



**RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº 0100-2103- CRF 585532/2011-1
ITCD OS 2337/2012 - 1ª URT
RECURSO DE OFÍCIO
RECORRENTE SILVIA MARIA GOMES DO AMARAL
RECORRIDO SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
RELATOR JOÃO FLAVIO DOS SANTOS MEDEIROS

ACÓRDÃO Nº 0106/2015-CRF

ITCD. CASAMENTO EM REGIME DE COMUNHÃO UNIVERSAL. BENS COMUNS. INEXISTÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO DA DOAÇÃO. INEXISTENCIA DE FATO GERADOR DO IMPOSTO.

1. No regime da comunhão universal, após o casamento, todos os bens tornam-se comuns, ocorrendo o estado de indivisão, passando a pertencer a cada um dos cônjuges a metade ideal do patrimônio.
2. 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.
3. No caso de comunhão universal não ocorre transferência de vantagens, portanto, não há doação, fato gerador do ITCD.
4. Recurso de ofício conhecido e não provido. Decisão singular mantida. Lançamento improcedente.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, por unanimidade de votos, em harmonia com o parecer oral da representante da Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e NEGAR provimento ao recurso DE OFÍCIO, confirmando a Decisão Singular e julgando o auto de infração improcedente.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 28 de julho de 2015.

Natanael Cândido Filho
Presidente

João Flávio dos Santos Medeiros
Relator

Vaneska Caldas Galvão
Procuradora

RELATÓRIO

Trata-se de RECURSO DE OFÍCIO, contra decisão da Coordenadoria de Julgamento de Processos – COJUP, que julgou improcedente o lançamento de ITCD.

No presente caso, Silvia Maria G do Amaral (CPF nº 077.209.204-49), como donatária, foi intimada a recolher o ITCD no valor de R\$ 7.650,00, em valores originais em função de doação feita por Paulo Francinete do Amaral (CPF nº 037.933.704-53), no valor de R\$ 255.000,00 (duzentos e cinquenta e cinco mil reais).

Consta no Processo Ordem de Serviço nº 2337, 1ª URT, datada de 10/12/12, dando conta que as informações foram colhidas junto Receita Federal do Brasil; notificação fiscal, dentre outros (fls. 2 a 6).

Na Impugnação, fls. 8, pleiteia a Recorrente a exclusão do lançamento uma vez que a mesma é casada com o doador em regime de comunhão de bens, anexando certidão comprobatória de fls. 10.

Nas contrarrazões, fls. 13 e ss., a autuante reconhecendo que a “...quantia doada trata-se de bem comum do casal, tendo sido incorretamente declarado no IRPF/2010 como doação”, pugna pela improcedência do lançamento.

Na Decisão de nº 78/2013-COJUP, fls. 19 ss., emitida em 11 de abril de 2015, a Julgadora de 1ª instância, ‘diante da impossibilidade jurídica de doação entre cônjuges no regime de comunhão universal de bens, impossível, por consequência, é, também a ocorrência do fato gerador do imposto, dada a inexistência de transmissão de propriedade’ .

O DESPACHO da ilustre Procuradora da Douta Procuradoria Geral do Estado, fls. 28, é no sentido de ratificar a decisão de primeira instância.

É o que importa relatar.

VOTO

A autuação versa sobre a exigência de ITCD, motivado pelo não recolhimento do tributo, em função de doação de dinheiro, cuja hipótese de incidência esta descrita no inciso IV do art. 1º Lei n.º 5.887, de 15/02/89, que instituiu o Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD:

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.

(...) Grifo nosso

Silvia Maria G do Amaral (CPF nº 077.209.204-49), como donatária, foi

intimada a recolher o ITCDD no valor de R\$ 7.650,00, em valores originais em função de doação feita por Paulo Francinete do Amaral (CPF nº 037.933.704-53), no valor de R\$ duzentos e cinquenta e cinco mil reais (R\$ 255.000,00), casados em regime de comunhão universal de bens.

