

MEMORIAL PARA EDIÇÃO DE SÚMULA Nº 002 - CRF

- **Considerações preliminares:**

Considerando o que dispõe o art. 33 do Decreto 14.285/99 – Regimento Interno do CRF, garantindo a esse Egrégio Conselho o dever de editar súmulas para dirimir conflitos de julgamento na primeira instância e para condensar a jurisprudência predominante; e Considerando que foram publicados os seguintes ACÓRDÃOS 12/14, 33/14, 52/14, 61/14; 201/15; 120/16, 121/16, 122/16, 126/16, 174/16, 185/16, 227/16 sobre a mesma matéria, no período de 2014 a 2016, qual seja a inexistência de ITCD quando ocorre doação entre cônjuges casados sob regime de comunhão parcial de bens, quando o bem foi adquirido durante a constância do casamento.

- **Estudo fático**

Nos termos do parágrafo único do artigo 199 do Código Tributário Nacional, incluído pela Lei Complementar nº 104/2001, e do inciso XXII do artigo 37 da Constituição Federal, a Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003, os diversos entes tributários podem permutar informações no interesse da arrecadação e fiscalização de tributos:

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio. Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos. (Incluído pela LCP nº 104, de 2001)

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Dentro desse contexto, a Secretaria de Estado da Tributação endereçou expediente a Secretaria da Receita Federal solicitando o envio de relação de bens e valores doados constantes e respectivos donatários e doadores, nas declarações de imposto de renda de contribuintes estabelecidos no Estado do Rio Grande do norte, de forma a efetuar a cobrança, se for o caso, do Imposto sobre Transmissão de Causa Mortis ou Doação (ITCD).

O órgão federal, por sua vez, encaminhou mídia digital com tais informações, e os setores de ITCD nas Unidades Regionais, procederam às intimações dos contribuintes elencados.

Inconformados com o lançamento, os contribuintes argumentam, em resumo, a inexistência do fato gerador, ou seja, da doação quando da constância do casamento, seja esta de bem imóvel ou móvel.

Passemos analisar o presente caso a partir da análise do tributo.

Em sede constitucional, o ITCD está previsto no art.155. I,

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:

I- impostos sobre:

a) transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos.



- b) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- c) propriedade de veículos automotores;

O imposto foi instituído no Estado do Rio Grande do Norte através da Lei n.º 5.887, de 15/02/89, e regulamentado pelo Decreto nº 22.063, de 07 de dezembro de 2010. Assim preceitua a referida lei:

Art. 1º - O Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de quaisquer Bens ou Direitos - ITCD tem como fato gerador a transmissão “causa mortis” e a doação, a qualquer título, de:

- I - propriedade ou do mínimo útil de bem imóvel;
- II - direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia;
- III - direitos relativos às transmissões referidas nos incisos anteriores;
- IV - bens móveis, direitos, títulos e créditos.

§ 1º - A transmissão “causa mortis” ocorre no momento do óbito ou da morte presumida do proprietário dos bens.

§ 2º - A morte do proprietário é presumida nos termos da legislação civil pertinente.

§ 3º - Para efeito deste artigo, considera-se doação:

- I - transmissão a título de antecipação de herança de valores ou bens;
- II - qualquer ato de liberalidade, que tiver por fim remunerar algum serviço economicamente estimável mas cujo pagamento não possa ser exigido judicialmente;

Inicialmente é mister lembrar que direito tributário é considerado “direito de sobreposição”, porque ele toma fatos e atos, ou seus efeitos, tal como já jurisdicizados para outros fins de direito, e sobre eles determina os respectivos tratamentos tributários, isto é, declara os fatos geradores de tributos e determina as suas bases de cálculo. Esse é o teor do art. 110, do Código Tributário pátrio:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Sacha Calmon vaticina:

O vasto ramo do direito privado abriga a maior parte das regras que regem relações potencialmente tributáveis. É a apreensão de um dado da realidade fática, ocorrido sob o pálio de normas jurídicas oriundas de outros ramos do direito (mormente o direito privado, consoante referido), que possibilitará a cobrança de tributos por parte do Estado-Administração.

