

PROCESSO	- A. I. N° 281392.0629/22-2
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA	- BARTYRA PINTO GOMEZ ALZAGA
RECURSO	- REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS
ORIGEM	- DAT METRO / INFAS ITD
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 18/08/2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0169-11/25-VD**

**EMENTA:** ITD. FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR. DOAÇÕES DE CRÉDITOS. Representação proposta com fundamento nos artigos 136, § 2º da Lei nº 3.956/81 e 113, § 5º, I do RPAF/99, em face do imposto ser devido nos casos de doação, a qualquer título, de quaisquer bens ou direitos; nas doações feitas por escritura pública e nos processos de inventário, arrolamento, partilha de bens, divórcios, separações e dissoluções de união estável, judiciais e extrajudiciais. Identificada como doação o valor declarado pelo contribuinte na DIRPF. Comprovada a decadência, ante a aplicação do Tema Repetitivo 1.048 do STJ, além da incerteza quanto aos valores efetivamente a serem levados à tributação, ante o convênio de dissolução da sociedade conjugal, celebrado na Argentina, o lançamento é insubsistente. Representação ACOLHIDA. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Representação da PGE/PROFIS, lastreada no artigo 136, § 2º da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e artigo 113, § 5º, inciso I do RPAF/99, exercido por este órgão, que através do Parecer relativo ao Processo 006.10298.2025. 0001562-70 da PGE/PROFIS/NCA de fls. 75 a 78, subscrito pelo ilustre Procurador do Estado, Dr. Evandro Kappes, que propõe ao CONSEF a apreciação do referido processo, a fim de que seja declarada a nulidade do lançamento, não somente em função da ocorrência de decadência tributária, como, de igual modo, pela ausência de comprovação do fato gerador do imposto sobre doações realizadas no exterior, com a consequente extinção do crédito tributário.

O lançamento em apreço data de 02/12/2022 e exige ITD no montante de R\$ 74.855,48, correspondente a seguinte infração:

**041.001.001:** *Falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ITD incidente sobre doações de créditos, ocorrência verificada em 30/11/2017.*

*Informa complementarmente o autuante: "Contribuinte declarou doação de R\$ 2.138.728,00 no IR ano calendário 2017. Foi intimado via AR e via edital". (Mantida a redação original).*

Tendo havido intimação por meio de Aviso de Recebimento dos Correios devolvido por não ter sido encontrado o destinatário, e Edital publicado no Diário Oficial do Estado em 14/02/2023 (fls. 31 e 32), não tendo havido interposição de impugnação, foi lavrado Termo de Revelia (fl. 33) e encaminhado o feito para saneamento e inscrição em Dívida Ativa (fls. 35 e 36).

Saneado pela PGE (fl. 39-v) e encaminhado para ajuizamento (fl. 40), distribuído para a 10ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de Salvador (fl. 41), em 01/11/2024 a autuada interpôs Requerimento Administrativo juntando diversos documentos, às fls. 44 a 70, no qual requer o cancelamento do feito, ao argumento de que “erroneamente”, consta que o valor recebido o foi por doação, quando,

em verdade, foi por dissolução matrimonial/divórcio, na forma das Declarações de Imposto de Renda acostadas.

Remetidos os autos para a informação fiscal pelo autuante, este às fls. 73 e 74 argumenta que o convênio de dissolução matrimonial datado de 18/09/2017, foi celebrado na Argentina (fl. 46), cabendo à autuada US\$ 1.775.500 (fl. 47).

Diz, ainda, que nas Declarações de Imposto de Renda, os lançamentos foram feitos como meação e dissolução da sociedade conjugal e da unidade familiar.

Conclui no sentido de que as soma das transferências patrimoniais nos dois anos ser de R\$ 3.562.388,08, e dividindo esse valor pela meação em dólar (1.774.500) obtém-se o valor médio da taxa de conversão 2,007544705550859 e que durante os anos de 2017 e 2018 um dólar sempre valeu mais do que R\$ 3,00, justificando, portanto, os valores recebidos.

Retornando para a PGE, o ilustre Procurador propôs Representação ao CONSEF, onde, inicialmente, aduz que os elementos constantes dos autos não demonstram que o acréscimo patrimonial decorreu de uma doação, tendo a parte interessada comprovado que se tratam de valores relacionados a meação decorrente de dissolução de vínculo conjugal.

Ademais, argui que a notificação do lançamento foi realizada quando o crédito tributário já estava fulminado pela decadência.

Sustenta que o artigo 155, inciso I da Constituição Federal atribui aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituir o ITCMD, entretanto, o § 1º, inciso III do mesmo artigo, dispõe que no caso de o doador ter domicílio ou residência no exterior, a regulamentação do imposto compete à Lei Complementar.

Registra que até o momento da Representação, não foi editada Lei Complementar Federal no sentido de regular tal hipótese específica, e neste contexto, o STF consolidou entendimento por meio da ADI 6.835/BA e outros precedentes, declarando inconstitucionais as normas estaduais de cobrança do ITCMD em situações cuja competência depende de Lei Complementar, devido à ausência dessa legislação.

Dessa forma, qualquer exigência do ITCMD pelo estado da Bahia, relacionada a doações realizadas no exterior, se revela manifestamente inconstitucional, arremata.

Lembra ter o STF modulado os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, nos termos reproduzidos.

Considerando que o acórdão do Recurso Extraordinário nº 851.108 foi publicado em 20/04/2021 e não haver registro de ações judiciais pendentes relacionadas ao crédito tributário, este se encontra abarcado peça modulação dos efeitos e considerando ainda que o fato gerador ocorreu em 2017, percebe se mostrar a cobrança do crédito tributário válida sob o aspecto de competência tributária do estado da Bahia.

Após historiar os fundamentos apresentados pela autuada para o seu pedido, inclusive mencionando estar nos autos cópia do “CONVENIO PRIVADO Y ESTRAJUDICIAL DE LIQUIDACIÓN, PARTICIÓN Y ADJUDICACIÓN DE LOS BENES DE LA COMUNIDAD”, redigido em língua estrangeira, mas de fácil compreensão que materializa o divórcio extrajudicial com partilha de bens entre Bartyra Batista Pinto e Juan Gómez Alzada, ocorrido em Buenos Aires em 18/09/2017, registra ter sido atribuído à autuada o montante de US\$ 1.774.500,00, ao passo que ao ex-cônjuge foram adjudicados os demais bens, incluindo imóvel sem valor de avaliação especificado.

Argumenta que na Declaração de Ajuste Anual da autuada, relativo ao ano-calendário de 2017, consta a transferência patrimonial de R\$ 2.138.728,08 a título de meação e dissolução de sociedade conjugal e familiar. Já no ano-calendário de 2018, declarou, sob o mesmo título, o montante de R\$ 1.423.660,00.

Reproduz as conclusões do autuante na informação fiscal prestada.

Frisa que a questão da conversão da moeda e sua equivalência não parecer ser central, diante do fato de que os valores em dólares podem ter sido destinados a investimentos em outros países, ou mantidos na Argentina, sem a obrigatoriedade de que todas as quantias fossem direcionadas ao território brasileiro.

Reputa importante saber que, caso uma partilha desigual não seja fundamentada por compensações, créditos ou outra justificativa plausível, mas decorra da intenção de um cônjuge de transferir gratuitamente parte de sua meação ao outro, tal ato poder ser considerado como doação.

Afirma que nesse contexto, incidirá o ITCMD sobre o valor que exceder o direito natural de meação de um dos cônjuges, pois a transferência gratuita configura fato gerador do imposto.

Ressalva, contudo, que sem uma avaliação concreta do total do patrimônio partilhado, torna-se juridicamente inseguro afirmar que a meação da autuada ultrapassou o que lhe seria devido, e que este tipo de conclusão estaria baseado unicamente em presunções, o que não encontra respaldo jurídico.

Fala ser a cobrança de impostos baseada em presunções vedada pelo Direito Tributário brasileiro, que se fundamenta nos princípios da legalidade estrita, da capacidade contributiva e da certeza do fato gerador, garantindo a segurança jurídica dos contribuintes e exigindo que qualquer tributação esteja vinculada a fatos concretos, devidamente apurados e comprovados pela autoridade fiscal, de modo a se evitar arbitrariedades.

