SEI; ii) intimar o autuado a exhibir provas de que a fazenda sob foco teve reavaliação de preço procedida pelo Município de Formosa do Rio Preto, com redução de área e valor; iii) adoção das medidas processuais naturais consequentes.

Intimado regularmente dos atos, o autuado (fls. 148/149):

Diz ter acostado documentação relativa à redução do “valor da área” (sic.) e o georeferenciamento que diminuiu a extensão do imóvel rural sob debate, além de certidão passada pela prefeitura do município atrás mencionado, indicando o valor venal de R\$ 1.250,00, datada de 15.7.2022, além de memorial descritivo do georeferenciamento, acusando a extensão de 1.422,95 hectares.

Diz ter apresentado a correta e definitiva certificação de georeferenciamento do Incra e que tomou conhecimento de que uma área ficou de fora daquela certificação, pelo que providenciou sua retificação para 1.524,9495 hectares.

Junta certidão de avaliação de imóvel rural, memoriais descritivos expedidos pelo Incra, requerimento para averbação de certificação do citado georeferenciamento, além de laudo técnico elaborado por engenheiro agrônomo.

Processo é enviado para análise do Grupo ITD (fl. 172), oportunidade em que acabou sendo refeita a avaliação da Fazenda Ipameri, com alterações da área total do imóvel e do valor encontrado por hectare, afetando também a alíquota aplicável, de modo que foi reduzida a base de cálculo para R\$ 1.906.186,87, com base em 1.524,9495 hectares, reduzindo também o lançamento do tributo para R\$ 84.682,12, cifra recalculada para cada infração (fls. 173/176).

Redistribuído o processo para esta relatoria.

Considero suficientes para formação da minha convicção os elementos probatórios carreados aos autos, estando o PAF devidamente instruído.

É o relatório.

VOTO

Cabe apreciar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.

Em primeiro lugar, uma apreciação de ordem procedimental processual: efetivamente, o autuado demonstrou possuir mais de 80 anos de idade. Nestas condições, segundo o Estatuto do Idoso, art. 71, § 5º, tem ele prioridade especial no andamento dos processos. Neste sentido, **acolhe-se o pleito de preferência**, de modo que assim seja observado na tramitação deste PAF, não só da parte dos órgãos de preparo, como também na efetivação dos demais atos processuais.

Arguições de nulidade da autuação são esboçadas pelo impugnante. Vamos à análise delas.

O demonstrativo do cálculo do ITD decorre de formulário preenchido por prepostos da Fazenda Pública Estadual, documento integrante de processos administrativos acessíveis pelo sistema SEI. O processo administrativo de índole tributária é regido pelo princípio do formalismo moderado. A falta das solenidades apontadas não desnatura a cobrança sob exame. **Nulidade afastada.**

Trata-se neste PAF de dois espólios, esposo e esposa falecidos, deixando três filhos, logo duas sucessões. Cada um dos espólios compõe uma infração. Os valores iguais são exatamente em

virtude da meação, a mulher perecendo primeiro do que o marido. O pedido processual feito pelo autuado já pede a liquidação sucessória dos dois espólios, simultaneamente. O crédito tributário foi constituído levando em conta a distinção dos fatos geradores. **Nulidade refutada.**

Também não vinga o questionamento do percentual de multa estabelecido em 5%.

Veja-se o que diz o dispositivo da Lei baiana do ITCMD:

Art. 13. O descumprimento de obrigações principais e acessórias previstas nesta Lei e em normas regulamentares sujeitará o infrator, sem prejuízo do pagamento do imposto e dos acréscimos tributários cabíveis, às seguintes penalidades:

I - 5% (cinco por cento), sobre o valor do imposto devido quando o inventário ou arrolamento não for requerido no prazo de 60 (sessenta) dias, a contar da data da abertura da sucessão, independentemente do recolhimento do tributo no prazo regulamentar;

Note-se que a penalidade decorre de inadimplemento de obrigação acessória, qual seja, a apresentação extemporânea do pedido de inventário ou arrolamento. Não importa se os óbitos ocorreram em datas diferentes. Aliás, melhor razão para isso. Para cada evento que implicaria em transmissão *causa mortis*, um prazo a ser contado. No falecimento da mãe, 60 dias depois; no falecimento do pai, 60 dias depois. O pedido de transmissão foi efetuado anos depois dos óbitos. Não há gradação da pena, a depender do tempo de atraso, isto é, passado um dia, aplica-se a sanção. Se o valor do tributo é o mesmo para cada sucessão, a penalidade pecuniária será a mesma. **Nulidade rejeitada.**

Pede-se ainda que seja o crédito reconhecido como inexigível, haja vista não ter ocorrido à época o fato gerador – a transmissão propriamente dita.

Está comprovado nos autos que o inventariante autuado requereu em juízo a expedição do Formal de Partilha, de modo que, para a transmissão ser concretizada, necessário seria discutir e pagar o imposto estadual em comento. Neste eixo, representando os espólios, agiu em nome dos demais herdeiros no sentido de a transmissão ser realizada. E para esta ser realizada, haveria a intervenção dos prepostos fazendários, não só estipulando a base de cálculo do ITCMD, mas também decidindo pela sua fixação e imposição de pagamento. Este passo precede a decisão final do Judiciário.