Assim, vamos ao direito civil para trazer a definição de doação, insculpida no art. 538 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002:

Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

Portanto, trata-se de um contrato, em regra, gratuito, unilateral, consensual, solene, típico.

Gratuito, porque constitui uma liberalidade, não sendo imposto qualquer ônus ao encargo ao beneficiário. Será, no entanto, oneroso, se houver tal imposição.

Unilateral, porque cria obrigação para somente uma das partes. Contudo, será bilateral, quando modal ou com encargo.

Consensual, porque se aperfeiçoa com o acordo de vontade entre o doador e donatário, independentemente da entrega da coisa. Mas a doação manual (de



bens móveis de pequeno valor) é de natureza real, porque o seu aperfeiçoamento depende da *incontinenti* tradição destes (Código Civil – artigo 541 – Parágrafo Único).

Em geral solene, porque a lei impõe a forma escrita (Código Civil - artigo 541 – Caput), salvo a de bens móveis de pequeno valor, que pode ser verbal (Código Civil - Artigo 541, Parágrafo Único).

Típico: regulado nos arts. 538 a 564 do Código Civil.

Por sua vez, são elementos do contrato de doação:

Subjetivos: o consentimento - acordo de vontades; e, a liberalidade ou *animus donandi* - a vontade de doar sem esperar nada em troca.

Objetivos: a transferência de vantagens do patrimônio do doador para o patrimônio do donatário. Significa a diminuição patrimonial do doador e aumento patrimonial do donatário.

Para que aconteça o fato gerador do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), é imprescindível, outrossim, que haja aumento no patrimônio do donatário e, de outro lado, o empobrecimento do doador, pela liberalidade deste último para doar. Resta evidente, portanto, que o simples *animus donandi* do doador não é motivo suficiente para ocorrer a incidência do tributo em questão.

Eduardo Sabbag elucida que transmissão é a passagem jurídica da propriedade ou de bens e direitos de uma pessoa para outra. Ocorre em caráter não oneroso, seja pela ocorrência da morte (transmissão *causa mortis*), ou doação (ato de liberalidade).

Após essa digressão sobre o conceito de doação, importa-nos aqui, saber se existe realmente fato gerador quando houver doação entre cônjuges, quando da constância do casamento celebrado sob regime de comunhão parcial de bens, para que haja a legítima cobrança do imposto pelo fisco estadual.

Preconiza a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil:

Art. 1.658. No regime de comunhão parcial, comunicam-se os bens que sobrevierem ao casal, na constância do casamento, com as exceções dos artigos seguintes.

(...)

Art. 1.660. Entram na comunhão:

I - os bens adquiridos na constância do casamento por título oneroso, ainda que só em nome de um dos cônjuges;

(...)

V - os frutos dos bens comuns, ou dos particulares de cada cônjuge, percebidos na constância do casamento, ou pendentes ao tempo de cessar a comunhão.”

Dessa forma:

O artigo 1.658 resume o regime em questão: os bens adquiridos na constância do casamento, em regra, se comunicam, não se discutindo a existência de esforço comum para tanto. Aliás, essa discussão é irrelevante, pois a comunhão dos bens ocorrerá ainda que um dos cônjuges prove que o outro em nada contribuiu, ressalvadas as exceções legais (art. 1.659) ou aquelas previstas no pacto antenupcial (arts. 1.653 a 1.657).

A premissa do regime é que a partir do casamento, há uma comunhão de vidas e os bens que forem a partir de então adquiridos, o foram pela colaboração de ambos os cônjuges, ainda que apenas um deles tenha gasto para a aquisição. Isso porque, a noção de colaboração não é apenas pecuniária, mas também espiritual, de auxílio imaterial, afetivo e pessoal.

Assim, teremos três massas patrimoniais distintas: os bens comuns, os

bens particulares do marido e os bens particulares da esposa.

