

MEMORIAL PARA EDIÇÃO DE SÚMULA Nº 003-CRF

I. 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 acórdãos 115/13 e 117/13; 106/15 e 261/15; 123/16, 125/16, 127/16, 149/16, 150/16, 192/16 e 241/16, 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 universal de bens.

II. 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 sob regime de comunhão universal de bens.

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

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

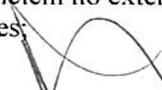
Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:

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 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 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 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 (momento o direito privado, consoante referido), que possibilitará a cobrança de tributos por parte do Estado-Administração¹.

Assim, vamos ao direito civil para trazer a definição de doação, insculpida no art. 538 da Lei n.º 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).

¹ COELHO, Sacha Calmon Navarro, Moreira André Mendes. Reflexos do novo código civil no direito tributário. Disponível em: <http://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2010/12/Reflexos-do-novo-codigo-civil-no-direito-tributario.pdf>

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) ².

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 universal de bens, para que haja a legítima cobrança do imposto pelo fisco estadual.

O regime da comunhão universal de bens é estabelecido no art. 1.167 e seguintes do Código Civil:

CAPÍTULO IV

Do Regime de Comunhão Universal

Art. 1.667. O regime de comunhão universal importa a comunicação de todos os bens presentes e futuros dos cônjuges e suas dívidas passivas, com as exceções do artigo seguinte.

Art. 1.668. São excluídos da comunhão:

I - os bens doados ou herdados com a cláusula de incomunicabilidade e os subrogados em seu lugar;

II - os bens gravados de fideicomisso e o direito do herdeiro fideicomissário, antes de realizada a condição suspensiva;

III - as dívidas anteriores ao casamento, salvo se provierem de despesas com seus aprestos, ou reverterem em proveito comum;

IV - as doações antenupciais feitas por um dos cônjuges ao outro com a cláusula de incomunicabilidade;

V - Os bens referidos nos incisos V a VII do art. 1.659.

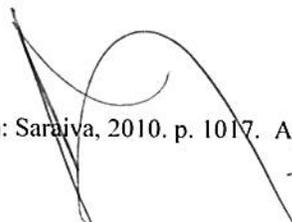
Art. 1.669. A incomunicabilidade dos bens enumerados no artigo antecedente não se estende aos frutos, quando se percebam ou vençam durante o casamento.

Art. 1.670. Aplica-se ao regime da comunhão universal o disposto no Capítulo antecedente, quanto à administração dos bens.

Art. 1.671. Extinta a comunhão, e efetuada a divisão do ativo e do passivo, cessará a responsabilidade de cada um dos cônjuges para com os credores do outro.

V - Os bens referidos nos incisos V a VII do art. 1.659 (V - os bens de uso pessoal, os livros e instrumentos de profissão; VI - os proventos do trabalho

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 1017. Apud Cristiny Mroczkoski Rocha ASPECTOS CONTROVERTIDOS DO ITCMD



pessoal de cada cônjuge; VII - as pensões, meios-soldos, montepios e outras rendas semelhantes).

Conforme análise de Diniz (2009, p. 177), neste regime “instaura-se o estado de indivisão, passando a ter cada cônjuge o direito à metade ideal do patrimônio comum [...]”. Esta metade, denominada meação, só será computada quando da dissolução da sociedade, seja ela pela morte de um dos cônjuges, seja por separação ou divórcio³.

Trazendo excerto do civilista Orlando Gomes, 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 reíntegram 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.

Nesse sentido, também e a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:
CIVIL. DOAÇÃO ENTRE CONJUGES. INCOMPATIBILIDADE COM O REGIME DA COMUNHÃO UNIVERSAL DE BENS. A DOAÇÃO ENTRE CONJUGES, NO REGIME DA COMUNHÃO UNIVERSAL DE BENS, É NULA, POR IMPOSSIBILIDADE JURIDICA DO SEU OBJETO. (STJ - AR 310 / PI – 2.ª Seção - Rel. Min. Dias Trindade – Rev. Athos Carneiro – Julg. 26/5/1993) – g.n.

³ DINIZ, Maria Helena. Curso de direito civil brasileiro. Direito de família. 24 ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v. 5., citada em Revista Destaques Acadêmicos, ano 2, n. 2, 2010 - cchj/univates - 101 - O Direito de Crescer na Doação Quando Adotado o Regime da Comunhão Universal de Bens Catiane Schmit e Beatris Francisca Chemin. Disponível em: file:///c:/users/jf/downloads/69-74-1-pb.pdf

Trazemos, ainda, uma decisão bastante elucidativa do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro:

0021224-98.2010.8.19.0014 - APELACAO - DES. FERNANDO CERQUEIRA - JULGAMENTO: 10/12/2014 - DECIMA PRIMEIRA CAMARA CIVEL. APELAÇÃO CÍVEL. DECLARAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA C.C. REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ITCMD. DOAÇÃO DE DINHEIRO ENTRE CÔNJUGES CASADOS PELO REGIME DA COMUNHÃO UNIVERSAL. SENTENÇA DE PROCEDÊNCIA. IRRESIGNAÇÃO DO RÉU. 1. O ITCMD - IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO - SÓ INCIDE SE FICAR DEMONSTRADO QUE, NOS TERMOS DO DIREITO CIVIL, SE CONFIGUROU O NEGÓCIO JURÍDICO DENOMINADO DOAÇÃO, DEFINIDO NO ART. 538 DO CC. 2. O REGIME DA COMUNHÃO UNIVERSAL, PREVISTO NO ART. 1.667 DO CC, IMPORTA A COMUNICAÇÃO DE TODOS OS BENS PRESENTES E FUTUROS DOS CÔNJUGES, EXCLUINDO-SE APENAS AQUELES PREVISTOS NO ART. 1.668 DO CC. 3. A AUTORA, ORA APELADA, CONTRAIU NÚPCIAS EM 19/04/1980 E A DOAÇÃO EFETUADA PELO SEU MARIDO, POR ELA INFORMADA À RFB, OCORREU EM 2008, PORTANTO 28 ANOS DEPOIS DO HIMENEU. 4. O COTEJO ENTRE AS DECLARAÇÕES DE RENDIMENTOS DE AMBOS OS CÔNJUGES INFORMADAS À RFB NÃO SUGERE QUE O NUMERÁRIO SOBRE O QUAL INCIDIU O ITCMD TENHA ORIGEM OU SE VINCULE A BEM EXCLUSIVO DO MARIDO DA AUTORA, ORA APELADA. 5. O GRANDE LAPSO TEMPORAL OCORRIDO DESDE O SOBREDITO CASAMENTO REFORÇA O ENTENDIMENTO DE QUE O DINHEIRO DOADO COMPÕE O PATRIMÔNIO EM COMUM DA AUTORA, ORA RECORRIDA, E DO SEU MARIDO. 6. AUSÊNCIA DO ELEMENTO OBJETIVO NECESSÁRIO À CONFIGURAÇÃO DO CONTRATO DE DOAÇÃO, CONSISTENTE NO EFETIVO E REAL ENRIQUECIMENTO DO DONATÁRIO ÀS CUSTAS DO DOADOR: O DINHEIRO DOADO, SOBRE O QUAL INCIDIU A EXAÇÃO, CONTINUOU A SER DE AMBOS OS CÔNJUGES POR FORÇA DO ART. 1.667 DO CC. 7. INEXISTÊNCIA DO FATO GERADOR DO ITCMD. 8. PRECEDENTES. 9. QUANTO À ALEGAÇÃO DO RÉU, ORA APELANTE, DE QUE A CERTIDÃO DE CASAMENTO É ANTIGA E QUE O REGIME DE BENS PODERIA TER SIDO MODIFICADO, RESSALTA-SE QUE LHE CABIA DILIGENCIAR JUNTO AO RCPN, TRAZENDO AOS AUTOS CERTIDÃO DE CASAMENTO ATUAL, NA ESTEIRA DO INSCULPIDO NO ART. 333, INC. II, DO CPC, PARA PROVAR A SUA AFIRMAÇÃO, ÔNUS DO QUAL O ORA APELANTE NÃO SE DESINCUMBIU. 10. REPETIÇÃO DE INDÉBITO DE TRIBUTO ESTADUAL QUE DEVE CORRIGIDO PELA TAXA SELIC, NOS TERMOS DA LEI ESTADUAL Nº 6.127/2011. 11. PRECEDENTE DO E. STJ. 12. O RÉU, ORA APELANTE, É ISENTO DO RECOLHIMENTO DAS CUSTAS PROCESSUAIS, NOS TERMOS DO ART. 17, INC. IX, DA LEI ESTADUAL Nº 3.350/99. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

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.

É o memorial relatado.
Submete-se ao debate e posterior votação.

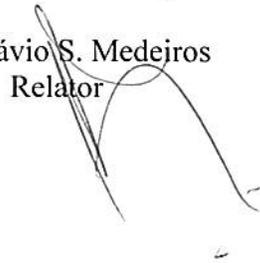
João Flávio S. Medeiros
Relator

III. Proposição Textual

Do exposto, é proposta textual da relatoria:

SÚMULA 003-CRF “Não constitui fato gerador do ITCD doação entre cônjuges realizada na constância de casamento celebrado sob regime de comunhão universal de bens. Dicção do artigo 1.667 do Código Civil”.

João Flávio S. Medeiros
Relator

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'João Flávio S. Medeiros', written over the printed name and title. The signature is fluid and cursive, with a long horizontal stroke at the end.



RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

Considerando as decisões reiteradas desse Conselho, e em especial os Acórdãos Paradigmas nº 115/13 e 117/13; 106/15 e 261/15; 123/16, 125/16, 127/16, 149/16, 150/16, 192/16 e 241/16

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

ACÓRDÃO Nº 267/2016-CRF

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

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. Dicção do art. 1.667 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.

No caso de comunhão universal não ocorre transferência de vantagens, portanto, não há doação, fato gerador do ITCD.

Precedentes do CRF, Princípios da Economia e Celeridade processuais que também motivam edição de Súmula CRF Nº 003.

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 003-CRF “Não constitui fato gerador do ITCD doação entre cônjuges realizada na constância de casamento celebrado sob regime de comunhão universal de bens. Dicção do artigo 1.667 do Código Civil”.

Sala Conselheiro Danilo Gonçalves dos Santos, Natal, RN, 6 de dezembro de 2016.


Lucimar Bezerra Dubeux Dantas
Presidente


João Flávio dos Santos Medeiros
Relator