Nesse caso, resta saber se existiria doação entre cônjuges quando o casamento é naquela modalidade. Trazendo excerto do civilista Orlando Gomes, já citado pela inclita julgadora monocrática, temos que:

No regime da comunhão universal os bens tornam-se comuns, assim os que cada cônjuge possuía ao casar, com os adquiridos depois do casamento. Instaura-se o estado de indivisão, passando a pertencer a cada qual a metade ideal do patrimônio comum. Os bens trazidos ou adquiridos compenetraram-se de tal modo que, ao se dissolver a sociedade conjugal, não se reintegram no patrimônio do cônjuge que os trouxe ou adquiriu. Com a sua adoção, produzem-se, assim, as mais importantes modificações na esfera patrimonial dos que o aceitam.

A comunhão universal de bens é dominada pelos seguintes princípios: 1.º, tudo o que entra para o acervo dos bens do casal fica, em regra, subordinado à lei da comunhão; 2.º, tudo o que cada cônjuge adquire, no mesmo momento em que se opera a aquisição, torna-se comum; 3.º, os cônjuges são meeiros em todos os bens do casal, embora um deles nada trouxesse ou nada adquirisse na constância do matrimônio.

Em relação ao patrimônio comum, a posição jurídica dos cônjuges é a de condôminos. Não são proprietários das coisas individualizadas que o integram, mas de fração ideal do conjunto desses bens. Não se trata, porém, de condomínio ordinário, porquanto nenhum dos cônjuges pode dispor de sua parte nem exigir a divisão dos bens comuns.

No regime da comunhão de bens, os cônjuges têm em comum os bens comunicáveis, não se podendo falar, enquanto dura, numa divisão que só se dá com a sua extinção.

No regime de comunhão, a doação de um cônjuge ao outro é nula por ter objeto impossível, uma vez que, feito, o bem doado se torna comum.

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”.

Assim, Fala o Mestre Sacha Calmon:

“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.

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, em função da comunhão universal, tornaram-se comuns. Portanto, não havendo doação, não existe a hipótese de incidência do ITCD.

Dessa forma, podemos falar que houve vício material, interferindo e

afetando um dos elementos fundamentais da regra matriz de incidência do tributo. Portanto, nos termos do disposto no art. 20 do Regulamento do PAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998:

Art. 20. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

III - **os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária** e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados; Grifo nosso.

Demais disso, é de se observar que nenhuma prova da doação foi trazida aos autos, de forma que, apenas a título elucidativo, já que o processo é de toda forma improcedente, repetimos, com fins didáticos, posicionamento deste Conselho com relação a provas no processo administrativo tributário, e mais ainda com relação a provas emprestadas.

Nesse fulcro, carece trazer a lume excerto do Livro de Fabiana Del Padre Tomé comentando sobre **prova**:

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 linguístico 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 linguísticos, 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”. Negrinho meu.

Sabemos, por nossa experiência que, em função de disposição constitucional, há a troca de informações entre os diversos entes tributantes.

Provavelmente, a Secretaria da Receita Federal encaminhou a Secretaria de Tributação algum relatório informando de doações relatadas em declarações de imposto de renda... Provavelmente!!!

CAMBI, nos ensina que “...a prova é um instrumento adequado à reconstrução dos fatos no processo, a fim de permitir que, após a discussão e a compreensão dos fatos necessários ao julgamento da causa, o juiz possa formar sua convicção”. MARINONI e ARENHART, por suas vez, sustentam que a função da prova é “...prestar-se como peça de argumentação, no diálogo judicial, elemento de convencimento do Estado-Jurisdição sobre qual das partes deverá ser beneficiada com a proteção jurídica do órgão estatal”.

Ainda para CAMBI, segundo Camila Milan, o direito à prova é um direito primordial das partes. “A noção de direito à prova serve para ressaltar o papel da colaboração entre as partes e o juiz, na investigação das situações fáticas, asseverando que as partes devem ter acesso a todos os instrumentos probatórios disponíveis para a reconstrução dos fatos” . “Compete, em regra, a cada uma das partes fornecer os elementos de prova das alegações que fizer. Ao autor cabe a prova dos fatos dos quais deduz o seu direito; ao réu a prova dos fatos que, de modo direto ou indireto, atestam a inexistência daqueles (prova contrária, contraprova). O ônus da prova *ei qui dicit*.”

E mais:

A legislação fiscal, na configuração do lançamento tributário, exige que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, **cabendo ao Fisco o dever de oferecer provas contundentes de que o evento aconteceu na estrita conformidade** da previsão genérica da hipótese normativa. Nesse sentido, a prova no procedimento administrativo torna sustentável, o fato constituído pelo lançamento tributário. Grifo nosso.

Para finalizar, novamente nos alinhamos ao posicionamento de

Fabiana Tomé:

Do exposto decorre a conclusão de que, **sendo o lançamento** ou o ato administrativo de aplicação de penalidade, **realizado sem o respaldo em provas**, estando, portanto, viciados na motivação, **é imperativo sua retirada do ordenamento jurídico pela autoridade competente**. Ainda que, depois de instalado o procedimento administrativo tributário venham a ser colacionados provas capazes de constituir o fato jurídico ou o ilícito tributário, tal procedimento não supre a invalidade que afeta o ato, pois, como anotamos, trata-se de vício da estrutura interna, de natureza não convalidável. A instrução, realizada no corpo do processo instaurado por ocasião da impugnação do contribuinte, volta-se tão somente ao convencimento do julgador sobre pontos contraditados pelo particular, não servindo para preencher a ausência de comprovação do fato que serve de

suporte à exigência ou autuação fiscal. Grifo nosso.

Ou seja, o processo estaria nulo, desde o seu nascedouro. Mas continuemos. Se a autuante obteve informações provenientes da Receita Federal, se utilizou de prova emprestada processual, uma das acepções de prova emprestada no processo administrativo tributário:

Em relação à segunda acepção da prova emprestada tributária, TOMÉ afirma, de forma incisiva, que “...*esta, não configura, jamais, prova plena do fato jurídico em sentido estrito*”[TOMÉ, Fabiana Del Padre. **A Prova no Direito Tributário**. São Paulo: Noeses, 2005]. Trata-se das informações trocadas entre as Fazendas Públicas da União Federal, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, no intuito de fiscalizarem os tributos respectivos, nos termos do artigo 199 do Código Tributário Nacional e do inciso XXII do artigo 37 da Constituição Federal.

(...)

Em nossa visão, **a prova emprestada tributária não pode ser considerada mais do que um simples indício do fato jurídico tributário, e não tem força suficiente, por si só, para fundamentar a realização do lançamento**. O que esse intercâmbio de informações pode viabilizar é a abertura de procedimento de fiscalização, com base nos indícios fornecidos pelo ente político informante. A partir dessas informações, a Fazenda Pública interessada pode iniciar a fiscalização para colher os elementos de prova que confirmem a ocorrência do fato jurídico tributário. “*As informações fornecidas por outro ente tributante devem somar-se a outras provas para, só então, ter-se por provada a ocorrência do fato previsto na hipótese normativa geral e abstrata*”. Outrossim, a prova emprestada tributária deve-se submeter ao crivo do contraditório, assegurando-se ao sujeito passivo a oportunidade de impugná-la, trazendo ao processo contra-argumentos e contraprovas.

Do exposto, relatados e discutidos estes autos, VOTO por conhecer e NEGAR provimento ao RECURSO DE OFÍCIO, CONFIRMANDO a decisão singular e julgando improcedente o lançamento do ITCD.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 28 de julho de 2015.

João Flávio dos Santos Medeiros
Relator