Oportuno fazer emergir os comandos da Port. Conjunta PGE/SEFAZ, Nº 04, de 21/10/2014, com destaques desta relatoria:

Art. 1º A partir de 1º de dezembro de 2014, **os contribuintes** do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens e Direitos (ITD) de que trata a Lei Estadual nº 4.826, de 28 de dezembro de 1988, regulamentada pelo Decreto nº 2.487, de 16 de junho de 1989, **deverão observar os procedimentos para declaração, cálculo e recolhimento** dos impostos previstos nesta Portaria.

...

Art. 3º O cálculo do ITD e a emissão do respectivo DAE **serão requeridos na Unidade Fazendária cuja atuação abranja a Comarca** onde ocorrer o inventário, arrolamento, divórcio ou doação

...

Art. 4º O requerimento poderá ser feito:

...

II - pelo **inventariante**/responsável/divorciando(a), que deverá comprovar sua condição quando da apresentação do requerimento e demais documentos constantes do Anexo I, desta Portaria;

...

Art. 5º O requerimento e os documentos relacionados nos Anexos I e II deverão ser apresentados nos Postos de Atendimento da SEFAZ localizados nas unidades do Serviço de Atendimento ao Cidadão - SAC, nas Inspetorias Fiscais ou nos Postos de Atendimento - PA, devendo, após conferência pelo servidor, serem reunidos em forma de processo que será **registrado no Sistema de Protocolo - SIPRO e encaminhado ao setor próprio de análise e cálculo do imposto.**

...

Art. 6º Verificada a regularidade e suficiência dos documentos apresentados, o preposto fiscal **efetuará o cálculo do imposto**, observando as alíquotas da legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, nos termos do Anexo III.

...

Art. 8º Depois de efetuado o cálculo do imposto pelo preposto fiscal, nos termos do art. 6º, **deverá ser emitido Documento de Arrecadação Estadual – DAE, para recolhimento do imposto**.

...

Art. 10. A **homologação do pagamento do ITD será realizada pelo preposto fiscal cuja atuação abranja a Comarca onde corre o inventário** ou divórcio ou se processa a doação.

Estes são os procedimentos a serem seguidos para definição do valor do imposto estadual em comento.

Por outro lado, não há que se falar em inexigibilidade do imposto porque a partilha ainda não se materializara. O RITCMD da Bahia contraria tal afirmativa:

Art. 38. Os serventuários que tiverem de lavrar instrumento translativo de bens e direitos sujeitos ao ITD, **exigirão que lhes seja apresentado o comprovante do recolhimento** do imposto ou do reconhecimento da não incidência ou da isenção.

...

Art. 40 Nas demais hipóteses o prazo será de 30 (trinta) dias contados:

- a) da lavratura do instrumento particular da transmissão sujeita ao ITD;
- b) nos casos de arrecadação do imposto em processo judicial, da publicação da sentença que julgue os cálculos, ou da publicação de decisão judicial que determine o recolhimento do imposto em arrolamentos, separações judiciais, divórcios, partilhas, e demais processos;
- c) da data em que se tornar imutável, na via administrativa, a decisão que julgar a impugnação ou recurso;
- d) antes da tradição nas transmissões verbais por ato entre vivos sujeitas ao imposto.

Logo, a ausência de recolhimento trouxe como consequência a constituição do crédito tributário, tal como se vê, de acordo com as determinações contidas nos arts. 31 e 33 do RITCMD-BA, *verbis*:

Art. 31. Compete à SEFAZ, nas transmissões causa mortis e na doação, a qualquer título, sujeitas ao ITD, a sua fiscalização e homologação do pagamento.

Parágrafo único. Verificado o não recolhimento do imposto ou seu recolhimento a menor, ou infração às normas legais e regulamentares será o contribuinte ou o responsável autuado, observadas as normas do RPAF.

...

Art. 33. A SEFAZ investigará sobre a existência de herança sujeita ao imposto, requisitando às autoridades competentes as necessárias informações, podendo examinar quaisquer documentos em cartórios.

Nulidade repulsada.

Dentro da trilha argumentativa defensiva, o sujeito passivo alegou ter havido superavaliação de imóvel rural inventariado, denominado de Fazenda Ipameri. Num primeiro momento, a investigação fazendária pendeu para o valor venal de R\$ 9.017.100,00, com a contraposição do contribuinte de que o pagamento do ITR foi de apenas R\$ 270,00. Sem embargo, num segundo momento, à vista da exposição de memoriais descritivos de georeferenciamento, certificação respectiva e laudo técnico, entre outros subsídios instrutórios, o fisco estadual reviu a primeira quantificação, baixando a quantia estimada para R\$ 1.906.186,87, partindo da área de 1.524,9495 hectares. Com isso, o imposto inicialmente lançado caiu para R\$ 84.682,12 inclusive por conta da aplicação de alíquota menor, em face de cada infração, redundando na soma histórica de R\$ 169.364,24.