Por outro lado, os artigos 1.659, 1.661 e 1.662 do mesmo código tratam dos bens não sujeitos a comunhão:

Art. 1.659. Excluem-se da comunhão:

I - os bens que cada cônjuge possuir ao casar, e os que lhe sobrevierem, na constância do casamento, por doação ou sucessão, e os sub-rogados em seu lugar;

II - os bens adquiridos com valores exclusivamente pertencentes a um dos cônjuges em sub-rogação dos bens particulares;

III - as obrigações anteriores ao casamento;

IV - as obrigações provenientes de atos ilícitos, salvo reversão em proveito do casal;

V - os bens de uso pessoal, os livros e instrumentos de profissão;

VI - os proventos do trabalho pessoal de cada cônjuge;

VII - as pensões, meios-soldos, montepios e outras rendas semelhantes.

Art. 1.661. São incomunicáveis os bens cuja aquisição tiver por título uma causa anterior ao casamento.

Art. 1.662. No regime da comunhão parcial, presumem-se adquiridos na constância do casamento os bens móveis, quando não se provar que o foram em data anterior.

Algumas explicações e ponderações merecem ser evidenciadas:

...está no cerne do regime a ideia de que os bens adquiridos durante a união se comunicam, desde que tenham sido adquiridos a título oneroso. Isso porque, nessa hipótese, temos a colaboração presumida do outro cônjuge, ainda que essa não seja financeira, mas apenas imaterial ou afetiva.

...

A premissa do regime, como há muito, já destacara Silvio Rodrigues é a comunhão dos aquestos. Note-se que a regra não encontra artigo correspondente na codificação de 1916. Isso deixa claro que os bens adquiridos a título oneroso depois do casamento se comunicam, ainda que adquiridos em nome de apenas um dos cônjuges.

A regra é a comunhão e não a separação dos aquestos. A partir dessa premissa, a doutrina afirma com razão, que o direito de recebimento dos salários não se comunica com o casamento em razão do caráter personalíssimo. Mas, recebida a remuneração, o valor assim obtido entra no patrimônio do casal (Francisco

Cahali ao atualizar Silvio Rodrigues, 2004:183).

Da mesma maneira, os bens adquiridos com seu produto se comunicam, ou seja, se as rendas se transformam em patrimônio, prevalece a comunhão e aquele bem não será considerado bem particular. Como explica Clóvis do Couto e Silva ao tratar do Código Civil francês, aplicando-se a regra *inclusio unius, exclusio alterius* ter-se-ia que os salários e vencimentos seriam particulares, mas o que fosse com eles adquirido constituiria, reversamente, um bem comum (1979:28).

Flávio Monteiro de Barros é enfático ao afirmar que se comunicam os bens adquiridos com os proventos do trabalho, como, por exemplo, o automóvel comprado pelo cônjuge (2004:68).

...

Como bem explica Francisco Cahali, entendimento diverso contraria a essência do regime da comunhão parcial e levaria ao absurdo de só se comunicarem os aquestos adquiridos com produtos de bens comuns ou de fato eventual (2004:183).

Ademais, se prevalecesse interpretação sem sentido contrário, haveria

verdadeiro estímulo ao cônjuge mal intencionado para que poupasse seus proventos com o intuito de criar um bem particular, enquanto o outro, que adquiriu bens comuns com seus salários (aquele desprendido, não egoísta), seria punido pela divisão de tais bens em caso de separação. Flagrante injustiça, pois ambos devem contribuir com o sustento da família! Nesse sentido Maria Helena Diniz (2007:165) e Maria Berenice Dias (2007:220).

...
Ou seja, de maneira geral, os bens adquiridos durante o casamento se comunicam e se tornam comuns, assim como as receitas do casal, dessa maneira, impossibilitando a existência de doação e, conseqüentemente, inexistindo o fato gerador do ITCD. A leitura do RE 614191 DF, cuja Relatoria é a Ministra Carmen Lúcia, demonstra-nos o mesmo pensamento:

