

A. I. N° - 281392.0249/23-3  
**AUTUADO** - MAILU CARDOSO DA GUARDA MATOS  
**AUTUANTE** - PAULO CÂNCIO DE SOUZA  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFRAZ ITD  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 04/09/2024

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0143-03/24-VD**

**EMENTA:** ITD. DOAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O ITD tem como fato gerador a transmissão “causa mortis” e a doação, a qualquer título de: propriedade ou domínio útil de bem imóvel por natureza ou acessão física, nos termos da Lei civil; direitos reais sobre imóveis; bens móveis, direitos, títulos e créditos. Ficou comprovado que o sujeito passivo não recolheu o valor do imposto efetivamente devido. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 16/11/2023, refere-se à exigência de R\$ 209.089,32 de ITD, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 041.001.001: Falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ITD incidente sobre doação de créditos, nos meses de novembro de 2018 e novembro de 2019.

Em complemento, consta a informação de que o Contribuinte declarou doação de R\$ 3.993.345,12 no IR ano calendário de 2018 e doação de R\$ 1.980.635,82 no ano calendário de 2019.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 18 a 43 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da Defesa, diz que foi intimado para efetuar o recolhimento do débito reclamado no Auto de Infração ou apresentar defesa. Contudo, apesar do respeito ao trabalho do Auditor Fiscal, discorda da autuação, pelos motivos que passa a expor.

Pede que seja decretada nulidade do lançamento alegando ausência de relação fático-jurídica em razão de: a) inexistência de declaração de doação. b) inexistência de apontamento do doador.

Menciona que, no campo da relação jurídico-tributária, em se tratando do campo de incidência de uma exação, é necessária, para além da depuração da regra-matriz, identificar a forma e a fonte do lançamento para a apuração de sua regularidade formal.

No campo da fonte e forma do lançamento, verifica-se a partir da leitura do Auto impugnado, que o Autuante apontou que a Impugnante teria deixado ou recolhido o ITD a menor incidente sobre "doação de créditos". Em termos objetivos, alega que nunca houve doação de qualquer crédito do falecido esposo da Sra. Mailu, tendo em vista a sua meação.

Diz que se verifica, na Escritura Pública de Inventário e Partilha do Espólio de Wiriton Silva de Matos, falecido em novembro de 2017 e lavrada em 04/01/2019 no 6º Tabelionato de Notas da Comarca de Salvador (Doc. 9), este era casado com a Impugnante via regime de comunhão universal de bens desde 15/12/1984 (destaque para a 3<sup>a</sup> página da escritura).

Pergunta, sendo cônjuge do Sr. Wiriton, como poderia a Impugnante receber doação do patrimônio do casal, ou seja, do Sr. Wiriton e da Sra. Mailu para a própria Sra. Mailu? Se a Sra. Mailu era dona de metade do patrimônio como poderia, ao transferir para si, pagar imposto de doação para si própria?

Afirma que não há no Auto de Infração qualquer informação que aponte o regime matrimonial informado pela Contribuinte ao Auditor, conforme *e-mail* enviado à época (Doc. 08), e que, portanto, demonstra que este simplesmente desconsiderou a sociedade conjugal que existia entre o casal.

Diz que é preciso especificar quem fez a doação e isto, o Auditor não se desincumbiu. Menciona que, diferentemente do quanto alegado, não houve qualquer declaração de doação formulada pela Impugnante.

Destaca que as declarações patrimoniais não onerosas, como doação, são declaradas no Campo 14 da DIRPF, de nome "14 - Transferências patrimoniais doações e heranças".

No caso, como demonstra a DIRPF da Autuada, referente ao Ano-Calendário 2018 e Exercício 2019 (Doc. 11) e referente ao Ano-Calendário 2019 e Exercício 2020 (Doc. 12), a declaração foi via campo 19, de nome "Transferências patrimoniais meação e dissolução da sociedade conjugal e da unidade familiar". (apresenta o *print* apenas do primeiro, para fins visuais).

Registra que a informação prestada e constante do Auto de Infração não condiz com a realidade fática, em manifesta ofensa ao RPAF vigente, segundo o qual, em seus artigos 2º e 46, que transcreveu.

Diz que a autuação aponta a não verificação dos documentos apresentados pela Impugnante no curso da ação fiscal, como comprova a comunicação firmada por *e-mail* (Doc. 08), desconsiderando que a Defendente nunca declarou ter recebido doação, como aponta o Auto de Infração na descrição da Infração 01, mas, declarou ter recebido transferências patrimoniais decorrentes de meação, fato este sequer considerado, embora efetivamente comprovado nos documentos enviados ao Auditor cuja íntegra segue anexada e já mencionada, item a item, na peça defensiva.

Ressalta que neste sentido, já se manifestou o Conselho de Fazenda Estadual, em situação parecida, quando os dados apresentados pela autuação não terem sido suficientes para a apuração do tributo, pela nulidade. Cita o Acórdão CJF Nº 0030-11/21 e diz que na mesma vertente, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se manifestou (transcreve as ementas).

Assim, tendo em vista a divergência apontada no Auto com a realidade fática, pugna pela nulidade do Auto de Infração, com fundamento nos artigos 2º e 46 do RPAF.

Também requer a nulidade do lançamento, alegando ilegalidade da cobrança de ITD com base em Convênio de intercâmbio de informações fiscais. Alternativamente, o não atendimento ao art. 46 do RPAF-BA.

Menciona que desde a promulgação do Código Tributário Nacional, nos termos do caput do seu artigo 199 é permitido à administração tributária o intercâmbio de informações entre os entes federativos de forma a aprimorar a fiscalização dos respectivos tributos, desde que tal troca de dados de contribuintes se dê a partir de lei ou convênio.

Ressalta que o artigo 37, XXII da Constituição Federal, prevê a possibilidade de troca de informações e cadastros fiscais como forma de aprimoramento da arrecadação e custeio da máquina estatal, tendo em vista a sua finalidade essencial, desde que tal troca seja baseada também em lei ou convênio, conforme redação dada após a promulgação da Emenda Constitucional 42 de 2003.

Diz que no presente caso, conforme se observa na leitura do Auto de Infração, na parte de descrição da suposta infração cometida pela Impugnante, consta que a apuração foi feita por meio da prestação de informações pela Receita Federal através de Convênio de Cooperação Técnica com a SEFAZ/BA.

Trata-se do Convênio de Cooperação Técnica firmado em 1999, fundamentado nos artigos 7º e 199 do Código Tributário Nacional e na Instrução Normativa SRF/ nº 20 de 1998, conforme indicado na intimação fiscal referente à autuação.

Em breve síntese, o Estado da Bahia, após afirmar ter firmado convênio específico com a União e outros entes federativos, passou a receber informações de cooperação técnica acerca de doações realizadas, declaradas ao Fisco Federal, porém, não declaradas ao Fisco Estadual e, por consequência, sem o recolhimento do tributo estadual.

Inicialmente, salienta que em 1999, quando da assinatura do inominado Convênio (Doc. 05.1), não houve a publicidade plena do ato administrativo em questão, uma vez que não houve a publicação da íntegra do convênio, mas tão somente o seu extrato (Doc. 05.2).

Posteriormente, em 2003, um Termo Aditivo foi assinado entre a Secretaria da Receita Federal e a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (Doc. 05.3), porém, também sem publicação do mesmo, sequer com "Extrato", como ocorrido nas demais situações indicadas.

Relata que, anos depois, já em 2010, houve a assinatura do Protocolo de Cooperação 2/2010 (Doc. 05.4) cuja publicação se deu somente por extrato, nos termos do quanto divulgado no D.O.U. de 31 de agosto de 2010 (Doc. 05.5), alterando, portanto, o Termo de 1999, cujas obrigações foram sucedidas e não atendidas pela Fiscalização, que deixou de entregar tais documentos ao contribuinte. Caso o Patrono Signatário não soubesse de sua existência, a Impugnante poderia ter sua defesa prejudicada.

Sobre o tema, suscita, desde já, que há flagrante ofensa ao princípio da publicidade, que não pode ser interpretado como mera indicação de dispositivo - nesse caso, a mera indicação de existência de convênio previsto no CTN e na CF. Diz que a extensão do referido princípio, em verdade, diz respeito à publicação de toda uma regra firmada entre a administração tributária dos entes federativos, as quais devem seguir, no caso em tela, às cláusulas lá existentes.

Afirma que a referida regra deve ser de conhecimento de todos, sobretudo do contribuinte, para que lhe seja assegurado o conhecimento do cumprimento e da existência de lei ou convênio que legitimem o ato administrativo de troca de informações fiscais e do próprio lançamento.

Frisa que não está falando do devido processo legal, com acesso aos prazos legais para defesa ou recurso, ou, ainda, acesso ao Judiciário. Está falando da plenitude da ampla defesa e contraditório, da possibilidade de se exercer de forma ampla, clara e irrestrita tal princípio.

Diz que o contribuinte que não tem acesso à norma legal — lei ou convênio — para a qual a legislação constitucional e infraconstitucional exige a sua existência e publicidade, tem ceifado o seu direito à ampla defesa e contraditório. O fiscalizado não sabe se o procedimento de intercâmbio de informações é legal, se existe algo que fundamente este intercâmbio, ou, ainda, se a troca de informações foi feita nos termos firmados entre os entes signatários.

Ainda, ao analisar o convênio e a forma como as informações são tratadas, entende restar claro o desrespeito ao mesmo.

A título exemplificativo, informa que em pesquisa de julgados do CONSEF sobre o tema, constatou no julgamento do A. I. N° 232951.0143/13-8, no âmbito e competência da 2ª CJF do CONSEF/BA, em voto separado do Conselheiro Daniel Ribeiro (Doc. 06.1), decidiu que os lançamentos não guardam qualquer critério com o quanto previsto no convênio.

Acrescenta que no julgamento do AI 279268,0209/13-9 (Doc. 06.2), constata-se que a fundamentação da troca de informações é através do mencionado Protocolo de Cooperação nº 2/2010 - VI ENAT (03.04 e 03.05) e não do convênio mencionado, qual seja, de 1999, que já foi substituído alterado pelo de 2004 e substituído pelo de 2010.

Desta leitura, afirma que se depreende claramente que o lançamento é feito na base da informalidade, com simples acesso a um programa não padronizado da Receita Federal ou de seu sistema online, não tendo obedecido, no caso em análise, o quanto previsto no convênio, em sua Cláusula Quinta, inclusive, por ser feito com lastro no Protocolo de Cooperação firmado em 2010 e não no Convênio.

Para que seja feita a troca de informações *online*, afirma que existe um procedimento de acesso ao sistema informatizado da Receita Federal do Brasil, o qual claramente não existiu no Auto de Infração impugnado, já que nada foi apresentado à Impugnante. De igual forma, inexistiu a mencionada Apuração Especial, posto que, somente o sistema informatizado, próprio e desenvolvido pela SERPRO poderá legitimar a troca de informações e não meras planilhas ou informações existentes em programas ordinários e não os exigidos pelo Convênio.

Diz que em ambos os casos, conforme previsão contida no mencionado convênio e nos termos da Instrução Normativa SRF 20/1998 (Doc. 07.1) e da Portaria SRF 450/2004 (Doc. 07.2), a qual revogou a Portaria SRF 782/1997, o acesso à informação se dará por meio de sistema da Receita Federal do Brasil o qual poderá ser acessado online ou por sistema próprio mediante Apuração Especial o que não aconteceu no presente caso.

Destaca, por fim, que o lançamento do Fisco Estadual no presente caso, apesar de fora do formato de troca de informações junto à Receita Federal do Brasil, ainda carece de dados sobre a origem dos valores e, ainda, acerca do cadastro do contribuinte.

Alega que a Intimação Fiscal sequer traz a indicação da forma de acesso aos dados (*on-line* ou mediante Apuração Especial), o que não aconteceu em quaisquer dos casos.

Por tais razões, alega que ao não cumprir o quanto previsto no convênio e demais normas de acesso à informação, sigilo fiscal e troca de informações fiscais, o Estado da Bahia, mais uma vez, efetua lançamentos de forma ilegal, já que os documentos de terceiros, da Receita Federal do Brasil, não foram expostos no Auto de Infração, quando o deveriam, na forma do artigo 46 do RPAF-BA.

Pugna pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, alegando é que baseado em troca de informações realizadas com fundamento em convênio utilizado de forma ilegal e inconstitucional e, que, frisa, cujos critérios sequer foram devidamente cumpridos pela SEFAZ, especialmente quanto aos termos impostos pela legislação que rege o tema, e, também, por ofensa ao art. 46 do RPAF.