Efetivamente, de acordo com o sitio eletrônico acessado pelo link <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/documentos-tecnicos/vtn/valores-terra-nua-2022.pdf/view>, verifica-se a adoção do valor de R\$ 1.250,00 por

hectare para a terra nua em imóveis rurais de determinadas características situados em Formosa do Rio Preto. Isto seguramente passou pelo crivo das autoridades fazendárias competentes. Logo, R\$ 1.250,00 multiplicados por 1524,9495 hectares resulta em R\$ 1.906.186,87, exatamente a importância admitida pelo Estado.

É de competência de servidores da Fazenda estadual especialmente designados estipularem valores para fins de quantificação da base imponible do ITCMD, sujeita a avaliação contraditória do sujeito passivo. Foi este último quem trouxe os dados para recálculo do valor venal, aceitos pelo fisco, tanto que apresentou novos subsídios às fls. 173 a 176.

É de se admitir, portanto, a alteração da quantia do imposto, no total histórico de R\$ 169.364,24.

Todavia, cumpre apreciar ainda um ponto fundamental para o desate da questão: a ilegitimidade passiva do autuado, arguida na defesa.

Com efeito, a cobrança está direcionada para o Sr. Humberto Araújo, um dos herdeiros dos dois patrimônios e também inventariante escalado para gerir os espólios. Tanto é que o requerimento judicial trazido no PAF aponta ser ele quem se prontifica para ficar à frente das medidas de transmissão, pedindo inclusive a expedição do Formal de Partilha, título aquisitivo da transmissão pelo evento morte.

O despacho da magistrada anexado à fl. 20 nomeia o autuado como inventariante dos patrimônios a serem transmitidos.

Dito isso, a responsabilidade tributária do inventariante tem previsão no art. 5º da Lei 4.826/89, de seguinte teor:

Art. 5º São contribuintes do Imposto:

I - nas transmissões “CAUSA MORTIS”, os adquirentes dos bens ou direitos transmitidos;

...

Art. 6º Nas transmissões e doações que se efetuarem sem o pagamento do imposto devido, são solidariamente responsáveis o doador e o inventariante, conforme o caso.

Entendemos que, no instante da lavratura do auto de infração *sub judice*, a transmissão *causa mortis* não tinha ocorrido. Não há evidências nos autos disto, até porque os oficiais públicos, os serventuários e auxiliares de justiça assumiriam responsabilidade tributária pela obrigação em análise, nos moldes do art. 7º da lei retro mencionada.

A autuação, por sua vez, não tem fundamento em responsabilidade solidária. Logo, não pesa sobre o autuado responder pelo total da dívida do ITCMD, não obstante o valor inicialmente exigido deixasse de fazer a proporcionalidade cabível pela cota de cada herdeiro, no total de três, **inclusive o impugnante**.

Haveria a solidariedade se fosse expedido o Formal de Partilha, repartido o patrimônio, distribuídos os quinhões e o ITCMD não fosse adimplido. Esta é a melhor interpretação para ser dada ao art. 7º da Lei 4.826/89.

A relação jurídico-tributária nasce primeiro só com os contribuintes, com o advento do óbito e abertura da sucessão, até a partilha. **Realizada esta sem pagamento do imposto estadual**, surge a responsabilidade solidária do inventariante, o que soa coerente, pois o inventariante (que pode ser um terceiro estranho à sucessão) concorreu em não cuidar das obrigações decorrentes do inventário e dos herdeiros; agora, sim, o sujeito ativo pode investir indistinta e concomitantemente contra os herdeiros e o inventariante, nos termos do art. 134, IV, do CTN, além de surgir também a responsabilidade subsidiária dos serventuários e demais pessoas que concorreram em materializar a transmissão. Como se sabe, responsabilidade solidária não se confunde com responsabilidade subsidiária, pois essa só é invocada quando exauridos todos os esforços de recuperação do crédito tributário junto ao contribuinte e/ou ao responsável solidário.

No presente caso, à época da lavratura do lançamento de ofício, a transmissão não havia sido materializada. Salvo melhor juízo.

Por outro lado e fora de qualquer dúvida, o defendente coloca-se na relação jurídico-tributária na condição de contribuinte, por ter relação pessoal e direta com o fato gerador, na inteligência do art. 121, parágrafo único, I, do CTN, não como responsável solidário, a despeito das discussões que existem derredor do alcance da responsabilidade prevista no art. 134 do CTN. Deste modo, o autuado não pode absorver o valor total do tributo estadual, mas pode – e deve – suportar a terça parte na condição de herdeiro contribuinte, inclusive de parte da multa de 5%.

Nesta linha, a quantia histórica total de R\$ 169.364,24 deve ser dividida entre os três herdeiros contribuintes, de modo que, *in casu*, o autuado, na condição de um deles, deve assumir a dívida histórica de R\$ 56.454,74, mais consectários.

Auto de Infração julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE, na quantia de R\$ 56.454,74, mais consectários.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278905.0041/22-0**, lavrado contra **HUMBERTO ARAÚJO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor histórico de **R\$ 56.454,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 13, inciso II da Lei nº 4.826/89, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de junho de 2024.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR