



RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DE TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº 071/2013 - CRF  
ITCD - OS 0328/2012 – 1ª URT  
RECURSO VOLUNTÁRIO  
RECORRENTE TATTIANY BEZERRA CRUZ E SOUZA  
RECORRIDO SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RELATOR JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

**RELATÓRIO**

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto por Tattianny Bezerra Cruz e Souza, CPF nº 968.172.244-20, contra decisão da primeira instância que julgou procedente o lançamento do ITCD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação.

O lançamento foi efetuado, conforme consta na Notificação Fiscal, fls 05, em função de doação em seu favor promovida por Gustavo Henrique Souza da Silva, CPF nº 595.898.254-00, conforme declaração de Imposto de Renda relativo ao ano de 2009.

A doação foi de cento e vinte mil reais (R\$ 120.000,00), importando num valor de ITCD de três mil e seiscentos (R\$ 3.600,00),

Consta no Processo Ordem de Serviço nº 328, 1ª URT, datada de 27 de novembro de 2012 em que o Presidente da Comissão de ITCD da 1ª Unidade Regional de Tributação designa o auditor Alexandre Luiz Araújo de Sá, mat.: 84.044-0, para realizar lançamento do ITCD, conforme relatório encaminhando pela Receita Federal do Brasil, constatando a doação, no valor de cento e vinte mil (R\$ 120.000,00), efetuada por Gustavo Henrique Souza da Silva, CPF nº 595.898.254-00.

Ainda, consta Notificação Fiscal, fls. 5, acompanhada de boleto bancário no valor do tributo (fl. 6); Aviso de Recepção, fl 07; Termo de Juntada da impugnação, fl. 08, e Impugnação, fls. 09 e ss.

Na impugnação (fls. 09 a 15), a impugnante relata os fatos objeto da pretensa

atuação, trazendo a colação os artigos 538 do Código Civil, que determina o que é “doação”, o 544, do mesmo diploma, o qual estabelece que “a doação de ascendentes ou descendentes, ou de um cônjuge a outro, importa adiantamento do que lhes cabe por herança”. Em seguida, traz o art. 11 da Lei Estadual nº 5.887/89, que estipula as hipóteses de incidência do imposto e conclui: “A realidade jurídico-constitucional mostra que, em matéria de ITCD, o que se pode tributar é o acréscimo patrimonial originado da transmissão de bens ou direitos por motivo de sucessão devido à morte (...) ou doação, o que não se deu, neste caso concreto, em virtude da existência de patrimônio regime pelo regime da comunhão de bens. (grifo no original).

Demonstra as razões pelas quais não deve ser considerada a cobrança do ITCD:

- Acrescenta que o patrimônio não foi transferido porque foi adquirido na constância do casamento e revertido em bens comuns aos pessoas físicas dos mesmos:
- Como o regime de casamento da impugnante é de comunhão parcial de aquestos, não há que se falar em ganho ou proveito econômico da donatária, porque 50% já lhes pertencem por direito; e
- O dinheiro repassado já foi tributado na origem pelo doador.

Anexa literatura sobre o tema reforçando seu posicionamento, e, por derradeiro, “apenas por zelo”, se opõe a incidência de juros, correção monetária e multa.

Anexa, ainda, Certidão de Casamento, celebrado em 18 de dezembro de 1998, em regime de comunhão parcial de bens, fl. 19; Declaração de imposto de renda de Tattiany Bezerra Cruz e Souza, exercício 2009, fls 20 e ss.; Declaração de imposto de renda de Gustavo Henrique Souza da Silva, fls 26 a 31;

A impugnação foi vazada nos seguintes termos:

- Apresenta uma síntese fática da ocorrência e da impugnação do contribuinte;

- Traz a colação o art. 1º, §8º, “d” do Decreto 22.063/2010, que regulamenta o ITCD, que considera doação “qualquer ato de liberalidade ‘causa mortis’ ou ‘inter vivos’, com ou sem ônus denominado doação pura e simples”; e o art. 7º, inciso I, que estabelece que nas doações o contribuinte do imposto é o donatário.

- Define, ainda, doação, informando que não há impedimento de doação entre cônjuges, “que em alguns casos importarão em adiantamento da legítima (art. 544, CC).

- Que no caso em análise houve doação no valor de cento e vinte mil reais entre cônjuges, casado sob o regime de comunhão parcial de bens;

- Conclui informando que o ITCD “não incide sobre transferências ou valores entre os cônjuges na constância do casamento, desde que a união seja em regime de comunhão universal ou parcial. Neste último caso, os valores transmitidos devem integrar a comunhão”, e arremata, a guisa de conclusão: “Portanto, não ficou demonstrado se o valor supostamente doado era fruto dos bens comuns, ou seja, se já fazia parte do patrimônio comum do casal ou a ele tenha se incorporado (C/C art. 1.660, V). Assim, a quantia informada passa a configurar como doação, passando a incidir a obrigação tributária do ITCD”. “Diante do exposto os documentos apresentados pelo impugnante não foram convincentes para justificar se o valor transferido era fruto de bens comuns ou a ele tenha sido incorporado como tal. Desta forma, estamos convencidos que os autos e fatos informados no relatório da Receita Federal do Brasil, e impugnados pelo contribuinte, caracterizam o fato gerador, ocorrendo assim, a incidência da obrigação tributária de lançamento do imposto ITCD”.

O julgamento de 1ª instância está consubstanciado às fls 39 a 44. Nele, a julgadora singular resume a impugnação e a contestação, lecionando didaticamente sobre o instituto da doação no regime da comunhão parcial, concordando, ao final, com as alegações dos autuantes e julgando procedente em sua totalidade no lançamento do imposto.

As fls,46 temos a intimação fiscal para apresentação de recurso voluntário, AR

do mesmo teor, datado de 1º/04/13; solicitação de juntada por apensação do Processo nº 97021/2013-1, que cuida do Recurso apresentado ao Conselho de Recursos Fiscais em função da decisão prolatada pela COJUP.

No Recurso Voluntário às fls. 50 a 71, a recorrente, após breve síntese da notificação fiscal, afirma que “relativamente aos bens e direitos integrantes da comunhão entre cônjuges, não incide o ITCMD, já que não existe a transmissão de propriedade”. Reproduz, em sua defesa, texto da Professora Iana Gonçalves Souto Maior Vieira abordando o tema, e acrescenta: “A decisão que se quer reformar, em que pese o esforço da ilustre julgadora Fiscal, não há uma só linha que comprove que o valor objeto da referida doação fora adquirido antes da constância do julgamento, sendo mera elocubração sua motivação neste sentido. Na verdade, os cônjuges são casados há quase 15 anos e todo o seu patrimônio advém de esforço próprio, sendo a renda família constituída por ambos em regime de integral comunhão...” e “No caso em comento, trata-se claramente do que a doutrina chama de mancomunhão (mão comum), onde os bens do casal se traduzem em uma universalidade...”. Pede, por derradeiro, a suspensão da cobrança do imposto e a reforma da decisão de primeiro grau.

O douto Procurador de Estado, as fls. 75, verso, despacha no sentido de emissão de parecer oral.

Sala Conselheiro Danilo G. dos Santos, Natal/RN, 06 de Maio de 2014.

João Flávio dos Santos Medeiros  
Relator



RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DE TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº 071/2013 - CRF  
ITCD - OS 0328/2012 – 1ª URT  
RECURSO VOLUNTÁRIO  
RECORRENTE TATTIANY BEZERRA CRUZ E SOUZA  
RECORRIDO SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RELATOR JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

**VOTO**

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto por Tattianny Bezerra Cruz e Souza, CPF nº 968.172.244-20, contra decisão da primeira instância que julgou procedente o lançamento do ITCD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, no valor de três mil e seiscentos (R\$ 3.600,00), em função de doação em seu favor de cento e vinte mil reais (R\$ 120.000,00) promovida por Gustavo Henrique Souza da Silva, CPF nº 595.898.254-00, seu esposo, conforme declaração de Imposto de Renda relativo ao ano de 2009 da Recorrente. Os cônjuges são casados em regime de comunhão parcial de bens desde 18/12/1998, conforme provado através de Certidão de Casamento anexa aos autos às fls. 18. A questão, no caso, é dizer se ocorre ou não a cobrança do referido imposto no caso desse tipo de doação.

Em sede constitucional, o ITCD esta previsto no art.155. I, a:

**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 tributo foi instituído no Estado do Rio Grande do Norte através da lei n.º 5.887, DE 15/02/89, e regulamentado pelo Decreto n.º 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 juridicizados 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

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. [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.”

São características inerentes a doação:

- a) a sua natureza contratual;
- b) ânimo de liberalidade;
- c) transferência de vantagens ou bens do patrimônio do doador para o patrimônio do donatário;**
- d) aceitação do donatário.

Melhor dizendo, no caso da doação, “o fato jurígeno deste imposto é o **acréscimo patrimonial do donatário**”. Importa-nos aqui, saber se houve realmente fato gerador para que haja a legítima cobrança do imposto pelo fisco estadual.

Como vimos, houve doação de um cônjuge para outro: no caso em espécie, o Sr. Gustavo Henrique Souza da Silva doou a Sra. Tattianny Bezerra Cruz e Souza uma quantia em dinheiro no valor de cento e vinte mil reais, sendo o regime de casamento a comunhão parcial de bens.

Seria essa doação tributada pelo ITCD?

Da leitura do RE 614191 DF, cuja Relatoria é a Ministra Carmen Lúcia, temos que “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.”

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).

Ora, parece-nos cristalino que não existe doação entre cônjuges nos casos em que os bens foram adquiridos durante a constância do casamento. Assim, preconiza a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil, assim disciplina a matéria:

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.

Creio que espancamos uma primeira dúvida: não existe a doação entre os cônjuges quando os bens foram adquiridos na constância do casamento vez que os bens se destinam ao casal. Mas, por construção contrária, se os bens fossem adquiridos antes, então, haveria doação. A respeito do assunto, a Recorrente trata no seu Recurso: “A decisão que se quer reformar, em que pese o esforço da ilustre julgadora Fiscal, não há uma só linha que comprove que o valor objeto da referida doação fora adquirido antes da constância do julgamento, sendo mera elocubração sua motivação neste sentido. Na verdade, os cônjuges são casados há quase 15 anos e todo o seu patrimônio advém de esforço próprio, sendo a renda família constituída por ambos em regime de integral comunhão...”

Concordamos, também, neste caso com a Recorrente. Não houve qualquer prova cabal da compra anterior ao casamento, portanto, mais uma vez refugo a existência do fato gerador. Apenas para enriquecer nosso posicionamento trazemos excertos do artigo da Professora Fabiana Del Padre Tomé:

**O direito tributário rege-se, dentre outros, pelos princípios da estrita legalidade e tipicidade tributária**, de modo que a obrigação tributária tem nascimento tão-somente se verificado o fato descrito conotativamente no antecedente da regra-matriz de incidência. A figura da *prova* é de extrema relevância nesse

contexto, pois sem ela não existe fundamento para a aplicação normativa e conseqüente constituição do fato jurídico tributário e do respectivo laço obrigacional. A prova, como relato lingüístico que é, decorre de atos de fala, caracterizadores de seu processo de enunciação, realizado segundo as normas que disciplinam a produção probatória.

Produzido o enunciado protocolar correspondente à prova, este só ingressa no ordenamento por meio de uma norma jurídica geral e concreta, que em seu antecedente traz as marcas da enunciação (enunciação-enunciada), prescrevendo, no conseqüente, a introdução no mundo jurídico dos enunciados que veicula. Esse instrumento utilizado para transportar os fatos ao processo, construindo fatos jurídicos, é o que denominamos *meio de prova*.

Isso não significa, contudo, que para *provar* algo basta simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar. A prova decorre exatamente do vínculo entre o documento e o fato probando. Conquanto consistam em enunciados lingüísticos, os fatos só apresentarão o caráter de *provas* se houver um ser humano utilizando-os para deduzir a veracidade de outro fato. É que, como pondera Dardo Scavino, “um fato não prova nada, simplesmente porque os fatos não falam, se obstinam em um silêncio absoluto do qual uma interpretação sempre deve resgatá-los. Somos nós quem provamos, que nos valem da interpretação de um fato para demonstrar uma teoria. (grifei).

Do exposto, relatados e discutidos estes autos, VOTO, em consonância com o parecer oral da ilustre representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado, por conhecer e DAR PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO, reformando a DECISÃO SINGULAR e julgando improcedente o lançamento do ITCD.

Sala C. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal RN 06 de Maio de 2014.

- João Flávio S. Medeiros  
Relator





RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DE TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº 071/2013 - CRF  
ITCD - OS 0328/2012 – 1ª URT  
RECURSO VOLUNTÁRIO  
RECORRENTE TATTIANY BEZERRA CRUZ E SOUZA  
RECORRIDO SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RELATOR JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

**ACORDÃO Nº 0033/2014 - CRF**

**ITCD. CASAMENTO. REGIME DE COMUNHÃO PARCIAL DE BENS. VALOR ADQUIRIDO NA CONSTÂNCIA DO CASAMENTO. MANCOMUNHÃO. DOAÇÃO. INOCORRÊNCIA. ARTS. 1658 E 1660 DO C.C.**

1. O cônjuge varão fez doação em dinheiro em favor do cônjuge varoa. Regime de casamento de comunhão parcial. O valor adquirido e acumulado na constância do casamento, sem nenhuma evidência ou indicação em contrário, constitui bem comum do casal e não configura hipótese de doação entre cônjuges. Dicção dos artigos 1658 e 1660 do Código Civil.

2. Fato gerador do tributo não caracterizado. Recurso *voluntário* conhecido e provido. Reforma da decisão singular. Lançamento improcedente.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais, por unanimidade dos votos, em consonância com o parecer oral da Ilustre Representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e dar provimento ao Recurso Voluntário, reformando a decisão singular e julgando improcedente o auto de infração.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal, 06 de Maio de 2014.

André Horta Melo  
Presidente

João Flávio dos Santos Medeiros

Relator

Ana Karenina de Figueiredo Ferreira Stable  
Procuradora do Estado