Caso assim não se entenda, requer subsidiariamente que o presente feito seja convertido em diligência para sanar os vícios decorrentes da fiscalização, em especial para que sejam cumpridos os ditames estipulados pela Cláusula Quinta do Convênio Inominado de Cooperação Técnica datado de 1999, através de Apuração Especial, cujos critérios utilizados devem, ainda, estar presentes de forma expressa no Auto de Infração e na Intimação Fiscal.

Ainda em sede preliminar, diz que é preciso apontar que, mesmo sem saber a razão, já que não consta no Auto de Infração o motivo de recusa das informações prestadas, o Autuante desconsiderou todas as informações prestadas por *e-mail* pela Impugnante.

Diz que se verifica nos *e-mails* anexados (Doc. 08), a contribuinte enviou ao Sr. Paulo Câncio de Souza a Escritura Pública de Inventário e Partilha (Doc. 09), com cálculos homologados pela SEFAZ a seu favor, no montante de R\$ 2.679.754,64 (dois milhões, seiscentos e setenta e nove mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), além dos valores recebidos a título de VGBL nos exercícios de 2018, na qualidade de segurada.

Observa que tais documentos e valores sequer foram considerados, ou, pior ainda, que foram descartados sem qualquer justificativa plausível ou qualquer racional cognitivo mínimo para explanar a sua recusa.

Ressalta que nos processos administrativos e judiciais, para além da ampla defesa e contraditório, aqui exercido pela Impugnante, é preciso também que a verdade material, a verdade fática faça parte dos autos, tendo o Autuante omitido os dados que recebeu, gerando uma autuação gigantesca contra o contribuinte, equivalente, com juros e multa, a aproximadamente 10% de seu patrimônio bruto.

Alega que tal omissão, deliberada ou não, viola frontalmente diversos dispositivos que regem o processo administrativo fiscal no Estado da Bahia, na forma do RPAF - Decreto nº 7.629/1999, especialmente sem seus artigos 2º e 46.

Menciona que a Fiscalização não apresentou no Auto de Infração lavrado (Doc. 03) os motivos e fundamentos da recusa das informações prestadas, gerando assim, omissão de todo esclarecimento prestado anteriormente, podendo gerar, inclusive, influência sobre as conclusões dos julgadores desta Impugnação e de eventual Recurso, se for o caso, já que informações foram prestadas e omitidas pela Fiscalização.

Também alega ofensa aos artigos 28, § 4º, II, e; 39, IV, "b", todos do RPAF, afirmando que o Autuante deixou de considerar, em seus cálculos, as provas apresentadas pela Autuada em suas planilhas, sem qualquer justificativa para sua exclusão, sendo, apenas e tão somente omissos em relação à esta temática.

Assim, pugna pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração em razão da omissão de tais informações, especialmente de eventual fundamento de recusa dos elementos apresentados, tudo com fulcro nos artigos 2º; 28, § 4º, II; 39, IV, "b"; e, 46 do RPAF/BA.

Quanto ao mérito, alega não incidência de ITD em razão do direito à meação, inexistência de doação e inexistência de transferência patrimonial da Impugnante com ela mesma.

Registra que em relação à matéria sucessória, o legislador tratou de diferenciar a meação da herança, estipulando que aquela está intrinsecamente relacionada ao cônjuge, ao passo que esta se refere diretamente aos herdeiros.

Destaca que na lição de Zeno Veloso, o direito hereditário e a meação não se confundem, pois o consorte sobrevivente terá sua parte, ainda que a sucessão não se inicie.

Diz que a concorrência do cônjuge com os descendentes está diretamente ligada ao regime de bens, de modo que será excluído o cônjuge casado no regime de comunhão universal de bens, uma vez que, na condição de meeiro, já detém metade do patrimônio do outro. Entende-se, portanto, que na meação não há de se falar em transferência de patrimônio para o cônjuge sobrevivente, uma vez que a parcela do cônjuge que faleceu já lhe pertencia.

No caso da transferência do direito por herança, há efetiva transferência de patrimônio do de cujus para o herdeiro, fazendo incidir, portanto, o imposto aplicável à transferência de bens em razão do falecimento da pessoa.

No tocante à tributação referente aos casos supracitados, diz que o artigo 155, inciso I da Constituição Federal prevê o imposto sobre transmissão causa mortis — ITCMD ou ITD, tratando, ainda, de suas minúcias no § 1º do mesmo artigo.

Lembra que o fato gerador do referido imposto é justamente a transmissão da propriedade ou de quaisquer bens e direitos, de modo que ocorre no momento do óbito. É o que sedimentou o STJ no julgamento do RESP 679463 SP, cuja ementa reproduz.

Acrescenta que a quitação da obrigação tributária é dos herdeiros, uma vez que é a estes que a herança é transmitida, sendo que o ITCMD recai sobre a totalidade da herança.

Dessa forma, apesar de haver incidência do imposto sobre a sucessão, não haverá incidência sobre a meação, já que esta configura como parte pertencente ao cônjuge sobrevivente, relacionada ao patrimônio comum do casal.

Se não há transferência de propriedade, não haverá incidência do ITCMD sobre a meação do cônjuge/companheiro sobrevivente, pois não há transmissão sobre o que já é seu.

Sobre o tema, reproduz o entendimento da jurisprudência pátria e esclarece que o cônjuge falecido — o Sr. Wiriton Silva de Matos — faleceu em 16 de novembro de 2017, deixando como herdeiros os Srs. Danilo da Guarda Matos e Luane da Guarda Matos Chaves. Deixou, ainda, como viúva meeira, a Sra. Mailu Cardoso da Guarda Matos, ora autuada, conforme atesta a Escritura

Pública de Inventário e Partilha do Espólio de Wiriton Silva de Matos, lavrada em 04/01/2019 no 6º Tabelionato de Notas da Comarca de Salvador (Doc. 09), com parecer homologatório da SEFAZ-BA nos autos do Processo Administrativo de nº 349657/2018-1, com decisão datada de 06/12/2018 e guias pagas em 05/12/2018.

Em que pesem os termos do inventário e partilha e, consequentemente, da sucessão, sejam aprofundados nos tópicos subsequentes em relação aos números, alega que é absolutamente descabida a cobrança de ITD no presente caso, pois, como dito, os valores recebidos a título de meação, como declarados, são insuscetíveis de tributação.

Informa que os valores foram declarados a título de meação e não de doação, como demonstrado no tópico de defesa preliminar "3.1.". Os valores foram recebidos como meação. E, assim sendo, não há que se falar em qualquer valor devido ao Fisco Estadual, especialmente tendo em vista que o patrimônio conjugal formado pelo casal, quando do falecimento do Sr. Wiriton, era muito maior que o valor declarado como meação, conforme seu DIRPF Ano-Calendário 2018 Exercício 2019, no qual é possível observar o patrimônio declarado em 31/12/2017 (Doc. 13).

Por tais razões, entende que deve ser julgada procedente a Impugnação, de forma a ser reconhecida a não incidência do imposto sobre tais verbas.

Pela leitura do Auto de Infração ora impugnado, é possível se verificar que em 2018, o Autuante apontou uma base de cálculo de R\$ 3.993.344,86 (três milhões, novecentos e noventa e três mil, trezentos e quarenta e quatro reais e oitenta e seis centavos), e, em 2019, de R\$ 1.980.635,71 (um milhão, novecentos e oitenta mil, seiscentos e trinta e cinco reais e setenta e um centavos) com a respectiva alíquota de ITD de 3,5% e multa de infração de 60%, além dos demais acréscimos moratórios.

Alega que de acordo com a documentação acostada aos autos, especialmente os comprovantes dos valores levantados e declarados, a autuação não merece prosperar.

Informa que em razão do falecimento do ex-cônjuge da Impugnante, como atesta a Escritura Pública de Inventário e Partilha, já existiam diversos ativos de fundos e VGBL em seu nome que tinham como segurada a Sra. Mailu, Impugnante.

Contudo, por erro de seu contabilista, à época, parte dos valores recebidos a título de beneficiária final dos planos de previdência, assim como, parte dos valores sacados dos fundos existentes, enquanto meeira e titular das contas conjuntas, foi declarado diretamente como meação, não tendo tais saques, por mero desconhecimento da parte Impugnante sido declarados à época da lavratura da Escritura de Inventário, e, tendo tais valores de VGBL sido declarados a tal título.

Logo, se a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos à época da ocorrência do fato gerador, ou seja, da abertura da sucessão, conforme artigo 10 da Lei Estadual nº 4.826/1989, possuem como data base ou fato gerador a data do evento morte que originou a sucessão (página 3 da Escritura Pública de Inventário e Partilha), reiterando-se que a Impugnante era casada com o Sr. Wiriton Silva de Matos desde 15/12/1984, como atesta a 3ª página da Escritura (Doc. 09).

Menciona que nos planos de previdência privada qualificados como Vida Gerador de Benefício Livre — VGBL, eles se enquadram como seguro, nos termos da Resolução nº 140/2005 do Conselho Nacional de Seguros Privados - CNSP (Doc. 10), como já decidido pelo Supremo Tribunal Federal nos autos da ADI 5.485/DF e, ainda, em consonância com os artigos 794 do Código Civil e ao artigo 79 da Lei 11.196/2005.

Afirma que restará demonstrado adiante, que tais verbas, com supedâneo na legislação acima, não podem fazer parte da base imponível relacionada ao ITD, na forma cobrada pela fiscalização.

Cita decisão do Superior Tribunal de Justiça e registra que embora não tenha restado claro na autuação, já que o Autuante sequer faz menção a isto, restará demonstrado que, nas respostas enviadas às solicitações ao Sr. Paulo Câncio de Souza, Autuante, ficou claro e foi explicado que

tais verbas tratadas como doação, tratam-se, em sua maioria, de resgates de seguros, a exemplo de VGBL e, também, valores de sua meação, o que passa a explicar.

Das rubricas acima apontadas, destaca que os valores apontados como VGBL/PGBL/seguro e que foram corretamente recebidos pela meeira Impugnante, na qualidade de beneficiária, como consta em sua Declaração Anual DIRPF 2018/2019.

Informa que, por meio do seu profissional contabilista, declarou de forma equivocada parte dos valores apontados como meação, na qual foi declarado erroneamente à Receita Federal do Brasil o montante de R\$ 3.993.345,12 (três milhões, novecentos e noventa e três mil, trezentos e quarenta e cinco reais e doze centavos) como transferência patrimonial decorrente de meação para 2018 e R\$ 1.980.635,71 (um milhão, novecentos e oitenta mil, seiscentos e trinta e cinco reais e setenta e um centavos) para 2019 (Código 19).

Explica: A Impugnante inseriu neste montante erroneamente, reitera, do Itaú Vida e Previdência S.A., CNPJ 92.661.388/ 0001-90, em 22/03/ 2018, as quantias líquidas de R\$ 989.244,68 e R\$ 29.064,07 (Doc. 14), valor este que constava no patrimônio declarado do de cujus, em 31/12/2017, no montante de R\$ 1.171.362,00 (página 8 de 15 de sua DIRPF) ("A"), não tendo a Impugnante declarado tal valor como benefício de VGBL em sua DIRPF, o que deveria ter acontecido.

Afirma que tal percepção é nítida a partir da leitura da declaração da Autuada, cuja percepção do profissional foi de inserir os dados como meação, quando, tratando-se de verba com natureza securitária, não poderia.

Afirma que deveria ter corrigido tal erro, mas, quando verificou o erro a partir da autuação, tentando corrigi-lo, não o fez, por impossibilidade sistemática, já que a Receita Federal do Brasil não permitia mais a retificação daquela declaração, pelo decurso do tempo (Doc. 15).

Em segundo plano, informa que, para fins de pagamento de despesas correntes, tributos e afins, efetuou saques de investimentos que mantinha em conjunto com seu cônjuge, passível de verificação a partir da análise da DIRPF do Sr. Wiriton com o extrato bancário da Sra. Mailu e conforme comprovante de investimentos, extrato da conta investimento do Sr. Wiriton e transferências enviadas e recebidas da conta conjunta para a conta da Sra. Mailu (Doc. 16).

Assim, abatendo-se os valores recebidos acima ("A + B"), tem um saldo a reduzir de R\$ 2.400.083,04 para o exercício de 2018, erroneamente declarado. O primeiro, por ser seguro, VGBL e o segundo, que, apesar de ser meação, não foi inserido, por falha, no cômputo da base de cálculo daquela apontada no inventário, caso no qual, o montante a ser partilhado deveria ser elevado na proporção de "B", mas, como já ocorrido o prazo decadencial para tanto, deixou de efetuar agora quando da ciência do equívoco.

Com isto, o valor da base de cálculo para o exercício de 2018, no que se refere à eventual apuração, é de R\$ 1.593.262,08 (um milhão, quinhentos e noventa e três mil, duzentos e sessenta e dois reais e oito centavos).

Somado ao montante lançado de 2019 (R\$ 1.980.635,71), se encontra uma base de cálculo, ainda parcial, de R\$ 3.573.897,79 (três milhões, quinhentos e setenta e três mil, oitocentos e noventa e sete reais e setenta e nove centavos).

Diz que é parcial, tendo em vista a extrema e necessária dedução do valor da meação declarado, apurado e validado pela SEFAZ no processo administrativo de Inventário e Partilha, com parecer homologatório nos autos do Processo Administrativo de nº 349657/2018-1, com decisão datada de 06/12/2018 e guias pagas em 05/12/2018, e, lavratura da Escritura Pública de Inventário e Partilha em 04/01/2019.

Registra que se verifica à folha 09 (Folha nº 56 do Tabelionato), que foi declarada a meação de R\$ 2.679.754,64 (dois milhões, seiscentos e setenta e nove mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), valor este absolutamente desconsiderado pelo Auditor Fiscal, sem qualquer motivo, razão pela qual, se deve deduzi-lo do saldo total apresentado, posto que parte

de sua meação também foi recebida no exercício de 2019, conforme lavratura e finalização do inventário neste exercício, motivo pelo qual a base de cálculo real do tributo, neste pedido alternativo e em obediência ao princípio da eventualidade, é de R\$ 0,00 para 2018 e R\$ 834.143,15 para 2019.

Assim, em caso de não acolhidos quaisquer dos fundamentos anteriores, pugna, a título de menor dano, para que sobre o exercício de 2019 seja considerada a base de cálculo de R\$ 834.143,15 (oitocentos e trinta e quatro mil, cento e quarenta e três reais e quinze centavos) para a incidência do imposto e demais acréscimos, apenas pela necessidade de aplicação do princípio da eventualidade e para não perder o momento desta defesa alternativa.

Diante do exposto, requer recebimento e o processamento na forma da legislação vigente, com a respectiva suspensão da exigibilidade, para:

a) Em sede preliminar:

a.1) Com fulcro nos artigos 2º e 46 do RPAF, que seja anulada a autuação por divergência e inaplicação, pela fiscalização, da verdade material e por apresentar descriptivo fático diverso da realidade, haja vista que nunca houve doação do falecido cônjuge para a Impugnante, sendo os valores declarados e recebidos como meação;

a.2) Pugna, ainda, pelo reconhecimento da nulidade do auto de infração, vez que baseado em troca de informações realizadas com fundamento em convênio utilizado de forma ilegal e inconstitucional e, que, frisa, cujos critérios sequer foram devidamente cumpridos pela SEFAZ, especialmente quanto aos termos impostos pela legislação que rege o tema, devidamente anexado (Doc. 05), e, também, por ofensa ao art. 46 do RPAF;

a.3) Por fim, ainda em sede preliminar, pugna pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração pela omissão de todas as informações prestadas e documentos enviados pela Autuada ao Auditor Fiscal, especialmente pela ausência de fundamento de recusa dos elementos apresentados, tudo com fulcro nos artigos 2º; 28, § 4º, II; 39, IV, "b"; e, 46 do RPAF/BA.

b) No mérito, acaso as defesas processuais não sejam acatadas, pugna pela procedência da Impugnação para a desconstituição total do presente Auto de Infração, com fulcro no fato central de não incidir ITD sobre a meação, nos termos prescritos pelo Código Civil, Código Tributário Nacional e toda jurisprudência já pacificada pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça.

Alternativamente, acaso ainda entenda pela procedência da autuação, que ela se dê de forma parcial, excluindo-se os valores recebidos a título de VGBL, e, também, das retiradas comprovadamente efetuadas como meação a partir das contas do falecido Sr. Wiriton no exercício de 2018, abatendo-se, ainda, o valor da meação declarada em Inventário, dados informados e inexplicavelmente omitidos/ recursos pela Autoridade Autuante, fixando como base de cálculo, para 2019, o montante de R\$ 834.143,15 (oitocentos e trinta e quatro mil, cento e quarenta e três reais e quinze centavos)

Requer que todas as notificações sejam realizadas em nome dos advogados HELDER SILVA DOS SANTOS, OAB/BA 25.820; BRENO HENRIQUE HEINE NOVELLI DE OLIVEIRA, OAB/BA 29.833; E VICTOR MACEDO DOS SANTOS, OAB/BA 35.731, sob pena de nulidade, nos termos do art. 272, § 2º, do CPC, no endereço constante do rodapé da peça de defesa, endereço eletrônico [helder.santos@snmadvogados.com](mailto:helder.santos@snmadvogados.com).

Por fim, informa que enviou e-mail ao CONSEF, com os arquivos da presente defesa, na forma regimental (Doc. 17).

O Autuante presta informação fiscal às fls. 212/213 dos autos. Faz uma síntese dos fatos e da impugnação apresentada. Diz que a informação prestada à Receita Federal, presume-se confiável, ressalvado ônus do contribuinte de justificar erro em lançamentos efetuados. Convênios de cooperação técnica são previstos no Código Tributário Nacional. Nas próprias trocas de

mensagens por *e-mail* com a Defendente e com seu contador, anexadas como peça de defesa, fica claro que antes de autuar, houve um esforço de apuração documental, dando espaço para que os documentos fossem fornecidos pelo contribuinte.

Menciona que doações e heranças são lançadas na mesma linha do IR. O formal de partilha ou escritura de inventário é o documento que comprova que se tratou de inventário e não de doação. Afirma que a escritura pública de inventário apresentada por *e-mail* e anexada a esse processo está datada de 4/1/2019 (fl. 109). A meação da Defendente foi de R\$ 2.679.754,64 (fl. 117). O valor não foi desconsiderado no atendimento da intimação, como não está sendo agora e, do mesmo modo, não justifica o lançamento no IR. Não há descrição de bens herdados na declaração de IR em 2018.

Quanto ao VGBL, diz que são citados alguns fundos de investimento, mas não há cálculos que batem com o IR.

Informa que na fl. 41 é colocado um valor apurado de R\$ 1.593.262,08 que somado com o lançado em 2019 R\$ 1.980.635,82 se obtém R\$ 3.573.897,79 como base de cálculo parcial. Não há êxito em explicar o valor de R\$ 3.993.345,12.

Esclarece que são admissíveis erros no preenchimento da declaração, desde que sejam apresentadas explicações de como se chegou aos valores lançados, e quais equívocos levaram aos erros. Isso não foi feito.

Conclui que fica mantida e exigência fiscal.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Helder Silva dos Santos, OAB-BA Nº 25.820.

## VOTO

O Defendente suscitou a nulidade do lançamento alegando ausência de relação fático-jurídica em razão de: a) inexistência de declaração de doação. b) inexistência de apontamento do doador.

Citando divergência entre os fatos apontados no Auto e a realidade fática, mencionou que, diferentemente do quanto acusado no Auto de Infração, não houve qualquer declaração de doação formulada pela Impugnante.

Destacou que as declarações patrimoniais não onerosas, como doação, são declaradas no Campo 14 da DIRPF, de nome "14 - Transferências patrimoniais doações e heranças.". Disse que está demonstrado na sua DIRPF, referente ao Ano-Calendário 2018 e Exercício 2019 (Doc. 11) e referente ao Ano-Calendário 2019 e Exercício 2020 (Doc. 12), que a declaração foi via campo 19, "Transferências patrimoniais meação e dissolução da sociedade conjugal e da unidade familiar".

Afirmou que nunca declarou ter recebido doação, como aponta o Auto de Infração na descrição da Infração 01, mas, declarou ter recebido transferências patrimoniais decorrentes de meação.

Observo que essas alegações serão analisadas quando da apreciação do mérito da autuação fiscal, considerando que tais fatos não implicam nulidade do presente lançamento.

O Defendente também requereu a nulidade do lançamento, alegando ilegalidade da cobrança de ITD com base em Convênio de intercâmbio de informações fiscais. Disse que conforme se observa na leitura do Auto de Infração, na parte de descrição da infração, consta que a apuração foi feita por meio da prestação de informações pela Receita Federal através de Convênio de Cooperação Técnica com a SEFAZ/BA.

Apresentou o entendimento de que há flagrante ofensa ao princípio da publicidade, que não pode ser interpretado como mera indicação da existência de convênio previsto no CTN e na CF. Disse que a extensão do referido princípio, em verdade, diz respeito à publicação de toda uma regra firmada entre a administração tributária dos entes federativos, as quais devem seguir, no caso em tela, às cláusulas lá existentes.

Alegou que o lançamento do Fisco Estadual no presente caso, apesar de formato de troca de informações junto à Receita Federal do Brasil, ainda carece de dados sobre a origem dos valores e, ainda, acerca do cadastro do contribuinte. A Intimação Fiscal sequer traz a indicação da forma de acesso aos dados (on-line ou mediante Apuração Especial), o que não aconteceu em quaisquer dos casos.

Observo que se constata no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, a informação de que a fiscalização foi concluída a partir dos dados relativos a doações recebidas no período fiscalizado, informados pela Receita Federal através de Convênio de Cooperação Técnica com a SEFAZ-BA, e em cumprimento à Ordem de Serviço indicada no campo relativo aos dados da lavratura do Auto de Infração.

O Defendente afirmou que, ao não cumprir o quanto previsto no convênio e demais normas de acesso à informação, sigilo fiscal e troca de informações fiscais, o Estado da Bahia efetua lançamento de forma ilegal, já que os documentos de terceiros, da Receita Federal do Brasil, não foram expostos no Auto de Infração, quando o deveriam, na forma do artigo 46 do RPAF-BA.

Pugnou pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, vez que baseado em troca de informações realizadas com fundamento em convênio utilizado de forma ilegal e inconstitucional, e cujos critérios sequer foram devidamente cumpridos pela SEFAZ, especialmente quanto aos termos impostos pela legislação que rege o tema, e, também, por ofensa ao art. 46 do RPAF.

Constatou que o próprio Defendente demonstrou conhecimento quanto à existência do Convênio quando mencionou que “o Estado da Bahia, após afirmar ter firmado convênio específico com a União e outros entes federativos, passou a receber informações de cooperação técnica acerca de doações realizadas, declaradas ao Fisco Federal, porém, não declaradas ao Fisco Estadual e, por consequência, sem o recolhimento do tributo estadual”.

Conforme estabelece o art. 39, V, “c” do RPAF/BA, o Auto de Infração deve conter a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente. Na presente autuação houve a indicação dos dispositivos da legislação considerados infringidos e da multa aplicada, inexistindo obrigatoriedade de transcrever os mencionados dispositivos.

Quanto à fonte onde foram obtidos os dados para a lavratura do Auto de Infração, foi informado na Descrição dos Fatos, que são oriundos da Receita Federal, de acordo com o Convênio de Cooperação Técnica. O texto e dispositivos legais constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de ITD, sendo indicados os dispositivos da Lei nº 4.826/89. Quanto aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, e não implicaria nulidade da autuação caso existisse erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.

Entendo que os dispositivos da Lei 4.826/89, citados no enquadramento legal, guardam relação com o imposto apurado pelo Autuante. No Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, destinado à descrição do cometimento, o enunciado principal, determinando fulcro da autuação. São especificadas as circunstâncias que envolvem os fatos apurados, sendo informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que devem apresentar convergência com aquele que constitui o enunciado principal da “infração”, o que se constatou no presente lançamento.

Vale salientar que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível, independentemente do contribuinte, e este Órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe

cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Ainda em sede preliminar, o Defendente alegou que a Fiscalização não apresentou no Auto de Infração lavrado (Doc. 03) os motivos e fundamentos da recusa das informações prestadas, gerando assim, omissão de todo esclarecimento prestado anteriormente, podendo gerar, inclusive, influência sobre as conclusões dos julgadores.

Também alegou ofensa aos artigos 28, § 4º, II, e; 39, IV, "b", todos do RPAF, afirmando que o Autuante deixou de considerar, em seus cálculos, as provas apresentadas pela Autuada em suas planilhas, sem qualquer justificativa para sua exclusão, sendo, apenas e tão somente omissos em relação à esta temática.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA comprehende o conhecimento pelo Auditor Fiscal da legislação tributária, normas de procedimentos, avaliação de livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais.

Em decorrência da evolução tecnológica, inclusive em relação ao controle das operações realizadas por contribuintes, em determinadas auditorias, não há necessidade de deslocar autoridades tributárias para visitar estabelecimentos, requisitar documentos com o objetivo de realizar a auditoria e exame físico em escrita fiscal/contábil, podendo ou não utilizar os documentos fornecidos pelo Contribuinte.

Por outro lado, durante o procedimento fiscal a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias e, sendo constatadas irregularidades é que se lavra o Auto de Infração. Ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, podendo resultar ou não em constituição de crédito tributário.

Conforme estabelece o art. 121, inciso I do RPAF/BA, no processo administrativo fiscal é que se adota o princípio do contraditório para solução de litígios entre o fisco e o contribuinte, quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário efetuado mediante Auto de Infração. Portanto, não há previsão regulamentar para intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos antes da lavratura do Auto de Infração, ou justificar a utilização de documentos apresentados durante a ação fiscal, e não se constatou qualquer irregularidade quando de sua lavratura.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração nos termos do art. 39 do RPAF/99, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses para se decretar a nulidade da autuação.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entendesse computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O Defendente requereu o encaminhamento do presente feito em diligência para sanar os vícios decorrentes da fiscalização, em especial para que sejam cumpridos os ditames estipulados pela Cláusula Quinta do Convênio Inominado de Cooperação Técnica datado de 1999.

Fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, "a", do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ITD incidente sobre doação de créditos, nos meses de novembro de 2018 e novembro de 2019.

Conforme Descrição dos Fatos, o Contribuinte declarou doação de R\$ 3.993.345,12 no IR ano calendário de 2018 e doação de R\$ 1.980.635,82 no ano calendário de 2019.

A Defendente alegou não incidência de ITD em razão do direito à meação, inexistência de doação e inexistência de transferência patrimonial com ela mesma. Disse que na meação não há de se falar em transferência de patrimônio para o cônjuge sobrevivente, uma vez que a parcela do cônjuge que faleceu já lhe pertencia.

Informou que as declarações patrimoniais não onerosas, como doação, foram declaradas no Campo 14 da DIRPF, de nome "14 - Transferências patrimoniais doações e heranças.", como demonstra a sua DIRPF referente ao Ano-Calendário 2018 e Exercício 2019 (Doc. 11) e referente ao Ano-Calendário 2019 e Exercício 2020 (Doc. 12), a declaração foi via campo 19, de nome "Transferências patrimoniais meação e dissolução da sociedade conjugal e da unidade familiar".

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: propriedade ou domínio útil de bem imóvel por natureza ou acessão física, nos termos da Lei civil; direitos reais sobre imóveis; bens móveis, direitos, títulos e créditos. Ou seja, no caso de doação é entendido como a transmissão gratuita de bens móveis e imóveis e demais direitos.

A conceituação do termo doação – hipótese de incidência do ITD ao qual se refere o presente lançamento - está disposta no art. 538 do Código Civil como: "o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra". O contribuinte do imposto é o donatário, aquele que recebe a doação.

Na constância do matrimônio, os cônjuges possuem a propriedade total dos bens e direitos que integram a união, ou seja, ambos são proprietários da totalidade dos bens e direitos, de forma que, somente será individualizado por meio da partilha, se e quando houver dissolução da sociedade conjugal. Dessa forma, considerando que o fato gerador do ITD é a transmissão de quaisquer bens ou direitos do patrimônio do doador para o patrimônio do donatário, a qualquer título, em relação aos bens e direitos integrantes da comunhão entre os cônjuges, não incide o referido imposto, tendo em vista que não existe transmissão de propriedade. Tal fato deve ser comprovado, de forma incontestável, com a correspondente documentação.

No presente processo não restou comprovado que os valores autuados se referem apenas a esse aspecto referente aos bens e direitos integrantes da comunhão entre cônjuges, o que resultou na lavratura do Auto de Infração. O Autuante esclareceu que a meação da Defendente foi de R\$ 2.679.754,64 (fl. 117).

A Defendente informou que se verifica nos *e-mails* anexados (Doc. 08), que enviou ao Autuante a Escritura Pública de Inventário e Partilha (Doc. 09), com cálculos homologados pela SEFAZ a seu favor, no montante de R\$ 2.679.754,64 (dois milhões, seiscentos e setenta e nove mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), além dos valores recebidos a título de VGBL nos exercícios de 2018, na qualidade de segurada.

Também informou que os valores foram declarados a título de meação e não de doação, como demonstrado no tópico de defesa preliminar "3.1.". Os valores foram recebidos como meação. E, assim sendo, não há que se falar em qualquer valor devido ao Fisco Estadual, especialmente tendo em vista que o patrimônio conjugal formado pelo casal, quando do falecimento do Sr. Wiriton, era muito maior que o valor declarado como meação, conforme seu DIRPF Ano-

Calendário 2018 Exercício 2019, no qual é possível observar o patrimônio declarado em 31/12/2017 (Doc. 13).

Constatou que na Escritura Pública de Inventário e Partilha, consta a informação (fl. 117 do PAF) de que à viúva meeira cabe uma quota parte ideal de 50% do patrimônio líquido, correspondente ao valor de R\$ 2.679.754,64, relativa a sua meação legal por falecimento de seu cônjuge.

A Defendente alegou que, por erro de seu contabilista, à época, parte dos valores recebidos a título de beneficiária final dos planos de previdência, assim como, parte dos valores sacados dos fundos existentes, enquanto meeira e titular das contas conjuntas, foi declarado diretamente como meação, não tendo tais saques, por mero desconhecimento da parte Impugnante sido declarados à época da lavratura da Escritura de Inventário, e tais valores de VGBL declarados a tal título.

Informou que, por meio do seu profissional contabilista, declarou de forma equivocada parte dos valores apontados como meação, na qual foi declarado erroneamente à Receita Federal do Brasil o montante de R\$ 3.993.345,12 (três milhões, novecentos e noventa e três mil, trezentos e quarenta e cinco reais e doze centavos) como transferência patrimonial decorrente de meação para 2018 e R\$ 1.980.635,71 (um milhão, novecentos e oitenta mil, seiscentos e trinta e cinco reais e setenta e um centavos) para 2019 (Código 19).

Explicou que inseriu nesse montante erroneamente, do Itaú Vida e Previdência S.A., CNPJ 92.661.388/ 0001-90, em 22/03/ 2018, as quantias líquidas de R\$ 989.244,68 e R\$ 29.064,07 (Doc. 14), valor este que constava no patrimônio declarado do de cujus, em 31/12/2017, no montante de R\$ 1.171.362,00 (página 8 de 15 de sua DIRPF) ("A"), não tendo a Impugnante declarado tal valor como benefício de VGBL em sua DIRPF, o que deveria ter acontecido.

Afirmou que deveria ter corrigido tal erro, mas, quando verificou o erro a partir da autuação, tentando corrigi-lo, não o fez, por impossibilidade sistêmica, já que a Receita Federal do Brasil não permitia mais a retificação daquela declaração, pelo decurso do tempo (Doc. 15).

Apresentou o entendimento de que, abatendo-se os valores recebidos acima ("A + B"), tem um saldo, em 2018, a reduzir de R\$ 2.400.083,04 para o exercício de 2018, erroneamente declarados. O primeiro, por ser seguro, VGBL e o segundo, que, apesar de ser meação, não foi inserido, por falha, no cômputo da base de cálculo daquela apontada no inventário, caso no qual, o montante a ser partilhado deveria ser elevado na proporção de "B", mas, como já ocorrido o prazo decadencial para tanto, deixou de efetuar agora quando da ciência do equívoco.

Com isto, o valor da base de cálculo para o exercício de 2018, no que se refere à eventual apuração, é de R\$ 1.593.262,08 (um milhão, quinhentos e noventa e três mil, duzentos e sessenta e dois reais e oito centavos). Somado ao montante lançado de 2019 (R\$ 1.980.635,71), se encontra uma base de cálculo, ainda parcial, de R\$ 3.573.897,79 (três milhões, quinhentos e setenta e três mil, oitocentos e noventa e sete reais e setenta e nove centavos).

Registrhou que se verifica à folha 09 (Folha nº 56 do Tabelionato), que foi declarada a meação de R\$ 2.679.754,64 (dois milhões, seiscentos e setenta e nove mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), valor este absolutamente desconsiderado pelo Auditor Fiscal, sem qualquer motivo, razão pela qual, se deve deduzi-lo do saldo total apresentado, posto que parte de sua meação também foi recebida no exercício de 2019, conforme lavratura e finalização do inventário neste exercício, motivo pelo qual a base de cálculo real do tributo, neste pedido alternativo e em obediência ao princípio da eventualidade, é de R\$ 0,00 para 2018 e R\$ 834.143,15 para 2019.

O Autuante não acatou as alegações defensivas, mencionando que doações e heranças são lançadas na mesma linha do IR. O formal de partilha ou escritura de inventário é o documento que comprova que se tratou de inventário e não de doação. Afirma que a escritura pública de inventário apresentada por e-mail e anexada a esse processo está datada de 04/01/2019 (fl. 109). A meação da Defendente no valor de R\$ 2.679.754,64 (fl. 117) não foi desconsiderado no atendimento

da intimação, como não está sendo agora, e do mesmo modo, não justifica o lançamento no IR. Não há descrição de bens herdados na declaração de IR em 2018.

Sobre os cálculos do Defendente, informou que na fl. 41 é colocado um valor apurado de R\$ 1.593.262,08 que somado com o lançado em 2019 R\$ 1 980.635,82 se obtém R\$ 3.573.897,79 como base de cálculo parcial. Não há êxito em explicar o valor de R\$ 3.993.345,12.

Esclareceu que são admissíveis erros no preenchimento da declaração, desde que sejam apresentadas explicações de como se chegou aos valores lançados, se quais equívocos levaram aos erros. Isso não foi feito.

Observo que o VGBL é um plano de previdência privada que pode ser usado como seguro de vida, aposentadoria ou planejamento sucessório. Essa modalidade de previdência privada permite que o patrimônio alocado nela seja repassado ao sucessor do titular falecido de forma direta. Em sendo considerando o mencionado plano como um seguro, poderia ser acatado o posicionamento do Defendente. Entretanto, conforme destacado pelo Autuante, quanto ao citado VGBL e outros fundos de investimento citados pela defesa, os valores não conferem com o IR.

O Defendente afirmou ter solicitado retificação do Imposto de Renda, mas a transmissão não foi concluída, conforme destaque à fl. 40 do PAF. Dessa forma, considerando que os valores exigidos foram apurados a partir das informações prestadas à Receita Federal, tais alterações não processadas à época não foram aceitas pela Fiscalização.

Vale registra que a denúncia espontânea excluiria a aplicação de multa por infração à obrigação tributária principal ou acessória a que corresponesse a falta confessada, de acordo com o art. 98 do RPAF/BA. Portanto, considera-se que o início da ação fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo. Se a tentativa de retificação das declarações fosse realizada antes do início da ação fiscal, devidamente comprovado, poderia ser entendido como uma denúncia espontânea.

Sobre as despesas com tributos e afins, alegadas pelo Defendente (fl. 40 do PAF), vale o registro de que “não serão deduzidas do valor tributável as custas do processo, os impostos devidos pelos herdeiros ou legatários, nem os honorários de advogados contratados pelo inventariante, testamenteiro, herdeiro ou legatário, nem as remunerações devidas aos curadores especiais nomeados (§ 2º do art. 16 do Regulamento do ITD).

A Defendente apresentou a conclusão de que, em caso de não acolhidos quaisquer dos fundamentos anteriores, pugna, a título de menor dano, para que sobre o exercício de 2019 seja considerada a base de cálculo de R\$ 834.143,15 (oitocentos e trinta e quatro mil, cento e quarenta e três reais e quinze centavos).

Entendo que as alegações defensivas não podem ser acatadas. Afigura-se demonstrado o cometimento da infração imputada, considerando que, nos moldes como foi apurada e descrita a infração, é correta a acusação fiscal, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem as matérias tratadas no Auto de Infração.

Dessa forma, considerando que é devido o ITD – Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de quaisquer bens ou direitos, concluo que não ficou comprovado que o sujeito passivo recolheu o valor do imposto efetivamente devido, restando caracterizado o cometimento da infração pela autuada.

Por fim, o Defendente requereu o envio de todas as notificações em nome dos advogados HELDER SILVA DOS SANTOS, OAB/BA 25.820; BRENO HENRIQUE HEINE NOVELLI DE OLIVEIRA, OAB/BA 29.833; E VICTOR MACEDO DOS SANTOS, OAB/BA 35.731, sob pena de nulidade, nos termos do art. 272, § 2º, do CPC, no endereço constante do rodapé da peça de defesa, endereço eletrônico [helder.santos@snmadvogados.com](mailto:helder.santos@snmadvogados.com).

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99,

e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281392.0249/23-3, lavrado contra **MAILU CARDOSO DA GUARDA MATOS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 209.089,32**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 13, inciso II, da Lei nº 4.826/89, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de agosto de 2024

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

A. I. N° - 281392.0249/23-3  
**AUTUADO** - MAILU CARDOSO DA GUARDA MATOS  
**AUTUANTE** - PAULO CÂNCIO DE SOUZA  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFRAZ ITD  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 04/09/2024

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0143-03/24-VD**

**EMENTA:** ITD. DOAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O ITD tem como fato gerador a transmissão “causa mortis” e a doação, a qualquer título de: propriedade ou domínio útil de bem imóvel por natureza ou acessão física, nos termos da Lei civil; direitos reais sobre imóveis; bens móveis, direitos, títulos e créditos. Ficou comprovado que o sujeito passivo não recolheu o valor do imposto efetivamente devido. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 16/11/2023, refere-se à exigência de R\$ 209.089,32 de ITD, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 041.001.001: Falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ITD incidente sobre doação de créditos, nos meses de novembro de 2018 e novembro de 2019.

Em complemento, consta a informação de que o Contribuinte declarou doação de R\$ 3.993.345,12 no IR ano calendário de 2018 e doação de R\$ 1.980.635,82 no ano calendário de 2019.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 18 a 43 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da Defesa, diz que foi intimado para efetuar o recolhimento do débito reclamado no Auto de Infração ou apresentar defesa. Contudo, apesar do respeito ao trabalho do Auditor Fiscal, discorda da autuação, pelos motivos que passa a expor.

Pede que seja decretada nulidade do lançamento alegando ausência de relação fático-jurídica em razão de: a) inexistência de declaração de doação. b) inexistência de apontamento do doador.

Menciona que, no campo da relação jurídico-tributária, em se tratando do campo de incidência de uma exação, é necessária, para além da depuração da regra-matriz, identificar a forma e a fonte do lançamento para a apuração de sua regularidade formal.

No campo da fonte e forma do lançamento, verifica-se a partir da leitura do Auto impugnado, que o Autuante apontou que a Impugnante teria deixado ou recolhido o ITD a menor incidente sobre "doação de créditos". Em termos objetivos, alega que nunca houve doação de qualquer crédito do falecido esposo da Sra. Mailu, tendo em vista a sua meação.

Diz que se verifica, na Escritura Pública de Inventário e Partilha do Espólio de Wiriton Silva de Matos, falecido em novembro de 2017 e lavrada em 04/01/2019 no 6º Tabelionato de Notas da Comarca de Salvador (Doc. 9), este era casado com a Impugnante via regime de comunhão universal de bens desde 15/12/1984 (destaque para a 3<sup>a</sup> página da escritura).

Pergunta, sendo cônjuge do Sr. Wiriton, como poderia a Impugnante receber doação do patrimônio do casal, ou seja, do Sr. Wiriton e da Sra. Mailu para a própria Sra. Mailu? Se a Sra. Mailu era dona de metade do patrimônio como poderia, ao transferir para si, pagar imposto de doação para si própria?

Afirma que não há no Auto de Infração qualquer informação que aponte o regime matrimonial informado pela Contribuinte ao Auditor, conforme *e-mail* enviado à época (Doc. 08), e que, portanto, demonstra que este simplesmente desconsiderou a sociedade conjugal que existia entre o casal.

Diz que é preciso especificar quem fez a doação e isto, o Auditor não se desincumbiu. Menciona que, diferentemente do quanto alegado, não houve qualquer declaração de doação formulada pela Impugnante.

Destaca que as declarações patrimoniais não onerosas, como doação, são declaradas no Campo 14 da DIRPF, de nome "14 - Transferências patrimoniais doações e heranças".

No caso, como demonstra a DIRPF da Autuada, referente ao Ano-Calendário 2018 e Exercício 2019 (Doc. 11) e referente ao Ano-Calendário 2019 e Exercício 2020 (Doc. 12), a declaração foi via campo 19, de nome "Transferências patrimoniais meação e dissolução da sociedade conjugal e da unidade familiar". (apresenta o *print* apenas do primeiro, para fins visuais).

Registra que a informação prestada e constante do Auto de Infração não condiz com a realidade fática, em manifesta ofensa ao RPAF vigente, segundo o qual, em seus artigos 2º e 46, que transcreveu.

Diz que a autuação aponta a não verificação dos documentos apresentados pela Impugnante no curso da ação fiscal, como comprova a comunicação firmada por *e-mail* (Doc. 08), desconsiderando que a Defendente nunca declarou ter recebido doação, como aponta o Auto de Infração na descrição da Infração 01, mas, declarou ter recebido transferências patrimoniais decorrentes de meação, fato este sequer considerado, embora efetivamente comprovado nos documentos enviados ao Auditor cuja íntegra segue anexada e já mencionada, item a item, na peça defensiva.

Ressalta que neste sentido, já se manifestou o Conselho de Fazenda Estadual, em situação parecida, quando os dados apresentados pela autuação não terem sido suficientes para a apuração do tributo, pela nulidade. Cita o Acórdão CJF Nº 0030-11/21 e diz que na mesma vertente, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se manifestou (transcreve as ementas).

Assim, tendo em vista a divergência apontada no Auto com a realidade fática, pugna pela nulidade do Auto de Infração, com fundamento nos artigos 2º e 46 do RPAF.

Também requer a nulidade do lançamento, alegando ilegalidade da cobrança de ITD com base em Convênio de intercâmbio de informações fiscais. Alternativamente, o não atendimento ao art. 46 do RPAF-BA.

Menciona que desde a promulgação do Código Tributário Nacional, nos termos do caput do seu artigo 199 é permitido à administração tributária o intercâmbio de informações entre os entes federativos de forma a aprimorar a fiscalização dos respectivos tributos, desde que tal troca de dados de contribuintes se dê a partir de lei ou convênio.

Ressalta que o artigo 37, XXII da Constituição Federal, prevê a possibilidade de troca de informações e cadastros fiscais como forma de aprimoramento da arrecadação e custeio da máquina estatal, tendo em vista a sua finalidade essencial, desde que tal troca seja baseada também em lei ou convênio, conforme redação dada após a promulgação da Emenda Constitucional 42 de 2003.

Diz que no presente caso, conforme se observa na leitura do Auto de Infração, na parte de descrição da suposta infração cometida pela Impugnante, consta que a apuração foi feita por meio da prestação de informações pela Receita Federal através de Convênio de Cooperação Técnica com a SEFAZ/BA.

Trata-se do Convênio de Cooperação Técnica firmado em 1999, fundamentado nos artigos 7º e 199 do Código Tributário Nacional e na Instrução Normativa SRF/ nº 20 de 1998, conforme indicado na intimação fiscal referente à autuação.

Em breve síntese, o Estado da Bahia, após afirmar ter firmado convênio específico com a União e outros entes federativos, passou a receber informações de cooperação técnica acerca de doações realizadas, declaradas ao Fisco Federal, porém, não declaradas ao Fisco Estadual e, por consequência, sem o recolhimento do tributo estadual.

Inicialmente, salienta que em 1999, quando da assinatura do inominado Convênio (Doc. 05.1), não houve a publicidade plena do ato administrativo em questão, uma vez que não houve a publicação da íntegra do convênio, mas tão somente o seu extrato (Doc. 05.2).

Posteriormente, em 2003, um Termo Aditivo foi assinado entre a Secretaria da Receita Federal e a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (Doc. 05.3), porém, também sem publicação do mesmo, sequer com "Extrato", como ocorrido nas demais situações indicadas.

Relata que, anos depois, já em 2010, houve a assinatura do Protocolo de Cooperação 2/2010 (Doc. 05.4) cuja publicação se deu somente por extrato, nos termos do quanto divulgado no D.O.U. de 31 de agosto de 2010 (Doc. 05.5), alterando, portanto, o Termo de 1999, cujas obrigações foram sucedidas e não atendidas pela Fiscalização, que deixou de entregar tais documentos ao contribuinte. Caso o Patrono Signatário não soubesse de sua existência, a Impugnante poderia ter sua defesa prejudicada.

Sobre o tema, suscita, desde já, que há flagrante ofensa ao princípio da publicidade, que não pode ser interpretado como mera indicação de dispositivo - nesse caso, a mera indicação de existência de convênio previsto no CTN e na CF. Diz que a extensão do referido princípio, em verdade, diz respeito à publicação de toda uma regra firmada entre a administração tributária dos entes federativos, as quais devem seguir, no caso em tela, às cláusulas lá existentes.

Afirma que a referida regra deve ser de conhecimento de todos, sobretudo do contribuinte, para que lhe seja assegurado o conhecimento do cumprimento e da existência de lei ou convênio que legitimem o ato administrativo de troca de informações fiscais e do próprio lançamento.

Frisa que não está falando do devido processo legal, com acesso aos prazos legais para defesa ou recurso, ou, ainda, acesso ao Judiciário. Está falando da plenitude da ampla defesa e contraditório, da possibilidade de se exercer de forma ampla, clara e irrestrita tal princípio.

Diz que o contribuinte que não tem acesso à norma legal — lei ou convênio — para a qual a legislação constitucional e infraconstitucional exige a sua existência e publicidade, tem ceifado o seu direito à ampla defesa e contraditório. O fiscalizado não sabe se o procedimento de intercâmbio de informações é legal, se existe algo que fundamente este intercâmbio, ou, ainda, se a troca de informações foi feita nos termos firmados entre os entes signatários.

Ainda, ao analisar o convênio e a forma como as informações são tratadas, entende restar claro o desrespeito ao mesmo.

A título exemplificativo, informa que em pesquisa de julgados do CONSEF sobre o tema, constatou no julgamento do A. I. N° 232951.0143/13-8, no âmbito e competência da 2ª CJF do CONSEF/BA, em voto separado do Conselheiro Daniel Ribeiro (Doc. 06.1), decidiu que os lançamentos não guardam qualquer critério com o quanto previsto no convênio.

Acrescenta que no julgamento do AI 279268,0209/13-9 (Doc. 06.2), constata-se que a fundamentação da troca de informações é através do mencionado Protocolo de Cooperação nº 2/2010 - VI ENAT (03.04 e 03.05) e não do convênio mencionado, qual seja, de 1999, que já foi substituído alterado pelo de 2004 e substituído pelo de 2010.

Desta leitura, afirma que se depreende claramente que o lançamento é feito na base da informalidade, com simples acesso a um programa não padronizado da Receita Federal ou de seu sistema online, não tendo obedecido, no caso em análise, o quanto previsto no convênio, em sua Cláusula Quinta, inclusive, por ser feito com lastro no Protocolo de Cooperação firmado em 2010 e não no Convênio.

Para que seja feita a troca de informações *online*, afirma que existe um procedimento de acesso ao sistema informatizado da Receita Federal do Brasil, o qual claramente não existiu no Auto de Infração impugnado, já que nada foi apresentado à Impugnante. De igual forma, inexistiu a mencionada Apuração Especial, posto que, somente o sistema informatizado, próprio e desenvolvido pela SERPRO poderá legitimar a troca de informações e não meras planilhas ou informações existentes em programas ordinários e não os exigidos pelo Convênio.

Diz que em ambos os casos, conforme previsão contida no mencionado convênio e nos termos da Instrução Normativa SRF 20/1998 (Doc. 07.1) e da Portaria SRF 450/2004 (Doc. 07.2), a qual revogou a Portaria SRF 782/1997, o acesso à informação se dará por meio de sistema da Receita Federal do Brasil o qual poderá ser acessado online ou por sistema próprio mediante Apuração Especial o que não aconteceu no presente caso.

Destaca, por fim, que o lançamento do Fisco Estadual no presente caso, apesar de fora do formato de troca de informações junto à Receita Federal do Brasil, ainda carece de dados sobre a origem dos valores e, ainda, acerca do cadastro do contribuinte.

Alega que a Intimação Fiscal sequer traz a indicação da forma de acesso aos dados (*on-line* ou mediante Apuração Especial), o que não aconteceu em quaisquer dos casos.

Por tais razões, alega que ao não cumprir o quanto previsto no convênio e demais normas de acesso à informação, sigilo fiscal e troca de informações fiscais, o Estado da Bahia, mais uma vez, efetua lançamentos de forma ilegal, já que os documentos de terceiros, da Receita Federal do Brasil, não foram expostos no Auto de Infração, quando o deveriam, na forma do artigo 46 do RPAF-BA.

Pugna pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, alegando é que baseado em troca de informações realizadas com fundamento em convênio utilizado de forma ilegal e inconstitucional e, que, frisa, cujos critérios sequer foram devidamente cumpridos pela SEFAZ, especialmente quanto aos termos impostos pela legislação que rege o tema, e, também, por ofensa ao art. 46 do RPAF.

Caso assim não se entenda, requer subsidiariamente que o presente feito seja convertido em diligência para sanar os vícios decorrentes da fiscalização, em especial para que sejam cumpridos os ditames estipulados pela Cláusula Quinta do Convênio Inominado de Cooperação Técnica datado de 1999, através de Apuração Especial, cujos critérios utilizados devem, ainda, estar presentes de forma expressa no Auto de Infração e na Intimação Fiscal.

Ainda em sede preliminar, diz que é preciso apontar que, mesmo sem saber a razão, já que não consta no Auto de Infração o motivo de recusa das informações prestadas, o Autuante desconsiderou todas as informações prestadas por *e-mail* pela Impugnante.

Diz que se verifica nos *e-mails* anexados (Doc. 08), a contribuinte enviou ao Sr. Paulo Câncio de Souza a Escritura Pública de Inventário e Partilha (Doc. 09), com cálculos homologados pela SEFAZ a seu favor, no montante de R\$ 2.679.754,64 (dois milhões, seiscentos e setenta e nove mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), além dos valores recebidos a título de VGBL nos exercícios de 2018, na qualidade de segurada.

Observa que tais documentos e valores sequer foram considerados, ou, pior ainda, que foram descartados sem qualquer justificativa plausível ou qualquer racional cognitivo mínimo para explanar a sua recusa.

Ressalta que nos processos administrativos e judiciais, para além da ampla defesa e contraditório, aqui exercido pela Impugnante, é preciso também que a verdade material, a verdade fática faça parte dos autos, tendo o Autuante omitido os dados que recebeu, gerando uma autuação gigantesca contra o contribuinte, equivalente, com juros e multa, a aproximadamente 10% de seu patrimônio bruto.

Alega que tal omissão, deliberada ou não, viola frontalmente diversos dispositivos que regem o processo administrativo fiscal no Estado da Bahia, na forma do RPAF - Decreto nº 7.629/1999, especialmente sem seus artigos 2º e 46.

Menciona que a Fiscalização não apresentou no Auto de Infração lavrado (Doc. 03) os motivos e fundamentos da recusa das informações prestadas, gerando assim, omissão de todo esclarecimento prestado anteriormente, podendo gerar, inclusive, influência sobre as conclusões dos julgadores desta Impugnação e de eventual Recurso, se for o caso, já que informações foram prestadas e omitidas pela Fiscalização.

Também alega ofensa aos artigos 28, § 4º, II, e; 39, IV, "b", todos do RPAF, afirmando que o Autuante deixou de considerar, em seus cálculos, as provas apresentadas pela Autuada em suas planilhas, sem qualquer justificativa para sua exclusão, sendo, apenas e tão somente omissos em relação à esta temática.

Assim, pugna pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração em razão da omissão de tais informações, especialmente de eventual fundamento de recusa dos elementos apresentados, tudo com fulcro nos artigos 2º; 28, § 4º, II; 39, IV, "b"; e, 46 do RPAF/BA.

Quanto ao mérito, alega não incidência de ITD em razão do direito à meação, inexistência de doação e inexistência de transferência patrimonial da Impugnante com ela mesma.

Registra que em relação à matéria sucessória, o legislador tratou de diferenciar a meação da herança, estipulando que aquela está intrinsecamente relacionada ao cônjuge, ao passo que esta se refere diretamente aos herdeiros.

Destaca que na lição de Zeno Veloso, o direito hereditário e a meação não se confundem, pois o consorte sobrevivente terá sua parte, ainda que a sucessão não se inicie.

Diz que a concorrência do cônjuge com os descendentes está diretamente ligada ao regime de bens, de modo que será excluído o cônjuge casado no regime de comunhão universal de bens, uma vez que, na condição de meeiro, já detém metade do patrimônio do outro. Entende-se, portanto, que na meação não há de se falar em transferência de patrimônio para o cônjuge sobrevivente, uma vez que a parcela do cônjuge que faleceu já lhe pertencia.

No caso da transferência do direito por herança, há efetiva transferência de patrimônio do de cujus para o herdeiro, fazendo incidir, portanto, o imposto aplicável à transferência de bens em razão do falecimento da pessoa.

No tocante à tributação referente aos casos supracitados, diz que o artigo 155, inciso I da Constituição Federal prevê o imposto sobre transmissão causa mortis — ITCMD ou ITD, tratando, ainda, de suas minúcias no § 1º do mesmo artigo.

Lembra que o fato gerador do referido imposto é justamente a transmissão da propriedade ou de quaisquer bens e direitos, de modo que ocorre no momento do óbito. É o que sedimentou o STJ no julgamento do RESP 679463 SP, cuja ementa reproduz.

Acrescenta que a quitação da obrigação tributária é dos herdeiros, uma vez que é a estes que a herança é transmitida, sendo que o ITCMD recai sobre a totalidade da herança.

Dessa forma, apesar de haver incidência do imposto sobre a sucessão, não haverá incidência sobre a meação, já que esta configura como parte pertencente ao cônjuge sobrevivente, relacionada ao patrimônio comum do casal.

Se não há transferência de propriedade, não haverá incidência do ITCMD sobre a meação do cônjuge/companheiro sobrevivente, pois não há transmissão sobre o que já é seu.

Sobre o tema, reproduz o entendimento da jurisprudência pátria e esclarece que o cônjuge falecido — o Sr. Wiriton Silva de Matos — faleceu em 16 de novembro de 2017, deixando como herdeiros os Srs. Danilo da Guarda Matos e Luane da Guarda Matos Chaves. Deixou, ainda, como viúva meeira, a Sra. Mailu Cardoso da Guarda Matos, ora autuada, conforme atesta a Escritura

Pública de Inventário e Partilha do Espólio de Wiriton Silva de Matos, lavrada em 04/01/2019 no 6º Tabelionato de Notas da Comarca de Salvador (Doc. 09), com parecer homologatório da SEFAZ-BA nos autos do Processo Administrativo de nº 349657/2018-1, com decisão datada de 06/12/2018 e guias pagas em 05/12/2018.

Em que pesem os termos do inventário e partilha e, consequentemente, da sucessão, sejam aprofundados nos tópicos subsequentes em relação aos números, alega que é absolutamente descabida a cobrança de ITD no presente caso, pois, como dito, os valores recebidos a título de meação, como declarados, são insuscetíveis de tributação.

Informa que os valores foram declarados a título de meação e não de doação, como demonstrado no tópico de defesa preliminar "3.1.". Os valores foram recebidos como meação. E, assim sendo, não há que se falar em qualquer valor devido ao Fisco Estadual, especialmente tendo em vista que o patrimônio conjugal formado pelo casal, quando do falecimento do Sr. Wiriton, era muito maior que o valor declarado como meação, conforme seu DIRPF Ano-Calendário 2018 Exercício 2019, no qual é possível observar o patrimônio declarado em 31/12/2017 (Doc. 13).

Por tais razões, entende que deve ser julgada procedente a Impugnação, de forma a ser reconhecida a não incidência do imposto sobre tais verbas.

Pela leitura do Auto de Infração ora impugnado, é possível se verificar que em 2018, o Autuante apontou uma base de cálculo de R\$ 3.993.344,86 (três milhões, novecentos e noventa e três mil, trezentos e quarenta e quatro reais e oitenta e seis centavos), e, em 2019, de R\$ 1.980.635,71 (um milhão, novecentos e oitenta mil, seiscentos e trinta e cinco reais e setenta e um centavos) com a respectiva alíquota de ITD de 3,5% e multa de infração de 60%, além dos demais acréscimos moratórios.

Alega que de acordo com a documentação acostada aos autos, especialmente os comprovantes dos valores levantados e declarados, a autuação não merece prosperar.

Informa que em razão do falecimento do ex-cônjuge da Impugnante, como atesta a Escritura Pública de Inventário e Partilha, já existiam diversos ativos de fundos e VGBL em seu nome que tinham como segurada a Sra. Mailu, Impugnante.

Contudo, por erro de seu contabilista, à época, parte dos valores recebidos a título de beneficiária final dos planos de previdência, assim como, parte dos valores sacados dos fundos existentes, enquanto meeira e titular das contas conjuntas, foi declarado diretamente como meação, não tendo tais saques, por mero desconhecimento da parte Impugnante sido declarados à época da lavratura da Escritura de Inventário, e, tendo tais valores de VGBL sido declarados a tal título.

Logo, se a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos à época da ocorrência do fato gerador, ou seja, da abertura da sucessão, conforme artigo 10 da Lei Estadual nº 4.826/1989, possuem como data base ou fato gerador a data do evento morte que originou a sucessão (página 3 da Escritura Pública de Inventário e Partilha), reiterando-se que a Impugnante era casada com o Sr. Wiriton Silva de Matos desde 15/12/1984, como atesta a 3ª página da Escritura (Doc. 09).

Menciona que nos planos de previdência privada qualificados como Vida Gerador de Benefício Livre — VGBL, eles se enquadram como seguro, nos termos da Resolução nº 140/2005 do Conselho Nacional de Seguros Privados - CNSP (Doc. 10), como já decidido pelo Supremo Tribunal Federal nos autos da ADI 5.485/DF e, ainda, em consonância com os artigos 794 do Código Civil e ao artigo 79 da Lei 11.196/2005.

Afirma que restará demonstrado adiante, que tais verbas, com supedâneo na legislação acima, não podem fazer parte da base imponível relacionada ao ITD, na forma cobrada pela fiscalização.

Cita decisão do Superior Tribunal de Justiça e registra que embora não tenha restado claro na autuação, já que o Autuante sequer faz menção a isto, restará demonstrado que, nas respostas enviadas às solicitações ao Sr. Paulo Câncio de Souza, Autuante, ficou claro e foi explicado que

tais verbas tratadas como doação, tratam-se, em sua maioria, de resgates de seguros, a exemplo de VGBL e, também, valores de sua meação, o que passa a explicar.

Das rubricas acima apontadas, destaca que os valores apontados como VGBL/PGBL/seguro e que foram corretamente recebidos pela meeira Impugnante, na qualidade de beneficiária, como consta em sua Declaração Anual DIRPF 2018/2019.

Informa que, por meio do seu profissional contabilista, declarou de forma equivocada parte dos valores apontados como meação, na qual foi declarado erroneamente à Receita Federal do Brasil o montante de R\$ 3.993.345,12 (três milhões, novecentos e noventa e três mil, trezentos e quarenta e cinco reais e doze centavos) como transferência patrimonial decorrente de meação para 2018 e R\$ 1.980.635,71 (um milhão, novecentos e oitenta mil, seiscentos e trinta e cinco reais e setenta e um centavos) para 2019 (Código 19).

Explica: A Impugnante inseriu neste montante erroneamente, reitera, do Itaú Vida e Previdência S.A., CNPJ 92.661.388/ 0001-90, em 22/03/ 2018, as quantias líquidas de R\$ 989.244,68 e R\$ 29.064,07 (Doc. 14), valor este que constava no patrimônio declarado do de cujus, em 31/12/2017, no montante de R\$ 1.171.362,00 (página 8 de 15 de sua DIRPF) ("A"), não tendo a Impugnante declarado tal valor como benefício de VGBL em sua DIRPF, o que deveria ter acontecido.

Afirma que tal percepção é nítida a partir da leitura da declaração da Autuada, cuja percepção do profissional foi de inserir os dados como meação, quando, tratando-se de verba com natureza securitária, não poderia.

Afirma que deveria ter corrigido tal erro, mas, quando verificou o erro a partir da autuação, tentando corrigi-lo, não o fez, por impossibilidade sistemática, já que a Receita Federal do Brasil não permitia mais a retificação daquela declaração, pelo decurso do tempo (Doc. 15).

Em segundo plano, informa que, para fins de pagamento de despesas correntes, tributos e afins, efetuou saques de investimentos que mantinha em conjunto com seu cônjuge, passível de verificação a partir da análise da DIRPF do Sr. Wiriton com o extrato bancário da Sra. Mailu e conforme comprovante de investimentos, extrato da conta investimento do Sr. Wiriton e transferências enviadas e recebidas da conta conjunta para a conta da Sra. Mailu (Doc. 16).

Assim, abatendo-se os valores recebidos acima ("A + B"), tem um saldo a reduzir de R\$ 2.400.083,04 para o exercício de 2018, erroneamente declarado. O primeiro, por ser seguro, VGBL e o segundo, que, apesar de ser meação, não foi inserido, por falha, no cômputo da base de cálculo daquela apontada no inventário, caso no qual, o montante a ser partilhado deveria ser elevado na proporção de "B", mas, como já ocorrido o prazo decadencial para tanto, deixou de efetuar agora quando da ciência do equívoco.

Com isto, o valor da base de cálculo para o exercício de 2018, no que se refere à eventual apuração, é de R\$ 1.593.262,08 (um milhão, quinhentos e noventa e três mil, duzentos e sessenta e dois reais e oito centavos).

Somado ao montante lançado de 2019 (R\$ 1.980.635,71), se encontra uma base de cálculo, ainda parcial, de R\$ 3.573.897,79 (três milhões, quinhentos e setenta e três mil, oitocentos e noventa e sete reais e setenta e nove centavos).

Diz que é parcial, tendo em vista a extrema e necessária dedução do valor da meação declarado, apurado e validado pela SEFAZ no processo administrativo de Inventário e Partilha, com parecer homologatório nos autos do Processo Administrativo de nº 349657/2018-1, com decisão datada de 06/12/2018 e guias pagas em 05/12/2018, e, lavratura da Escritura Pública de Inventário e Partilha em 04/01/2019.

Registra que se verifica à folha 09 (Folha nº 56 do Tabelionato), que foi declarada a meação de R\$ 2.679.754,64 (dois milhões, seiscentos e setenta e nove mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), valor este absolutamente desconsiderado pelo Auditor Fiscal, sem qualquer motivo, razão pela qual, se deve deduzi-lo do saldo total apresentado, posto que parte

de sua meação também foi recebida no exercício de 2019, conforme lavratura e finalização do inventário neste exercício, motivo pelo qual a base de cálculo real do tributo, neste pedido alternativo e em obediência ao princípio da eventualidade, é de R\$ 0,00 para 2018 e R\$ 834.143,15 para 2019.

Assim, em caso de não acolhidos quaisquer dos fundamentos anteriores, pugna, a título de menor dano, para que sobre o exercício de 2019 seja considerada a base de cálculo de R\$ 834.143,15 (oitocentos e trinta e quatro mil, cento e quarenta e três reais e quinze centavos) para a incidência do imposto e demais acréscimos, apenas pela necessidade de aplicação do princípio da eventualidade e para não perder o momento desta defesa alternativa.

Diante do exposto, requer recebimento e o processamento na forma da legislação vigente, com a respectiva suspensão da exigibilidade, para:

a) Em sede preliminar:

a.1) Com fulcro nos artigos 2º e 46 do RPAF, que seja anulada a autuação por divergência e inaplicação, pela fiscalização, da verdade material e por apresentar descriptivo fático diverso da realidade, haja vista que nunca houve doação do falecido cônjuge para a Impugnante, sendo os valores declarados e recebidos como meação;

a.2) Pugna, ainda, pelo reconhecimento da nulidade do auto de infração, vez que baseado em troca de informações realizadas com fundamento em convênio utilizado de forma ilegal e inconstitucional e, que, frisa, cujos critérios sequer foram devidamente cumpridos pela SEFAZ, especialmente quanto aos termos impostos pela legislação que rege o tema, devidamente anexado (Doc. 05), e, também, por ofensa ao art. 46 do RPAF;

a.3) Por fim, ainda em sede preliminar, pugna pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração pela omissão de todas as informações prestadas e documentos enviados pela Autuada ao Auditor Fiscal, especialmente pela ausência de fundamento de recusa dos elementos apresentados, tudo com fulcro nos artigos 2º; 28, § 4º, II; 39, IV, "b"; e, 46 do RPAF/BA.

b) No mérito, acaso as defesas processuais não sejam acatadas, pugna pela procedência da Impugnação para a desconstituição total do presente Auto de Infração, com fulcro no fato central de não incidir ITD sobre a meação, nos termos prescritos pelo Código Civil, Código Tributário Nacional e toda jurisprudência já pacificada pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça.

Alternativamente, acaso ainda entenda pela procedência da autuação, que ela se dê de forma parcial, excluindo-se os valores recebidos a título de VGBL, e, também, das retiradas comprovadamente efetuadas como meação a partir das contas do falecido Sr. Wiriton no exercício de 2018, abatendo-se, ainda, o valor da meação declarada em Inventário, dados informados e inexplicavelmente omitidos/ recursos pela Autoridade Autuante, fixando como base de cálculo, para 2019, o montante de R\$ 834.143,15 (oitocentos e trinta e quatro mil, cento e quarenta e três reais e quinze centavos)

Requer que todas as notificações sejam realizadas em nome dos advogados HELDER SILVA DOS SANTOS, OAB/BA 25.820; BRENO HENRIQUE HEINE NOVELLI DE OLIVEIRA, OAB/BA 29.833; E VICTOR MACEDO DOS SANTOS, OAB/BA 35.731, sob pena de nulidade, nos termos do art. 272, § 2º, do CPC, no endereço constante do rodapé da peça de defesa, endereço eletrônico [helder.santos@snmadvogados.com](mailto:helder.santos@snmadvogados.com).

Por fim, informa que enviou e-mail ao CONSEF, com os arquivos da presente defesa, na forma regimental (Doc. 17).

O Autuante presta informação fiscal às fls. 212/213 dos autos. Faz uma síntese dos fatos e da impugnação apresentada. Diz que a informação prestada à Receita Federal, presume-se confiável, ressalvado ônus do contribuinte de justificar erro em lançamentos efetuados. Convênios de cooperação técnica são previstos no Código Tributário Nacional. Nas próprias trocas de

mensagens por *e-mail* com a Defendente e com seu contador, anexadas como peça de defesa, fica claro que antes de autuar, houve um esforço de apuração documental, dando espaço para que os documentos fossem fornecidos pelo contribuinte.

Menciona que doações e heranças são lançadas na mesma linha do IR. O formal de partilha ou escritura de inventário é o documento que comprova que se tratou de inventário e não de doação. Afirma que a escritura pública de inventário apresentada por *e-mail* e anexada a esse processo está datada de 4/1/2019 (fl. 109). A meação da Defendente foi de R\$ 2.679.754,64 (fl. 117). O valor não foi desconsiderado no atendimento da intimação, como não está sendo agora e, do mesmo modo, não justifica o lançamento no IR. Não há descrição de bens herdados na declaração de IR em 2018.

Quanto ao VGBL, diz que são citados alguns fundos de investimento, mas não há cálculos que batem com o IR.

Informa que na fl. 41 é colocado um valor apurado de R\$ 1.593.262,08 que somado com o lançado em 2019 R\$ 1.980.635,82 se obtém R\$ 3.573.897,79 como base de cálculo parcial. Não há êxito em explicar o valor de R\$ 3.993.345,12.

Esclarece que são admissíveis erros no preenchimento da declaração, desde que sejam apresentadas explicações de como se chegou aos valores lançados, e quais equívocos levaram aos erros. Isso não foi feito.

Conclui que fica mantida e exigência fiscal.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Helder Silva dos Santos, OAB-BA Nº 25.820.

## VOTO

O Defendente suscitou a nulidade do lançamento alegando ausência de relação fático-jurídica em razão de: a) inexistência de declaração de doação. b) inexistência de apontamento do doador.

Citando divergência entre os fatos apontados no Auto e a realidade fática, mencionou que, diferentemente do quanto acusado no Auto de Infração, não houve qualquer declaração de doação formulada pela Impugnante.

Destacou que as declarações patrimoniais não onerosas, como doação, são declaradas no Campo 14 da DIRPF, de nome "14 - Transferências patrimoniais doações e heranças.". Disse que está demonstrado na sua DIRPF, referente ao Ano-Calendário 2018 e Exercício 2019 (Doc. 11) e referente ao Ano-Calendário 2019 e Exercício 2020 (Doc. 12), que a declaração foi via campo 19, "Transferências patrimoniais meação e dissolução da sociedade conjugal e da unidade familiar".

Afirmou que nunca declarou ter recebido doação, como aponta o Auto de Infração na descrição da Infração 01, mas, declarou ter recebido transferências patrimoniais decorrentes de meação.

Observo que essas alegações serão analisadas quando da apreciação do mérito da autuação fiscal, considerando que tais fatos não implicam nulidade do presente lançamento.

O Defendente também requereu a nulidade do lançamento, alegando ilegalidade da cobrança de ITD com base em Convênio de intercâmbio de informações fiscais. Disse que conforme se observa na leitura do Auto de Infração, na parte de descrição da infração, consta que a apuração foi feita por meio da prestação de informações pela Receita Federal através de Convênio de Cooperação Técnica com a SEFAZ/BA.

Apresentou o entendimento de que há flagrante ofensa ao princípio da publicidade, que não pode ser interpretado como mera indicação da existência de convênio previsto no CTN e na CF. Disse que a extensão do referido princípio, em verdade, diz respeito à publicação de toda uma regra firmada entre a administração tributária dos entes federativos, as quais devem seguir, no caso em tela, às cláusulas lá existentes.

Alegou que o lançamento do Fisco Estadual no presente caso, apesar de formato de troca de informações junto à Receita Federal do Brasil, ainda carece de dados sobre a origem dos valores e, ainda, acerca do cadastro do contribuinte. A Intimação Fiscal sequer traz a indicação da forma de acesso aos dados (on-line ou mediante Apuração Especial), o que não aconteceu em quaisquer dos casos.

Observo que se constata no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, a informação de que a fiscalização foi concluída a partir dos dados relativos a doações recebidas no período fiscalizado, informados pela Receita Federal através de Convênio de Cooperação Técnica com a SEFAZ-BA, e em cumprimento à Ordem de Serviço indicada no campo relativo aos dados da lavratura do Auto de Infração.

O Defendente afirmou que, ao não cumprir o quanto previsto no convênio e demais normas de acesso à informação, sigilo fiscal e troca de informações fiscais, o Estado da Bahia efetua lançamento de forma ilegal, já que os documentos de terceiros, da Receita Federal do Brasil, não foram expostos no Auto de Infração, quando o deveriam, na forma do artigo 46 do RPAF-BA.

Pugnou pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, vez que baseado em troca de informações realizadas com fundamento em convênio utilizado de forma ilegal e inconstitucional, e cujos critérios sequer foram devidamente cumpridos pela SEFAZ, especialmente quanto aos termos impostos pela legislação que rege o tema, e, também, por ofensa ao art. 46 do RPAF.

Constatou que o próprio Defendente demonstrou conhecimento quanto à existência do Convênio quando mencionou que “o Estado da Bahia, após afirmar ter firmado convênio específico com a União e outros entes federativos, passou a receber informações de cooperação técnica acerca de doações realizadas, declaradas ao Fisco Federal, porém, não declaradas ao Fisco Estadual e, por consequência, sem o recolhimento do tributo estadual”.

Conforme estabelece o art. 39, V, “c” do RPAF/BA, o Auto de Infração deve conter a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente. Na presente autuação houve a indicação dos dispositivos da legislação considerados infringidos e da multa aplicada, inexistindo obrigatoriedade de transcrever os mencionados dispositivos.

Quanto à fonte onde foram obtidos os dados para a lavratura do Auto de Infração, foi informado na Descrição dos Fatos, que são oriundos da Receita Federal, de acordo com o Convênio de Cooperação Técnica. O texto e dispositivos legais constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de ITD, sendo indicados os dispositivos da Lei nº 4.826/89. Quanto aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, e não implicaria nulidade da autuação caso existisse erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.

Entendo que os dispositivos da Lei 4.826/89, citados no enquadramento legal, guardam relação com o imposto apurado pelo Autuante. No Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, destinado à descrição do cometimento, o enunciado principal, determinando fulcro da autuação. São especificadas as circunstâncias que envolvem os fatos apurados, sendo informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que devem apresentar convergência com aquele que constitui o enunciado principal da “infração”, o que se constatou no presente lançamento.

Vale salientar que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível, independentemente do contribuinte, e este Órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe

cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Ainda em sede preliminar, o Defendente alegou que a Fiscalização não apresentou no Auto de Infração lavrado (Doc. 03) os motivos e fundamentos da recusa das informações prestadas, gerando assim, omissão de todo esclarecimento prestado anteriormente, podendo gerar, inclusive, influência sobre as conclusões dos julgadores.

Também alegou ofensa aos artigos 28, § 4º, II, e; 39, IV, "b", todos do RPAF, afirmando que o Autuante deixou de considerar, em seus cálculos, as provas apresentadas pela Autuada em suas planilhas, sem qualquer justificativa para sua exclusão, sendo, apenas e tão somente omissos em relação à esta temática.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA comprehende o conhecimento pelo Auditor Fiscal da legislação tributária, normas de procedimentos, avaliação de livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais.

Em decorrência da evolução tecnológica, inclusive em relação ao controle das operações realizadas por contribuintes, em determinadas auditorias, não há necessidade de deslocar autoridades tributárias para visitar estabelecimentos, requisitar documentos com o objetivo de realizar a auditoria e exame físico em escrita fiscal/contábil, podendo ou não utilizar os documentos fornecidos pelo Contribuinte.