...a comunhão patrimonial entre os cônjuges é tratada pela doutrina como uma **mancomunhão** (Gesamnte Hand), condomínio de mão única ou fechada, de origem germânica, designação esta adotada por nosso ordenamento jurídico nas hipóteses em que os bens são adquiridos na constância do matrimônio, se sob o regime da comunhão parcial de bens, vez que se produz uma íntima união patrimonial entre os consortes, diferindo, destarte, do condomínio de tradição romana, o *communio*, que serviu de inspiração, em termos genéricos, para o sistema de nosso Direito Positivo.(...) Por conseguinte, os **haveres do casal permanecem indivisos** em propriedade comum, tendo os bens, não por metades ideais, mas **formando uma unidade**. Dessa forma, entendo que os cônjuges exercem a propriedade sobre a totalidade dos bens adquiridos na constância do matrimônio, não havendo de se falar em exercício de tal direito real sobre uma fração de cada bem considerado isoladamente. Logo, quanto aos aquestos, aplicável seria a doutrina do condomínio germânico. Destarte, enquanto perdurou a comunhão indivisa, os direitos de meação dos conjugues incidiram sobre a totalidade dos bens sujeitos a esse regime, considerada de forma abstrata. Ao se efetivar a partilha, ficaram individualizados os bens que tocaram a cada um, não havendo que se falar em transferência ou acréscimo (...), porquanto, como mencionado, a propriedade é exercida por cada um sobre a totalidade dos bens considerados em sua forma abstrata e, concretizando-se a divisão, apenas se declara quais bens pertencem a um ou outro consorte. Dessa forma, inexistente a transferência do domínio, o fato gerador da obrigação fiscal não se institui (APC 19990110325588). Com efeito, enquanto perdurar a comunhão, os haveres do casal permanecem indivisos em propriedade comum e os cônjuges exercem a propriedade sobre a totalidade dos bens

Ora, parece-nos cristalino que não existe doação entre cônjuges nos casos em que os bens foram auferidos durante a constância do casamento.

É o memorial relatado.

Submete-se ao debate e posterior votação.

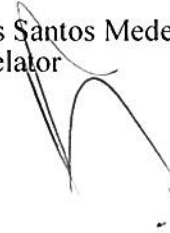
João Flávio dos Santos Medeiros
Relator

- **Proposição Textual**

Do exposto, é proposta textual da relatoria:

SÚMULA 002-CRF “Não constitui fato gerador do ITCD doação entre cônjuges realizada na constância de casamento celebrado sob regime de comunhão parcial de bens. Mancomunhão. Dicção do artigo 1.658 do Código Civil”.

João Flávio dos Santos Medeiros
Relator

A handwritten signature in black ink, appearing to be the name 'João Flávio dos Santos Medeiros', written in a cursive style.



Rio Grande do Norte
SECRETARIA DE TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

Considerando as decisões reiteradas desse Conselho, e em especial os Acórdãos Paradigmas nº 12/14, 33/14, 52/14, 61/14; 201/15; 120/16, 121/16, 122/16, 126/16, 174/16, 185/16, 227/16;

Considerando a relevância da matéria à economia e à celeridade processual das Instâncias Julgadoras da SET;

ACÓRDÃO Nº 266/2016-CRF

EMENTA: -ITCD. CASAMENTO. REGIME DE COMUNHÃO PARCIAL DE BENS. DOAÇÃO ENTRE CÔNJUGES. MANCOMUNHÃO. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ART. 1.658 DO C.C.

No regime de comunhão parcial, comunicam-se os bens que sobrevierem ao casal, na constância do casamento. Dicção do artigo 1.658 do Código Civil

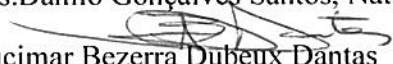
Uma das características da doação é a transferência de vantagens ou bens do patrimônio do doador para o patrimônio do donatário, *ex vi* art. 538 do CC/2002.


Não constitui fato gerador do ITCD doação entre cônjuges realizada na constância de casamento celebrado sob regime de comunhão parcial de bens, pois não houve transferência de vantagens. Mancomunhão. Precedentes do CRF. Princípios da Economia e Celeridade processuais que também motivam edição de Súmula Nº 002-CRF.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, à unanimidade de votos, em editar a seguinte súmula:

SÚMULA 002-CRF “Não constitui fato gerador do ITCD doação entre cônjuges realizada na constância de casamento celebrado sob regime de comunhão parcial de bens. Mancomunhão. Dicção do artigo 1.658 do Código Civil”.

Sala Cons. Danilo Gonçalves Santos, Natal, 6 de dezembro de 2016.


Lucimar Bezerra Dubeux Dantas
Presidente


João Flávio dos Santos Medeiros
Relator