

**CONSULTA INTERNA Nº 037/2015 – 13/05/2015****Assunto:** ITCD – Multa Isolada – Aplicação – Art. 25 da Lei nº 14.941/2003

Origem: DF/Ubá

Consultante: Neimar José Rodrigues Alves

Exposição/Pergunta:

O art. 25 da Lei nº 14.941, de 29/12/2003, que dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), estabelece que:

Art. 25. O contribuinte que sonegar bens ou direitos, omitir ou falsear informações na declaração ou deixar de entregá-la ficará sujeito a multa de 20% (vinte por cento) sobre o montante do imposto devido.

O art. 31 do Decreto nº 43.981, de 03/03/2005, que regulamenta o ITCD (RITCD/05), dispõe que é dever do contribuinte apresentar à Administração Fazendária de seu domicílio fiscal, até o vencimento do prazo para pagamento do imposto, a Declaração de Bens e Direitos (DBD), em modelo disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda na internet (www.fazenda.mg.gov.br), contendo a totalidade dos bens e direitos transmitidos, atribuindo individualmente os respectivos valores.

Diante disso, para fins de aplicação de referida penalidade, questiona-se:

- 1) Após ser transmitida pelo contribuinte a Declaração de Bens e Direitos para fins de ITCD, por meio do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE), nos moldes previstos no § 6º do art. 31 do RITCD/05, e constatada por servidor fazendário a omissão de bens e/ou direitos na declaração, havendo inclusão de pendência de esclarecimento junto ao referido sistema e confirmada a omissão, é devida a cobrança automática da multa isolada prevista no art. 25 da Lei nº 14.941/2003 ou há necessidade de emissão de Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF)?
- 2) A referida multa isolada incidirá sobre o ITCD apurado sobre o valor total dos bens e direitos transmitidos ou somente sobre o imposto calculado em relação aos bens e direitos omitidos?
- 3) A Administração Fazendária deverá informar o valor do ITCD devido acrescido da multa isolada, permitindo o recolhimento espontâneo desta penalidade por meio de Documento de Arrecadação Estadual (DAE) ou deverá ser emitido Auto de Infração para cobrança da multa?
- 4) O contribuinte que efetuar o recolhimento apenas do ITCD poderá obter a Certidão de Pagamento de ITCD sem o recolhimento da citada multa isolada?

Resposta:

Preliminarmente, é importante lembrar que o lançamento do tributo reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que, posteriormente, modificada ou revogada, nos termos do art. 144 do CTN.

Contudo, com relação às infrações e penalidades, aplica-se a lei posterior, se mais benéfica, nos termos do art. 106, inciso II, do mesmo código.

Feito esse esclarecimento, passa-se à resposta dos questionamentos formulados.

1 e 3 – As penalidades tributárias em nossa legislação são de duas espécies:

- a) por descumprimento de obrigação principal (subdivide-se em **multa de mora**, em caso de pagamento espontâneo, e **multa de revalidação – MR**, em caso de ação fiscal);
- b) por descumprimento de obrigação acessória (**multa isolada - MI**).

Dessas, a MR e a MI, para serem aplicadas, dependem da documentação do início da ação fiscal por meio da lavratura por Auditor Fiscal da Receita Estadual de um dos documentos previstos no art. 69 do RPTA, ressalvadas as hipóteses do art. 74 do mesmo Regulamento.

A aplicação da multa isolada prevista no art. 25 da Lei nº 14.941/2003 não se enquadra em nenhuma das hipóteses de dispensa de documento de início de ação fiscal.

Assim, não é possível a exigência dessa penalidade sem a prévia lavratura do documento adequado, no caso, do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF).

Uma vez lavrado o AIAF, a exigência da penalidade deverá ser feita por meio de Auto de Infração, por força do art. 85, inciso II, do RPTA.

Ademais, a retificação da Declaração de Bens e Direitos (DBD) antes do formal início da ação fiscal, ainda que após comunicação feita pela repartição fazendária, caracteriza denúncia espontânea, prevista no Capítulo XV do RPTA e exclui a responsabilidade pela infração (sonegação de bens), nos termos do art. 138 do CTN.

2 – Atendendo ao princípio da proporcionalidade e razoabilidade, a responsabilidade por infrações deve guardar proporção entre a infração e a penalidade.

A exigência da MI do art. 25 da Lei nº 14.941/2003, com base no montante integral do imposto, além de desproporcional à infração, causaria distorções como as dos exemplos abaixo:

1. Supondo-se duas transmissões de valores equivalentes, uma sem qualquer apresentação da DBD e outra com sonegação de um único bem que represente 3% do valor da herança, a aplicação da multa isolada sempre com base no total do ITCD traria penalidades iguais para sonegações extremamente díspares.
2. Em duas transmissões, uma no valor de R\$ 100.000,00 e outra no valor de R\$ 1.000.000,00, uma omissão de mesmo valor (por exemplo, R\$ 20.000,00) traria uma penalidade muito maior para aquele cuja herança fosse mais alta.

No primeiro caso, teríamos omissões totalmente distintas e penalidades iguais, enquanto no segundo teríamos omissões equivalentes e penalidades altamente desproporcionais.

Por todo o exposto, conclui-se que a multa isolada pela sonegação de bens deve ter por base de cálculo o valor do incremento no montante do ITCD devido que a sua declaração traria.

Entretanto, é importante esclarecer que esse incremento pode ser bem superior à simples aplicação de uma alíquota de ITCD ao valor dos bens sonogados.

Para exemplificar, imagine uma transmissão *causa mortis* ocorrida em 2007, quando a alíquota era progressiva em função do montante transmitido. Nesse cenário, se o valor dos bens declarados fosse de 85.000 UFEMG e o dos bens omitidos fosse de 10.000 UFEMG, a multa isolada seria calculada da seguinte maneira:

LANÇAMENTO	MEMÓRIA DE CÁLCULO	VALOR
Valor dos bens declarados	(A)	85.000 UFEMGs
Alíquota (transmissão até 90.000 UFEMGs)	(B)	3%
ITCD	(C) – (AxB)	2.550 UFEMGs
Valor TOTAL dos bens transmitidos	(D)	95.000 UFEMGs
Alíquota (transmissão entre 90.001 e 450.000 UFEMGs)	(E)	4%
ITCD	(F) – (DxE)	3.800 UFEMGs
Base de Cálculo da Multa Isolada	(G) = (F-C)	1.250 UFEMGs
Multa isolada	(H) = (Gx20%)	250 UFEMGs

Verifica-se que, no exemplo apresentado, a base de cálculo da multa isolada (1.250 UFEMG) é bem superior à aplicação da maior alíquota de ITCD sobre o valor dos bens omitidos (4% x 10.000 UFEMG = 400 UFEMG).

4 – Uma vez caracterizada a autodenúncia por meio da retificação da DBD antes da lavratura do AIAF, não será exigível a MI do citado art. 25 e, conseqüentemente, a falta de seu recolhimento não configurará óbice à emissão da Certidão de Pagamento ou Desoneração do ITCD, prevista no art. 39 do RITCD/05, que deverá ser expedida após a verificação do pagamento do imposto, acréscimos legais e penalidades (de cunho moratório), se for o caso, ou do enquadramento nas hipóteses de não incidência ou isenção do imposto, observado o disposto no art. 7º do aludido Regulamento.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF

Cristiano Colares Chaves
Assessor

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Coordenador

Divisão de Orientação Tributária

Divisão de Orientação Tributária

De acordo.

Ricardo Luiz Oliveira de Souza

Diretor de Orientação e Legislação Tributária