Com base no documento que comprove a partilha extrajudicial dos bens na dissolução da união conjugal, não é possível determinar nenhuma das três hipóteses: se a autuada recebeu exatamente a meação devida, se lhe foi dada uma quantia superior ao que lhe cabia, ou ainda, se recebeu menos do que lhe era devido, conclui.

Aborda, a seguir, o fato de o Auto de Infração exigir, exclusivamente, imposto relativo a suposta doação, declarada no ano-calendário de 2017 tendo a notificação válida do lançamento tributário ocorrido em 14/02/2023, por meio de publicação do edital de intimação 02/2023 (fl. 19).

Pontua que de acordo com as diretrizes estabelecidas pelo Decreto estadual nº 2.487/1989 (Regulamento do ITD), este imposto, no estado da Bahia é tributo sujeito ao lançamento por declaração, conforme previsto no artigo 147 do CTN, que define tal lançamento como aquele efetuado com base nas informações prestadas pelo sujeito passivo à autoridade administrativa, indispensáveis para a concretização do crédito tributário.

Ressalta, todavia, que caso o contribuinte não realize a declaração obrigatória, aplica-se de forma supletiva, o lançamento de ofício, conforme disposição do artigo 149 do CTN, reproduzido.

Consigna que esta modalidade de constituição do crédito tributário, caracterizada, segundo a doutrina clássica, como sendo realizada “*por iniciativa da autoridade administrativa, independentemente de qualquer colaboração do sujeito passivo*”, está sujeita ao prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN, sendo o prazo de cinco anos contado, como regra geral, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I).

Assevera que para o correto cômputo desse prazo decadencial é essencial identificar o exercício em que o pagamento poderia ter sido realizado, sendo o entendimento predominante aquele que estabelece que coincide com o da ocorrência do fato gerador.

Assim, uma vez consumado o fato gerador que dá origem à obrigação tributária, e não havendo a respectiva declaração pelo contribuinte (no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por declaração), o Fisco já possui os elementos necessários para efetivar o lançamento de ofício, e, salvo exceções, como no caso do ITD por *causa mortis*, não há necessidade de procedimentos prévios para apuração e quantificação do crédito tributário, arremata.

Se posiciona no sentido de que, o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial, no caso de

lançamento de ofício do ITD incidente sobre doações, corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador - a doação -, sendo irrelevante o conhecimento ou não do Fisco sobre o referido fato. Esta circunstância, aliás, não foi eleita pelo legislador como condição para o lançamento de ofício ou para o início da contagem do prazo decadencial, ressalta.

Menciona ser este entendimento corroborado pela recente e reiterada jurisprudência do STJ, inclusive em sede de Recurso Repetitivo consolidada no Tema 1.048.

Observa, no caso específico em análise, que a doação alegadamente ocorrido em 2017, e para que o crédito tributário fosse validamente constituído, a notificação do lançamento deveria ter sido realizada até 1º de janeiro de 2023, entretanto, tal providência não foi tomada dentro do prazo legal, resultando na decadência do crédito tributário.

Ressalta que qualquer exigência formulada após esse marco temporal é, portanto, juridicamente insustentável.

Frente a tal entendimento, pleiteia o cancelamento da autuação também com base na decadência do crédito tributário, especialmente na hipótese de o CONSEF vir a superar os argumentos expostos supra.

Diante do exposto, considerando a ausência de comprovação do fato gerador do imposto sobre doações realizadas no exterior e a decadência tributária, opina pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, com a consequente extinção do crédito tributário nele exigido.

Requer, de igual modo, que o feito seja submetido ao CONSEF para deliberação, nos termos do artigo 113, § 5º do RPAF.

Submete a Representação presente à censura hierárquica da Assistência do Núcleo de Consultoria e Assessoramento.

À fl. 79 a Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA acolhe o parecer em tela, remetendo o processo para o CONSEF.

## VOTO

Trata-se de Representação da PGE/PROFIS proposta com o fito de que seja promovido o julgamento do presente Auto de Infração, tendo em vista a decadência observada, bem como o fato de não se tratar de operação de doação, mas sim, partilha em ação de dissolução matrimonial/divórcio.

A identificação do valor, sobre o qual incide o Imposto sobre Transmissão “*Causa Mortis*” e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCMD), foi viabilizada por convênio de Cooperação Técnica celebrado para combater a sonegação do imposto, firmado entre a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e a Receita Federal do Brasil, o que permitiu ao Fisco estadual cruzar informações prestadas nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física com os recolhimentos do ITCMD e identificar contribuintes que eventualmente não recolheram o imposto e intimá-los à justificar e/ou realizar o pagamento do imposto tido como devido.

O ITCMD é devido nas transmissões “*Causa Mortis*” (herança em caso de falecimento) 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 e bens móveis, direitos, títulos e créditos, ressalvados as hipóteses de imunidades constitucionais e isenções previstas na Lei nº 4.826/89.

Começo, pois, avaliando eventual nulidade do lançamento, aventada, ainda que superficialmente pelo ilustre Procurador do Estado, de ser a cobrança de imposto efetivada com base em presunções, prática vedada pelo Direito Tributário brasileiro, sendo exigido que qualquer tributação esteja vinculada a fatos concretos, devidamente apurados e comprovados pela autoridade fiscal e que sem uma avaliação concreta do total do patrimônio partilhado, seria

juridicamente inseguro afirmar que a meação da autuada ultrapassou o que lhe seria devido, além de não ser possível determinar nenhuma das três hipóteses: se a autuada recebeu exatamente a meação devida, se lhe foi dada uma quantia superior ao que lhe cabia, ou ainda, se recebeu menos do que lhe era devido.

Tais assertivas num primeiro momento, poderiam levar o julgador ao entendimento de que o lançamento estaria configurado como nulo, se enquadrando na hipótese do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

Todavia, nos termos do artigo 155, parágrafo único do RPAF/99, ao prever que “*quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta*”.

Ante o caráter prejudicial do pleito pelo reconhecimento da decadência, aliado ao fato de ser matéria de ordem pública, me permito inverter a ordem de apreciação da Representação apresentada, não sem antes observar a clareza e limpidez dos argumentos ali expostos, o que facilita por demais o julgador.

Em relação a tal argumento, esclareço que a matéria se encontra pacificada a partir do julgamento pelo STJ do Recurso Especial nº 1841798/MG, como aliás, mencionado na Representação apresentada, em julgamento de recursos especiais repetitivos (Tema 1.048), a Primeira Seção daquele Tribunal definiu o início da contagem do prazo decadencial previsto no CTN para a constituição do ITCMD referente a doação não declarada pelo contribuinte ao fisco estadual.

Em tal decisão datada de 28/04/2021, o Relator, Ministro Benedito Gonçalves, assim decidiu, na forma da ementa a seguir:

**“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. TEMA 1048. DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO. CONTROVÉRSIA SOBRE O MARCO INICIAL A SER CONSIDERADO. FATO GERADOR. TRANSMISSÃO DE BENS OU DIREITOS MEDIANTE DOAÇÃO. CONTAGEM DA DECADÊNCIA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN. IRRELEVÂNCIA DA DATA DO CONHECIMENTO DO FISCO DO FATO GERADOR.”**

1. *Nos termos em que decidido pelo Plenário do STJ na sessão de 9/3/2016, aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma nele prevista (Enunciado Administrativo n. 3).*

2. *Discussão dos autos: No recurso especial discute-se se é juridicamente relevante, para fins da averiguação do transcurso do prazo decadencial tributário, a data em que o Fisco teve conhecimento da ocorrência do fato gerador do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) referente a doação não oportunamente declarada pelo contribuinte ao fisco estadual.*

3. *Delimitação da controvérsia – Tema 1048: Definir o início da contagem do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN para a constituição do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) referente a doação não oportunamente declarada pelo contribuinte ao fisco estadual.*

4. *Nos termos do art. 149, II, do CTN, quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária, surge para o Fisco a necessidade de proceder ao lançamento de ofício, no prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte à data em que ocorrido o fato gerador do tributo (art. 173, I, do CTN).*

5. *Em se tratando do imposto sobre a transmissão de bens ou direitos, mediante doação, o fato gerador ocorrerá: (i) no tocante aos bens imóveis, pela efetiva transcrição realizada no registro de imóveis (art. 1.245 do CC/2020); (ii) em relação aos bens móveis, ou direitos, a transmissão da titularidade, que caracteriza a doação, se dará por tradição (art. 1.267 do CC/2020), eventualmente objeto de registro administrativo.*

6. *Para o caso de omissão na declaração do contribuinte, a respeito da ocorrência do fato gerador do imposto incidente sobre a transmissão de bens ou direitos por doação, caberá ao Fisco diligenciar quanto aos fatos tributáveis e exercer a constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício, dentro do prazo decadencial.*

7. *O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento pacificado no sentido de que, no caso do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD, a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do*

exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, observado o fato gerador, em conformidade com os arts. 144 e 173, I, ambos do CTN, sendo irrelevante a data em que o fisco teve conhecimento da ocorrência do fato gerador (*AgInt no REsp 1.690.263/MG, Rel. Ministro Francisco Falcão, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/9/2019, DJe 16/9/2019*). No mesmo sentido: *AgInt no REsp 1.795.066/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/9/2019, DJe 18/9/2019*.

8. Tese fixada – Tema 1048: *O Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCDM, referente a doação não oportunamente declarada pelo contribuinte ao fisco estadual, a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, observado o fato gerador, em conformidade com os arts. 144 e 173, I, ambos do CTN.*

9. Recurso especial provido.

Acórdão sujeito ao regime previsto no artigo 1.036 e seguintes do CPC/2015”.

A tese fixada pelo colegiado foi a seguinte: “*No Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação, referente a doação não oportunamente declarada pelo contribuinte ao fisco estadual, a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, observado o fato gerador, em conformidade com os artigos 144 e 173, I, ambos do CTN*”.

A data de ocorrência do fato gerador foi indicada como sendo 31/12/2017 (fl. 01), enquanto a regular ciência do lançamento à autuada, ocorreu em 14/02/2023, na forma do Edital de Intimação 2/2023, publicado no Diário Oficial do Estado (fls. 26 a 32), ante as frustradas tentativas de ciência por via pessoal e postal, o que torna tal forma de ciência plenamente regular e com ares de legalidade.

Com base nos termos da decisão do STJ acima mencionada, o prazo decadencial se encerrou em 31 de dezembro de 2022, momento anterior ao da ciência do contribuinte, havendo de ser reconhecida a ocorrência da decadência, um dos argumentos contidos na Representação apresentada.

Há, pois, no caso em tela, ser aplicado o teor do 487, inciso II do Código de Processo Civil (CPC) em vigor, aplicável subsidiariamente ao RPAF/99, na forma do seu artigo 180:

“Art. 487. Haverá resolução de mérito quando o juiz:

(...)

*II - decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição”.*

Neste sentido, a Súmula 622 do STJ:

“*A notificação do auto de infração faz cessar a contagem da decadência para a constituição do crédito tributário; exaurida a instância administrativa com o decurso do prazo para a impugnação ou com a notificação de seu julgamento definitivo e esgotado o prazo concedido pela Administração para o pagamento voluntário, inicia-se o prazo prescricional para a cobrança judicial*”.

A reforçar tal entendimento, a Súmula nº 12 do CONSEF, determina que “*Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração*”.

A decadência do crédito tributário, pois, se apresenta incontestável, devendo ser acolhida.

Quanto ao argumento contido na Representação em relação à segunda questão arrolada na Representação ora apreciada, a autuada trouxe aos autos cópia do Convênio Privado y Extra Judicial de Liquidación, Partición y Adjudicacion de Los Bienes de la Comunidad (fls. 46 a 52), bem como cópias das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física, do ano-calendário 2017, 2018 e 2019 (fls. 53 a 70), onde se verifica que valores que teriam sido recebidos na forma do convênio celebrado, estariam sendo aplicados em instituição financeira (Banco Itaú) e utilizados em parte para aquisição de imóvel no Brasil, o que em tese confirmaria a aplicação no país, diferentemente do entendimento da PGE.

Entretanto, ante o reconhecimento da existência da decadência, a matéria se encontra prejudicada quanto a sua apreciação.

Frente ao exposto, ACOLHO a Representação proposta pela PGE e voto no sentido de acolhê-la, a fim de decretar a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **ACOLHER** a Representação proposta para julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281392.0629/22-2, lavrado contra **BARTYRA PINTO GOMEZ ALZAGA**.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 31 de julho de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS