



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

PROCESSO Nº 0011/2014-CRF  
ITCD 0429/2012- OS 1ª URT  
RECURSO *EX-OFFÍCIO*  
RECORRENTE SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RECORRIDO SUZIARA ÁLVARES FERREIRA CAVALCANTI MELO  
RELATORA CONSELHEIRA LUCIMAR BEZERRA DUBEUX DANTAS

**ACÓRDÃO Nº 0083/2015-CRF**

**ITCD. CASAMENTO. REGIME DE COMUNHÃO PARCIAL DE BENS. VALOR ADQUIRIDO NA CONSTÂNCIA DO CASAMENTO. MANCOMUNHÃO. DOAÇÃO. INOCORRÊNCIA. ARTS. 1.658 E 1.660 DO C.C.**

1. O cônjuge varão fez doação de numerário em favor do cônjuge varoa. Regime de casamento de comunhão parcial. Os bens adquiridos na constância do casamento, sem nenhuma evidência ou indicação em contrário, constituem bens comuns do casal, não configurando hipótese de doação entre cônjuges. Dicação dos artigos 1658 e 1660 do Código Civil.
2. Fato gerador do tributo não caracterizado. Recurso *ex-officio* conhecido e não provido. Manutenção da decisão singular. 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 consonância com o parecer oral da representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e negar provimento ao recurso *ex-officio*, mantendo a Decisão Singular que julgou improcedente o lançamento de ITCD.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 16 de junho de 2015.

**Natanael Cândido Filho**  
Presidente

**Lucimar Bezerra Dubeux Dantas**  
Relatora

**Vaneska Caldas Galvão**  
Procuradora

## **RELATÓRIO**

Trata-se de recurso *ex-officio* interposto contra decisão da primeira instância que julgou improcedente o lançamento do ITCD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação.

Contra a Recorrida, SUZIARA ÁLVARES FERREIRA CAVALCANTI MELO, foi efetuado o lançamento, de acordo com o que consta na Notificação Fiscal, fls. 05, em função de doação em seu favor promovida por Fabrício Paiva Cavalcanti de Melo, CPF nº 813.050.794-34, conforme declaração de Imposto de Renda relativo ao ano de 2009.

A doação foi de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), importando num valor de ITCD de R\$ 3.000 (três mil reais), em valores originais, de acordo com ficha de compensação bancária anexa ao processo às fls. 06.

Consta no Processo Ordem de Serviço nº 429, 1ª URT, datada de 04 de dezembro de 2012 em que o Presidente da Comissão de ITCD da 1ª Unidade Regional de Tributação designa o Auditor Manoel Rocha de Siqueira Gê, Mat. 66.641-6, para realizar lançamento do ITCD, conforme relatório encaminhando pela Receita Federal do Brasil, constatando a doação, no valor de R\$ 100.000, 00, efetuada por Fabrício Paiva Cavalcanti Melo, CPF nº 813.050.794-34 (fls. 02).

Ainda, consta Notificação Fiscal, acompanhada de boleto bancário no valor do tributo, dentre outros documentos (fls. 03 a 07).

Na impugnação resumidamente, a recorrida afirma que a doação a que faz referência o lançamento tributário ora questionado não configura fato gerador do ITCD, vez que está se cobrando a doação feita entre cônjuges, cujo bem foi auferido na constância do casamento. Elucida que, Fabrício Paiva Cavalcanti Melo efetuou transferência de bens a sua esposa, estritamente para justificar para o fisco federal que a impugnante detinha capacidade econômica para adquirir, no ano de 2008, um imóvel em seu nome. Assim, conclui que seja reconhecida a insubsistência do crédito tributário (fls. 09 a 12).

Anexa, ainda, Certidão de Casamento, celebrado em 11 de setembro de 2001, em regime de comunhão parcial de bens, fl. 16;

A Contestação oferecida em 06 de março de 2013 pela autuante:

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

- b) Traz a colação os arts. 1º, inciso VI, §8º, alíneas “a”, “d” e “e”, e 7º, inciso II, do Regulamento do ITCD, aprovado pelo Decreto 22.063/2010, 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;
- c) Define, ainda, doação, informando que não há impedimento de doação entre cônjuges, “que em alguns casos importarão em adiantamento da legítima (arts. 538 e 544 do CC)”;
- d) Que no caso em análise houve doação no valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais);
- e) Conclui informando que “os documentos apresentados pelo impugnante não foram convincentes para justificar se o valor transferido era fruto dos bens comuns ou a ele tenha sido incorporado como tal. Dessa forma, estamos convencidos que os atos 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 ITCD”.

A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA nº 120/2013-COJUP prolatada em 27 de maio de 2013, em síntese, alega que:

a) A parte autora em sua contestação limitou-se a afirmar que a impugnante não demonstrou que o valor doado havia sido auferido na constância do casamento;

b) A alegação da autuante de que o ônus da prova relativo ao momento em que foi auferido o numerário cabe ao contribuinte não merece qualquer amparo, pois com base nos comandos estatuídos nos arts 142 do Código Tributário Nacional – CTN e 333, inciso I, do Código de Processo Civil, vislumbra-se que embora a autuante tenha sustentado o auto de infração, impondo a constituição de prova negativa, a ser produzida pela parte autuada, sabe-se que o fato de dispor a fiscalização de eventual indício, indicando que o valor doado, possivelmente foi anterior ao casamento, seria na verdade elemento que justificaria , tão somente, a abertura de ação investigatória e coletora de provas, a qual poderia embasar uma posterior denúncia a ser formalizada com a lavratura de auto de infração;

c) Os indícios apresentados pela autuante não se fazem suficientes a comprovação cabal de que houve prática de qualquer ilícito fiscal por parte da autuada.

Ao final, julga IMPROCEDENTE o lançamento tributário apontado na inicial (fls.28 a 31).

O DESPACHO da ilustre Procuradora da Douta Procuradoria Geral do Estado é no sentido de informar que exercerá prerrogativa do art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72 qual seja: oferecimento de parecer oral quando da Sessão de Julgamento no E. CRF.

É o que importa relatar.

## VOTO

Preliminarmente, destaco que o processo encontra-se formalmente instruído e em condições de julgamento.

A Sra. Suziara Álvares Ferreira Cavalcanti Melo e o Sr. Fabrício Paiva Cavalcanti de Melo são casados em regime de comunhão parcial de bens desde 11 de setembro de 2001, conforme provado através de Certidão de Casamento anexa aos autos às fls. 16. 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 ITCMD está 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 - ITCMD 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"

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. **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. Fabrício Paiva Cavalcanti de Melo doou a Sra. Suziara Álvares Ferreira Cavalcanti Melo a quantia de R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

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 auferidos durante a constância do casamento. Assim, 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.”

Vale trazeremos 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 consequente 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 consequente, 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”.

Do exposto, relatados e discutidos estes autos, VOTO, em consonância com o parecer oral da ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, por conhecer e negar provimento ao recurso *ex-officio*, mantendo a DECISÃO SINGULAR que julgou improcedente o lançamento do ITCD.

Sala C. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal RN 16 de junho de 2015.

Lucimar Bezerra Dubeux Dantas  
Relatora