Por outro lado, durante o procedimento fiscal a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias e, sendo constatadas irregularidades é que se lavra o Auto de Infração. Ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, podendo resultar ou não em constituição de crédito tributário.

Conforme estabelece o art. 121, inciso I do RPAF/BA, no processo administrativo fiscal é que se adota o princípio do contraditório para solução de litígios entre o fisco e o contribuinte, quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário efetuado mediante Auto de Infração. Portanto, não há previsão regulamentar para intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos antes da lavratura do Auto de Infração, ou justificar a utilização de documentos apresentados durante a ação fiscal, e não se constatou qualquer irregularidade quando de sua lavratura.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração nos termos do art. 39 do RPAF/99, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses para se decretar a nulidade da autuação.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entendesse computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O Defendente requereu o encaminhamento do presente feito em diligência para sanar os vícios decorrentes da fiscalização, em especial para que sejam cumpridos os ditames estipulados pela Cláusula Quinta do Convênio Inominado de Cooperação Técnica datado de 1999.

Fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, "a", do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ITD incidente sobre doação de créditos, nos meses de novembro de 2018 e novembro de 2019.

Conforme Descrição dos Fatos, o Contribuinte declarou doação de R\$ 3.993.345,12 no IR ano calendário de 2018 e doação de R\$ 1.980.635,82 no ano calendário de 2019.

A Defendente alegou não incidência de ITD em razão do direito à meação, inexistência de doação e inexistência de transferência patrimonial com ela mesma. Disse que na meação não há de se falar em transferência de patrimônio para o cônjuge sobrevivente, uma vez que a parcela do cônjuge que faleceu já lhe pertencia.

Informou que as declarações patrimoniais não onerosas, como doação, foram declaradas no Campo 14 da DIRPF, de nome "14 - Transferências patrimoniais doações e heranças.", como demonstra a sua DIRPF referente ao Ano-Calendário 2018 e Exercício 2019 (Doc. 11) e referente ao Ano-Calendário 2019 e Exercício 2020 (Doc. 12), a declaração foi via campo 19, de nome "Transferências patrimoniais meação e dissolução da sociedade conjugal e da unidade familiar".

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: propriedade ou domínio útil de bem imóvel por natureza ou acessão física, nos termos da Lei civil; direitos reais sobre imóveis; bens móveis, direitos, títulos e créditos. Ou seja, no caso de doação é entendido como a transmissão gratuita de bens móveis e imóveis e demais direitos.

A conceituação do termo doação – hipótese de incidência do ITD ao qual se refere o presente lançamento - está disposta no art. 538 do Código Civil como: "o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra". O contribuinte do imposto é o donatário, aquele que recebe a doação.

Na constância do matrimônio, os cônjuges possuem a propriedade total dos bens e direitos que integram a união, ou seja, ambos são proprietários da totalidade dos bens e direitos, de forma que, somente será individualizado por meio da partilha, se e quando houver dissolução da sociedade conjugal. Dessa forma, considerando que o fato gerador do ITD é a transmissão de quaisquer bens ou direitos do patrimônio do doador para o patrimônio do donatário, a qualquer título, em relação aos bens e direitos integrantes da comunhão entre os cônjuges, não incide o referido imposto, tendo em vista que não existe transmissão de propriedade. Tal fato deve ser comprovado, de forma incontestável, com a correspondente documentação.

No presente processo não restou comprovado que os valores autuados se referem apenas a esse aspecto referente aos bens e direitos integrantes da comunhão entre cônjuges, o que resultou na lavratura do Auto de Infração. O Autuante esclareceu que a meação da Defendente foi de R\$ 2.679.754,64 (fl. 117).

A Defendente informou que se verifica nos *e-mails* anexados (Doc. 08), que enviou ao Autuante a Escritura Pública de Inventário e Partilha (Doc. 09), com cálculos homologados pela SEFAZ a seu favor, no montante de R\$ 2.679.754,64 (dois milhões, seiscentos e setenta e nove mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), além dos valores recebidos a título de VGBL nos exercícios de 2018, na qualidade de segurada.

Também informou que os valores foram declarados a título de meação e não de doação, como demonstrado no tópico de defesa preliminar "3.1.". Os valores foram recebidos como meação. E, assim sendo, não há que se falar em qualquer valor devido ao Fisco Estadual, especialmente tendo em vista que o patrimônio conjugal formado pelo casal, quando do falecimento do Sr. Wiriton, era muito maior que o valor declarado como meação, conforme seu DIRPF Ano-

Calendário 2018 Exercício 2019, no qual é possível observar o patrimônio declarado em 31/12/2017 (Doc. 13).

Constatou que na Escritura Pública de Inventário e Partilha, consta a informação (fl. 117 do PAF) de que à viúva meeira cabe uma quota parte ideal de 50% do patrimônio líquido, correspondente ao valor de R\$ 2.679.754,64, relativa a sua meação legal por falecimento de seu cônjuge.

A Defendente alegou que, por erro de seu contabilista, à época, parte dos valores recebidos a título de beneficiária final dos planos de previdência, assim como, parte dos valores sacados dos fundos existentes, enquanto meeira e titular das contas conjuntas, foi declarado diretamente como meação, não tendo tais saques, por mero desconhecimento da parte Impugnante sido declarados à época da lavratura da Escritura de Inventário, e tais valores de VGBL declarados a tal título.

Informou que, por meio do seu profissional contabilista, declarou de forma equivocada parte dos valores apontados como meação, na qual foi declarado erroneamente à Receita Federal do Brasil o montante de R\$ 3.993.345,12 (três milhões, novecentos e noventa e três mil, trezentos e quarenta e cinco reais e doze centavos) como transferência patrimonial decorrente de meação para 2018 e R\$ 1.980.635,71 (um milhão, novecentos e oitenta mil, seiscentos e trinta e cinco reais e setenta e um centavos) para 2019 (Código 19).

Explicou que inseriu nesse montante erroneamente, do Itaú Vida e Previdência S.A., CNPJ 92.661.388/ 0001-90, em 22/03/ 2018, as quantias líquidas de R\$ 989.244,68 e R\$ 29.064,07 (Doc. 14), valor este que constava no patrimônio declarado do de cujus, em 31/12/2017, no montante de R\$ 1.171.362,00 (página 8 de 15 de sua DIRPF) ("A"), não tendo a Impugnante declarado tal valor como benefício de VGBL em sua DIRPF, o que deveria ter acontecido.

Afirmou que deveria ter corrigido tal erro, mas, quando verificou o erro a partir da autuação, tentando corrigi-lo, não o fez, por impossibilidade sistêmica, já que a Receita Federal do Brasil não permitia mais a retificação daquela declaração, pelo decurso do tempo (Doc. 15).

Apresentou o entendimento de que, abatendo-se os valores recebidos acima ("A + B"), tem um saldo, em 2018, a reduzir de R\$ 2.400.083,04 para o exercício de 2018, erroneamente declarados. O primeiro, por ser seguro, VGBL e o segundo, que, apesar de ser meação, não foi inserido, por falha, no cômputo da base de cálculo daquela apontada no inventário, caso no qual, o montante a ser partilhado deveria ser elevado na proporção de "B", mas, como já ocorrido o prazo decadencial para tanto, deixou de efetuar agora quando da ciência do equívoco.

Com isto, o valor da base de cálculo para o exercício de 2018, no que se refere à eventual apuração, é de R\$ 1.593.262,08 (um milhão, quinhentos e noventa e três mil, duzentos e sessenta e dois reais e oito centavos). Somado ao montante lançado de 2019 (R\$ 1.980.635,71), se encontra uma base de cálculo, ainda parcial, de R\$ 3.573.897,79 (três milhões, quinhentos e setenta e três mil, oitocentos e noventa e sete reais e setenta e nove centavos).

Registrhou que se verifica à folha 09 (Folha nº 56 do Tabelionato), que foi declarada a meação de R\$ 2.679.754,64 (dois milhões, seiscentos e setenta e nove mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), valor este absolutamente desconsiderado pelo Auditor Fiscal, sem qualquer motivo, razão pela qual, se deve deduzi-lo do saldo total apresentado, posto que parte de sua meação também foi recebida no exercício de 2019, conforme lavratura e finalização do inventário neste exercício, motivo pelo qual a base de cálculo real do tributo, neste pedido alternativo e em obediência ao princípio da eventualidade, é de R\$ 0,00 para 2018 e R\$ 834.143,15 para 2019.

O Autuante não acatou as alegações defensivas, mencionando que doações e heranças são lançadas na mesma linha do IR. O formal de partilha ou escritura de inventário é o documento que comprova que se tratou de inventário e não de doação. Afirma que a escritura pública de inventário apresentada por e-mail e anexada a esse processo está datada de 04/01/2019 (fl. 109). A meação da Defendente no valor de R\$ 2.679.754,64 (fl. 117) não foi desconsiderado no atendimento

da intimação, como não está sendo agora, e do mesmo modo, não justifica o lançamento no IR. Não há descrição de bens herdados na declaração de IR em 2018.

Sobre os cálculos do Defendente, informou que na fl. 41 é colocado um valor apurado de R\$ 1.593.262,08 que somado com o lançado em 2019 R\$ 1.980.635,82 se obtém R\$ 3.573.897,79 como base de cálculo parcial. Não há êxito em explicar o valor de R\$ 3.993.345,12.

Esclareceu que são admissíveis erros no preenchimento da declaração, desde que sejam apresentadas explicações de como se chegou aos valores lançados, se quais equívocos levaram aos erros. Isso não foi feito.

Observo que o VGBL é um plano de previdência privada que pode ser usado como seguro de vida, aposentadoria ou planejamento sucessório. Essa modalidade de previdência privada permite que o patrimônio alocado nela seja repassado ao sucessor do titular falecido de forma direta. Em sendo considerando o mencionado plano como um seguro, poderia ser acatado o posicionamento do Defendente. Entretanto, conforme destacado pelo Autuante, quanto ao citado VGBL e outros fundos de investimento citados pela defesa, os valores não conferem com o IR.

O Defendente afirmou ter solicitado retificação do Imposto de Renda, mas a transmissão não foi concluída, conforme destaque à fl. 40 do PAF. Dessa forma, considerando que os valores exigidos foram apurados a partir das informações prestadas à Receita Federal, tais alterações não processadas à época não foram aceitas pela Fiscalização.

Vale registra que a denúncia espontânea excluiria a aplicação de multa por infração à obrigação tributária principal ou acessória a que corresponesse a falta confessada, de acordo com o art. 98 do RPAF/BA. Portanto, considera-se que o início da ação fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo. Se a tentativa de retificação das declarações fosse realizada antes do início da ação fiscal, devidamente comprovado, poderia ser entendido como uma denúncia espontânea.

Sobre as despesas com tributos e afins, alegadas pelo Defendente (fl. 40 do PAF), vale o registro de que “não serão deduzidas do valor tributável as custas do processo, os impostos devidos pelos herdeiros ou legatários, nem os honorários de advogados contratados pelo inventariante, testamenteiro, herdeiro ou legatário, nem as remunerações devidas aos curadores especiais nomeados (§ 2º do art. 16 do Regulamento do ITD).

A Defendente apresentou a conclusão de que, em caso de não acolhidos quaisquer dos fundamentos anteriores, pugna, a título de menor dano, para que sobre o exercício de 2019 seja considerada a base de cálculo de R\$ 834.143,15 (oitocentos e trinta e quatro mil, cento e quarenta e três reais e quinze centavos).

Entendo que as alegações defensivas não podem ser acatadas. Afigura-se demonstrado o cometimento da infração imputada, considerando que, nos moldes como foi apurada e descrita a infração, é correta a acusação fiscal, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem as matérias tratadas no Auto de Infração.

Dessa forma, considerando que é devido o ITD – Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de quaisquer bens ou direitos, concluo que não ficou comprovado que o sujeito passivo recolheu o valor do imposto efetivamente devido, restando caracterizado o cometimento da infração pela autuada.

Por fim, o Defendente requereu o envio de todas as notificações em nome dos advogados HELDER SILVA DOS SANTOS, OAB/BA 25.820; BRENO HENRIQUE HEINE NOVELLI DE OLIVEIRA, OAB/BA 29.833; E VICTOR MACEDO DOS SANTOS, OAB/BA 35.731, sob pena de nulidade, nos termos do art. 272, § 2º, do CPC, no endereço constante do rodapé da peça de defesa, endereço eletrônico [helder.santos@snmadvogados.com](mailto:helder.santos@snmadvogados.com).

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99,

e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281392.0249/23-3, lavrado contra **MAILU CARDOSO DA GUARDA MATOS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 209.089,32**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 13, inciso II, da Lei nº 4.826/89, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de agosto de 2024

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA