

PODER JUDICIÁRIO
-----RS-----



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul
21ª Câmara Cível

Avenida Borges de Medeiros, 1565 - Porto Alegre/RS - CEP 90110-906

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5004594-51.2016.8.21.0001/RS

TIPO DE AÇÃO: Lançamento

RELATORA: DESEMBARGADORA LISELENA SCHIFINO ROBLES RIBEIRO

APELANTE: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL (RÉU)

APELADO: ARISTIDES INÁCIO VOGT (AUTOR)

APELADO: CHRISTIAN INACIO VOGT (AUTOR)

APELADO: FELIPE INACIO VOGT (AUTOR)

APELADO: LENI INEZ STEFFEN VOGT (AUTOR)

APELADO: MARQUELI VOGT COELHO (AUTOR)

RELATÓRIO

Trata-se de apelação cível do ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL contra ARISTIDES INÁCIO VOGT e OUTROS, inconformado com a sentença que julgou procedente a ação anulatória, para declarar a nulidade dos autos de lançamentos nºs 0031628079, 0031627986 e 0031628087.

Opostos embargos de declaração pelo Estado do Rio Grande do Sul, restaram acolhidos, sanando a omissão apontada, reconhecer a tempestividade do recurso no Evento 4, PROCJUDIC14, p. 50 e, nesse extensão, acolher parcialmente os segundos embargos de declaração tão somente para esclarecer que a condenação em custas se restringe ao reembolso das despesas judiciais suportadas pela parte autora, mantendo os parâmetros condenatórios referentes aos honorários advocatícios.

Sustenta, preliminarmente, a nulidade da decisão dos aclaratórios, pois houve omissão na sentença no que diz respeito à incoerência de análise da argumentação da contestação referente à existência de dois diferentes grupos de autos de lançamento (o primeiro questionado na Ação Anulatória n. 116.0167220-0 2 e o segundo objeto de discussão neste feito).

No mérito, refere que, nos ALs 0031627986, 0031628087 e 0031628079 (que foram desconstituídos pelo Juízo a quo), há referência expressa ao dispositivo transcrito (alínea “a” – instituição de usufruto convencional -), sem nenhuma única alusão à alínea “b” (consolidação de propriedade) ou à “e” (transferência de nua-propriedade). Destaca que, nos três autos de lançamento desta demanda, houve as autuações dos filhos (Felipe, Christian e Marqueli) por causa de usufruto instituído em prol dos seus pais (Aristides e Leni).

Aponta que as autuações se basearam na instituição de usufruto, cabível, pois, a exigência do imposto, uma vez que incide a alínea “a”, inciso II, do art. 4º da Lei 8.821/89 e, por consequência, o advento do fato gerador do ITCD (não havendo que se falar na necessidade de “morte do último usufrutuário”¹⁰ para que seja possível a tributação).

Pede, por isso, o provimento do recurso.

Foram apresentadas as contrarrazões, oportunidade em que a parte reitera o expendido.

Após manifestação do Ministério Público, vieram os autos.

É o relatório.

VOTO

Conheço do recurso, cabível e tempestivo, consoante verifico da decisão em Embargos de Declaração do Evento 60 da origem, tendo sido intimado o Estado em 27/10/2022, e com encerramento do prazo em 06/02/2022. Daí, tempestivo o recurso interposto em 05/02/2022 (Evento 79).

Afasto, igualmente, a preliminar de nulidade.

A sentença é esboçada na fundamentação, e analisou a questão fática e de direito posta em discussão. Cuida-se de questão que perpassa pela análise da doação e do usufruto e todas decorrências legais extraídas dos institutos jurídicos, além de que, em homenagem ao princípio da devolutividade e do duplo grau de jurisdição, cabível a análise proposta nas razões recursais.

Passo, portanto, à análise de mérito.

Pleiteiam os autores a nulidade dos autos de lançamentos nºs 0031628079, 0031627986 e 0031628087, com fundamento na inexistência de fato gerador de ITCMD.

Consoante prevê a Constituição Federal em seu art. 155, I:

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

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

Desta forma, o fato gerador do ITCMD é a transmissão, por causa mortis (herança ou legado) ou por doação, de quaisquer bens ou direitos. Ademais, referido tributo é sujeito a lançamento por declaração, nas expressas disposições do art. 147 do CTN:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

Vê-se que o fisco efetivou o lançamento tributário em desfavor dos recorridos, com base no art. 1º, parágrafo único, 'a' e no art. 7º, III, ambos da Lei nº 6.537/73, por descumprimento ao art. 21 da Lei 8.821/89 e art. 30, VI, do Decreto nº 33.156/89, em razão da ausência de pagamento do tributo.

E a matéria tributável agora questionada tem fundamento nos arts. 2º, 4º, II, 'a', e arts. 8º, I, 'a', 9º, I, 'a', 10, 11, 12, 13, 19, 22 e 28 da Lei nº 8.821/89 e artigos 14, 16, 25, 30, VI, e 31 todos do Decreto Lei 33.156/89.

Os autos de lançamentos referem que:

1. Introdução

A falta de pagamento de tributo devido configura infração tributária material, pois determina lesão aos cofres públicos (artigo 1º, parágrafo único, "a" da LPTA - Lei do Procedimento Tributário Administrativo -, Lei 6.537/73). A Receita Estadual é o órgão da Secretaria da Fazenda responsável por cobrar os valores devidos e não pagos espontaneamente, inclusive impondo penalidades, se for o caso (artigo 2º da LOAT - Lei Orgânica da Administração Tributária do Estado do Rio Grande do Sul -, Lei Complementar 13.452/2010).

Com base no Convênio de Cooperação Técnica firmado entre a Receita Federal do Brasil e a Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul em 12/09/2000 (DOU nº 179 de 15/09/2000, seção 3, página 52), a Receita Estadual recebeu informações relativas às doações declaradas em DIRPF (Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física). Essas doações são tributadas pelo ITCD (Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação de quaisquer bens ou direitos), conforme o artigo 2º da LITCD - Lei 8.821/89.

Partindo das informações recebidas, efetuamos a verificação do pagamento do ITCD relativo às doações promovidas por ARISTIDES INACIO VOGT, pai do contribuinte acima identificado, doravante denominado sujeito passivo. Tal atividade é atribuição legal prevista nos artigos 12 e 18 da LOAT para os ACRÉS (Auditores-Fiscais da Receita Estadual).

Como resultado dessa verificação, constatamos o cometimento de infração tributária material pela falta de recolhimento do imposto, tanto por ARISTIDES quanto pelo sujeito passivo, razão pela qual lavramos o presente auto de lançamento com base nos artigos 10 e 18, I da LOAT. O lançamento tributário visa a constituir o respectivo crédito tributário para posterior cobrança.

Ainda, para fins ilustrativos, consta nos autos de lançamento:

De acordo com a 2ª alteração do contrato social, de 29/12/2009 (registro em 19/01/2010), o casal ARISTIDES e LENI doou a nua-propriedade da totalidade das quotas da empresa a seus três filhos (CHRISTIAN, FELIPE e MARQUELI), sendo esse fato objeto de outros autos de lançamento.

A alteração do contrato social nº 03, de 29/12/2010 (registro em 07/01/2011), em sua cláusula primeira, estabelece o aumento do capital social mediante criação de 1.124.010 novas quotas. A correspondente integralização foi efetuada com valores de contas contábeis pertencentes aos três quotistas, no valor total de R\$ 1.124.010,00. Em relação às 374.670 novas quotas pertencentes ao sujeito passivo, foi instituído usufruto em favor de seus pais ARISTIDES e LENI, conforme cláusula terceira da referida alteração do contrato social.

De referir, ainda, que o casal renunciou ao usufruto das quotas simultaneamente ao aumento de capital social promovido em 10/03/2012 pela alteração do contrato social nº 04. Portanto, não houve novo fato gerador do ITCD nesse caso de aumento do capital. Por outro lado, a reversão do usufruto (consolidação da propriedade, artigo 4º, II, "b" da LITCD) é fato gerador do imposto. No entanto, incide a isenção do artigo 7º, VI, uma vez que a transmissão da nua-propriedade foi tributada (por outro auto de lançamento).

Assim, passamos a narraz a ação fiscal sobre ARISTIDES, no que for pertinente à identificação da infração cometida pelo sujeito passivo.

Iniciamos a ação fiscal em 29/04/2014, quando ARISTIDES foi cientificado da intimação nº 1255.044/2014. Através dessa, solicitamos que fosse apresentada (entre outros documentos) cópia dos seguintes demonstrativos da "AGROVIA" dos exercícios de 2008 a 2012, revestidos das formalidades legais, inclusive notas explicativas detalhando os critérios contábeis utilizados:

Na data da instituição do usufruto, houve aumento no capital social da empresa "AGROVIA" em R\$ 1.124.010,00. Além disso, percebemos que os imóveis inicialmente integralizados na empresa o foram por valor muito inferior ao seu valor real/venal.

Recebi cópia deste Anexo

Em ____ / ____ / ____

RODRIGO GACONINI MORO

Sujeito Passivo

Anexo DRF Modelo 11 - vl.0-5.0.9

INFORMAÇÕES PROTEGIDAS PELO SIGILO FISCAL		FOLHA Nº: 005
ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL		
SECRETARIA DA FAZENDA		
RECEITA ESTADUAL		Anexo do Auto de Lançamento Nº: 0031627986
IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA		
Nome: CHRISTIAN ENACIO VOGT		CGC/TE: 221/8201016
CNPJ/CPF: 003.272.430/66	DEFR2: 4 - NOVO HAMBURGO	
Logradouro: RUA BARTOLOMEU PETRY Número: 19 Complemento:		
Bairro: CENTRO Município: SALVADOR DO SUL UF: RS CEP: 95750-000		

A fim de esclarecer esses fatos, através da intimação 1255.050/2014, da qual ARISTIDES teve ciência em 12/06/2014, solicitamos apresentar cópia dos seguintes documentos:

1. Explicação e documentação comprobatória da origem dos valores de R\$ 1.124.010,00 e R\$ 838.050,00 usados na incorporação do capital social da "AGROVIA" em 20/12/2010 e 10/03/2012, respectivamente;
2. Listagem de imóveis constantes do patrimônio da empresa em 31/12/2010, individualizados por matrícula, com o respectivo valor contábil;
3. Cópia das matrículas dos imóveis do item 2, que não constem das alterações do contrato social;
4. Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido do exercício de 2013, revestido das formalidades legais, inclusive notas explicativas detalhando os critérios contábeis utilizados, da empresa referida no item 1.

Em 30/06/2014 a intimação foi cumprida pela apresentação dos seguintes documentos:

- a) Resposta informando que os valores integralizados originaram-se de recursos pessoais de ARISTIDES, o qual os doou aos filhos, tendo o ITCD correspondente sido recolhido;
- b) Listagem dos imóveis e demonstrações contábeis solicitadas;
- c) Matrículas nº 37.546, 44.654, 44.660 e 44.661 e certidões referentes aos imóveis de matrículas nº 30.605 e 30.603, todas do Registro de Imóveis da Comarca de Montenegro/RS;
- d) Matrícula nº 102.760 do Registro de Imóveis da Comarca de Osório/RS;
- e) Escritura Pública nº 2.820 do Tabelionato de Notas Pezzuol, de Salvador do Sul/RS.

Dessa forma, obtivemos as informações necessárias para comprovar a ocorrência do fato gerador do ITCD, avaliar a empresa e quantificar a correspondente base de cálculo.

Uma vez que, até o início da ação fiscal, não foram efetuados pagamentos do imposto correspondente às referidas doações, cabe à Receita Estadual constituir o crédito tributário pelo presente lançamento. Este se refere especificamente às doações de quotas efetuadas por LENI aos filhos.

Destarte, a incidência por parte do Estado se deu em razão do seguinte fato gerador:

Art. 4.º Ocorre o fato gerador:

I - na transmissão "causa mortis":

*a) na data da abertura da sucessão legítima ou testamentária, mesmo nos casos de sucessão provisória e na **instituição de fideicomisso e de usufruto; (Grifei).***

Por sua vez, entendem os autores a não incidência desse dispositivo do mesmo diploma legal, pois as doações foram realizadas em 29/12/2009, ou seja, antes da Lei nº 13.337/09 que, em 30/12/2009, alterou a Lei 8.821/89:

Art. 4.º Ocorre o fato gerador:

II - na transmissão por doação:

e) na data da transmissão da nua-propriedade; (Redação dada pela Lei n.º 13.337/09)

Discorrem ainda que não há transferência plena da propriedade, mas somente poderes para dispor da coisa. Logo, sendo doação com reserva de usufruto, o fato gerador do ITCD ocorre apenas com a consolidação da propriedade, na pessoa do nu-proprietário, momento em que se extingue o usufruto, o que incoorreu.

No mais, o feito transcorreu na divergência quanto à avaliação dos bens utilizados para fins de integralização do capital social da empresa dos autores/apelados, sobrevindo a sentença vergastada, reconhecendo a não incidência do tributo.

Pois bem, faz-se necessária a análise do fato gerador.

Como bem destacou o Estado do Rio Grande do Sul:

Na realidade, ocorreram dois grupos de fatos geradores. O primeiro, foi composto de três doações, sendo contribuinte o Sr. Aristides, o qual doou suas quotas da empresa Agrovía em partes iguais a seus três filhos (por isso três autos de lançamento: nº 0031627960, 0031628052 e 0031628060) em 29/12/2009. No dia se-

guinte, houve alteração legislativa; entre outras modificações esteve a alíquota única de 3%, em vez de progressiva como era até então. Outra alteração foi a previsão específica de ocorrência do fato gerador na data de transmissão da nua-propriedade, na alínea "e" do artigo 4º, II; o conteúdo anterior dessa alínea foi movido para a alínea "f", prevendo genericamente outros tipos de transmissão:

e) na data da formalização do ato ou negócio jurídico, nos casos não previstos nas alíneas "a" a "d". (Acrescentado pelo art. 3º, I, "b", da Lei 12.741, de 05/07/07. (DOE 06/07/07))

O segundo grupo, também é formado de três fatos geradores e autos de lançamento correspondentes (0031628079, 0031628087 e 0031627986), os quais tiveram como contribuintes os três filhos do Sr. Aristides, Christian, Felipe e Marqueli (fls. 118/159, 77/117 e 35/76). Esses instituíram o usufruto em favor de seus pais sobre as quotas resultantes de aumento de capital da Agrovía em 20/12/2010. Isso é narrado na folha 004 do anexo do AL 0031628079 (fl. 150).

O debate nos presentes autos refere-se à instituição do usufruto instituído pelos filhos aos pais sobre as quotas resultantes de aumento de capital da empresa Agrovía, conforme destacado nos Autos de Lançamento anexados com a inicial.

Sabidamente, o usufruto é o direito real e temporário, de usar e fruir (retirar frutos e utilidades) coisa alheia (bem móvel ou imóvel), de forma gratuita, sem alterar-lhe a substância ou destinação econômica, coexistindo duas partes no presente instituto, qual seja, o usufrutuário, que é o titular do direito real e detentor do domínio útil do bem, com a posse direta; e o nu-proprietário, titular do domínio e que tem apenas a nua-propriedade, despida dos direitos de usar e fruir.

Consoante definem os artigos 2º, inc. I, e 4º, inc. II, letra 'b', da Lei Estadual nº 8.821/89¹, o fato gerador do ITCD é a transmissão "causa mortis" e doação, a qualquer título, de propriedade ou domínio útil e de direitos a ele relativos, sendo que, **em se tratando de usufruto, o fato gerador ocorre no momento em que ocorrer o fato ou ato jurídico determinante da consolidação da propriedade na pessoa do nu-proprietário, ou seja, quando se der a extinção do usufruto.**

Além disso, o art. 21 da Lei Estadual nº 8.821/89² define que o ITCD será pago no prazo e na forma estabelecidos em seu Regulamento, que é o Decreto Estadual nº 33.156/89, o qual, no art. 30, inc. III, alínea 'b'³, define que deve ser pago antes do cancelamento da averbação no Ofício Imobiliário.

Na mesma linha ainda, o artigo 1.410 do Código Civil⁴ ao prever que o usufruto se extingue com o cancelamento desse direito real no Cartório de Registro de Imóveis. É que, para a constituição ou extinção dos direitos reais, afigura-se essencial a formalidade do registro/averbação no respectivo Cartório de Registro

de Imóveis, haja vista o disposto no art. 1.227 do Código Civil⁵, além do contido no art. 116, inc. II, do Código Tributário Nacional⁶, e no art. 167, inc. I, alínea 7, e inc. II, alínea 2, da Lei dos Registros Públicos (Lei nº 6.015/73⁷).

Portanto, o fato gerador ocorre com a extinção do usufruto, que não decorre automaticamente da morte do doador, mas, sim, do cancelamento do usufruto no respectivo Registro Imobiliário, pois somente com ele é que se opera a extinção desse direito real e se consolida a propriedade plena nas mãos do beneficiário/proprietário.

Nesse sentido:

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITCD. DOAÇÃO COM RESERVA DE USUFRUTO. EXTINÇÃO. FATO GERADOR. AVERBAÇÃO DO CANCELAMENTO NO REGISTRO DE IMÓVEIS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. 1. Na transmissão por doação com reserva de usufruto, o fato gerador do ITCD ocorre somente com a averbação do cancelamento no Registro de Imóveis e não com a morte do usufrutuário. 2. Como o fato gerador para incidência do ITCD, nas hipótese de doação com usufruto, é a averbação do seu cancelamento no álbum imobiliário e esta ocorreu em data posterior à entrada em vigor da Lei Estadual n. 13.337, de 30-12-2009, deve ser aplicada, ao presente caso, a alíquota de 3% na transmissão por doação. 3. Segurança parcialmente concedida. 4. Custas pela metade. Isento o Estado do Rio Grande do Sul do pagamento das custas processuais, tendo em vista que o processo tramitou em cartório estatizado. 5. Sem honorários, face o teor da Súmula 105 do STJ e 512 do STF e art. 25 da Lei n. 12.016/2009. DERAM PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO. (Apelação Cível Nº 70070680673, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Sergio Luiz Grassi Beck, Julgado em 28/09/2016) (grifos meus)

APELAÇÕES CÍVEIS. REEXAME NECESSÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE NULIDADE DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ITCD. FATO GERADOR. TRANSMISSÃO POR DOAÇÃO. MORTE DO USUFRUTUÁRIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. Na transmissão por doação com reserva de usufruto o fato gerador do ITCD somente ocorre com a averbação da extinção do usufruto no registro imobiliário, momento em que consolidada a propriedade plena nas mãos do proprietário. APELO DA PARTE RÉ PROVIDO, PREJUDICADOS O APELO DA PARTE AUTORA E O REEXAME NECESSÁRIO. (Apelação e Reexame Necessário Nº 70069641868, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Lúcia de Fátima Cerveira, Julgado em 29/06/2016) (grifos meus)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ITCD. USUFRUTO. FATO GERADOR. No caso de doação de imóvel com reserva de usufruto, o fato gerador somente surge com a consolidação da propriedade, que se dá com o registro na matrícula do imóvel do fim do usufruto (inteligência do disposto no inciso II do art. 4º da Lei nº 8.821/1989). Precedentes jurisprudenciais. No caso, consoante documento da fl. 17, não houve a cobrança do imposto quando do registro de doação, devendo incidir a partir do registro na matrícula do fim do usufruto, ou seja, com a consolidação da propriedade plena. À UNANIMIDADE, DERAM PROVIMENTO AO AGRAVO DE INSTRUMENTO. (Agravo de Instrumento Nº 70061500385, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: João Barcelos de Souza Junior, Julgado em 05/11/2014) (grifos meus)

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ITCD. FATO GERADOR. DOAÇÃO COM RESERVA DE USUFRUTO. Na transmissão por doação com reserva de usufruto o fato gerador do ITCD somente ocorre com a devida extinção do direito real, ou seja, com a averbação da extinção do usufruto no registro de imóveis. APELAÇÃO DESPROVIDA. (Apelação Cível Nº 70034699686, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Luiz Felipe Silveira Difini, Julgado em 26/05/2010) (grifos meus)

Acresça-se a isso que tal questão foi recentemente apreciada pela Primeira Turma Cível desta Corte, em sede de Incidente de Assunção de Competência Recursal, ocasião em que foi confirmado o entendimento jurisprudencial acima destacado:

INCIDENTE DE ASSUNÇÃO DE COMPETÊNCIA. APELAÇÃO CÍVEL E REMESSA NECESSÁRIA. AÇÃO DECLARATÓRIA. TRIBUTÁRIO. ITCMD. DOAÇÃO COM RESERVA DE USUFRUTO VITALÍCIO. DECADÊNCIA. FATO GERADOR. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. O usufruto é direito real na coisa alheia, temporário. O fato gerador da obrigação tributária é a situação definida em lei como necessária e suficientes à sua ocorrência (art. 114 do CTN). O art. 2º da Lei Estadual n. 8.821/1989 prevê que "o imposto (ITCD) tem como fato gerador a transmissão causa mortis e a doação a qualquer título". O usufruto extingue-se, cancelando-se o registro no Cartório de Registro Civil, visto tratar-se de direito real (art. 1.410 do Código Civil). No Registro de Imóveis serão feitos, nos termos desta lei, o registro e a averbação dos títulos ou atos constitutivos, declaratórios, translativos e extintivos de direitos reais sobre imóveis reconhecidos em lei, inter vivos ou mortis causa, quer para sua constituição, transferência e extinção, quer para sua validade em relação a terceiros, quer para sua disponibilidade (art. 172 da Lei 6.015/73). Ou seja, sem o registro da extinção do usufruto, não há direito a ser oposto contra terceiro, assim entendida a Fazenda Pública, não há validade na transmissão por morte, nem disponibilidade do direito para o nu-proprietário. O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito deve ser contado, nos termos do art. 173, I, do CTN, a partir do primeiro

dia do exercício seguinte ao registro do cancelamento do usufruto no Ofício Imobiliário. INCIDENTE DE ASSUNÇÃO DE COMPETÊNCIA ACOLHIDO; APELO PROVIDO, POR MAIORIA. PREJUDICADA A REMESSA NECESSÁRIA. (Incidente de Assunção de Competência Nº 70071019244, Primeira Turma Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marilene Bonzanini, Redator: Marco Aurélio Heinz, Julgado em 13/03/2017) (grifei)

Assim, com razão os autores quando referem ainda não ter ocorrido o fato gerador do tributo, porquanto não extinto o usufruto instituído, e, conseqüentemente, não consolidada a propriedade dos bens objeto da doação.

Destaco:

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITCD. DOAÇÃO. USUFRUTO VITALÍCIO. ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE AUTO DE LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE CONTRADITÓRIO. NULIDADE. DESCABIMENTO. RESOLUÇÃO ESTADUAL. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. INOCORRÊNCIA. FATO GERADOR. EXTINÇÃO DO USUFRUTO. BASE DE CÁLCULO. VALOR VENAL DOS BENS/QUOTAS. ART. 12, DA LEI ESTADUAL 8.821/89. AUSÊNCIA DE PROVA CAPAZ DE REFUTAR OS VALORES ATRIBUÍDOS PELA FAZENDA. ÍNDICES DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA CUMULATIVA DA UPF-RS E SELIC. INOCORRÊNCIA. 1. Hipótese em que, realizada a doação de quotas empresariais com cláusula de usufruto vitalício, foi recolhido o ITCD sobre o valor das quotas subscritas pelo doador no contrato de constituição da sociedade limitada, divergindo a Receita Estadual quanto à base de cálculo do imposto devido, tendo concluído pela subavaliação dos bens integrantes do ativo da empresa, restando saldo do imposto a pagar. 2. A avaliação realizada pela Fazenda constituiu-se em arbitramento do valor dos bens/quotas objeto da doação a ser tributada, todavia, quando do ajuizamento do presente mandamus, o procedimento administrativo não havia sido concluído, não havendo constituição do crédito tributário, de modo que não havia como existir auto de lançamento. 3. A lei estadual n.º 8.821/89 estabelece ao sujeito passivo, nos termos dos artigos 14 a 17, a possibilidade de requerer avaliação contraditória, não tendo assim procedido o apelante, o qual poderia ter efetuado a contestação dos valores até 16/01/2017, mas permaneceu inerte, não cabendo, por isso, alegação de ausência de contraditório ou cerceamento de defesa na seara administrativa. 4. A Fazenda Estadual atuou de acordo com a legislação vigente ao proceder à avaliação dos bens, não se podendo visualizar nenhum ato em desconformidade com a lei nesse ponto. Ademais, a existência e a utilização de Resoluções não ferem o princípio da legalidade, mormente porque são fontes complementares do Direito Tributário, reconhecidas pelo artigo 100, do CTN, as quais servem para explicitar as normas contidas na legislação tributária. 5. Consoante definem os artigos 2º, inc. I, e 4º, inc. II, letra 'b', da Lei Estadual nº 8.821/89, o fato gerador do ITCD é a transmissão "causa mortis" e doação, a qualquer

título, de propriedade ou domínio útil e de direitos a ele relativos, sendo que, em se tratando de usufruto, o fato gerador ocorre no momento em que ocorrer o fato ou ato jurídico determinante da consolidação da propriedade na pessoa do nu-proprietário, ou seja, quando se der a extinção do usufruto. 6. Não ocorrência, na espécie, do fato gerador do tributo, porquanto não extinto o usufruto instituído, e, conseqüentemente, não consolidada a propriedade dos bens objeto da doação. Ainda que o apelante tenha optado por realizar o pagamento do valor do imposto que entendeu suficiente mesmo antes da ocorrência do fato gerador, não lhe pode ser exigido o restante devido, em razão da avaliação superior realizada pela Fazenda, antes da extinção do usufruto e, portanto, da efetiva ocorrência do fato gerador. Friso, entretanto, que o processo administrativo não restou concluído, não existindo constituição do crédito tributário, como declarou a própria Fazenda às fls. 92/95, de modo que o provimento deste ponto possuirá eficácia apenas preventiva com relação às ações do Fisco Estadual. 7. Em relação à discordância da avaliação realizada pela Fazenda Estadual, de acordo com o art. 12, da Lei 8.821/89, a base de cálculo é o valor venal dos bens/quotas, de modo que, em se tratando da doação de quotas de uma sociedade, o correto é que se avaliem os bens integrantes do ativo da empresa ao invés do valor individual das cotas declarado no contrato de constituição da sociedade, porquanto o capital integralizado inicialmente não reflete o valor atual dos bens. Adequada, portanto, a avaliação do Estado, a qual se baseou no valor atualizado dos imóveis, mediante pesquisa no mercado imobiliário. Ademais, o apelante não colacionou nenhuma prova capaz de refutar os valores atribuídos pelo impetrado, de maneira que tal discussão demanda dilação probatória não admitida em sede de Mandado de Segurança. 8. Não há nos autos nenhum documento em que estejam escritos os índices de atualização monetária referidos pelo apelante, de modo que, como já referido, não se pode discutir em ações mandamentais questões que necessitem da produção de provas. Além disso, sequer há constituição do crédito tributário, logo não há cominação dos consectários legais. APELAÇÃO PARCIALMENTE PROVIDA. (Apelação Cível, N° 70076258060, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Ricardo Torres Hermann, Julgado em: 13-04-2018)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. AUSÊNCIA DE PROBABILIDADE. Não verificada a presença dos requisitos previstos no art. 300 do CPC, especialmente em relação à ausência de probabilidade do direito do da parte agravante. O ITCD, na hipótese de doação com reserva de usufruto, só é exigível a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao do cancelamento do usufruto no Registro de Imóveis. AGRAVO DE INSTRUMENTO DESPROVIDA. (Agravo de Instrumento, N° 51324833020228217000, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Newton Luís Medeiros Fabrício, Julgado em: 28-09-2022)

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso, majorados os honorários advocatícios para 12% sobre o valor da causa (art. 85, §11º, do CPC).

Documento assinado eletronicamente por **LISELENA SCHIFINO ROBLES RIBEIRO, Desembargadora Relatora**, em 29/3/2023, às 14:28:41, conforme art. 1º, III, "b", da Lei 11.419/2006. A autenticidade do documento pode ser conferida no site https://eproc2g.tjrs.jus.br/eproc/externo_controlador.php?acao=consulta_autenticidade_documentos, informando o código verificador **20003406067v13** e o código CRC **56a16007**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): LISELENA SCHIFINO ROBLES RIBEIRO

Data e Hora: 29/3/2023, às 14:28:41

-
1. Art. 2º - O imposto tem como fato gerador a transmissão "causa mortis" e a doação a qualquer título, de:I - propriedade ou domínio útil de bens imóveis e de direitos a eles relativos;(...)Art. 4º - Ocorre o fato gerador:II - na transmissão por doação:a) na data da instituição do usufruto convencional;b) na data em que ocorrer o fato ou ato jurídico determinante da consolidação da propriedade, tal como nas hipóteses de extinção dos direitos de usufruto, de uso, de habitação e de servidões; (Redação dada pela Lei nº 12.741/07)(...)
 2. Art. 21 - O imposto será pago no prazo e na forma estabelecidos em regulamento.
 3. Art. 30 - O imposto será pago:(...)III - na extinção de usufruto, de uso, de habitação e de servidão, na reversão de usufruto e na substituição de fideicomisso: (Redação dada pelo art. 1º (Alteração 079) do Decreto 47.400, de 12/08/10. (DOE 13/08/10))a) antes da lavratura, quando forem formalizadas por escritura pública; (Redação dada pelo art. 1º (Alteração 060) do Decreto 44.807, de 22/12/06. (DOE 26/12/06))b) antes do cancelamento da averbação no ofício ou órgão competente, nos demais casos; (Redação dada pelo art. 1º (Alteração 060) do Decreto 44.807, de 22/12/06. (DOE 26/12/06))(...)
 4. Art. 1.410. O usufruto extingue-se, cancelando-se o registro no Cartório de Registro de Imóveis:I - pela renúncia ou morte do usufrutuário;II - pelo termo de sua duração;III - pela extinção da pessoa jurídica, em favor de quem o usufruto foi constituído, ou, se ela perdurar, pelo decurso de trinta anos da data em que se começou a exercer;IV - pela cessação do motivo de que se origina;V - pela destruição da coisa, guardadas as disposições dos arts. 1.407, 1.408, 2ª parte, e 1.409;VI - pela consolidação;VII - por culpa do usufrutuário, quando aliena, deteriora, ou deixa arruinar os bens, não lhes acudindo com os reparos de conservação, ou quando, no usufruto de títulos de crédito, não dá às importâncias recebidas a aplicação prevista no parágrafo único do art. 1.395;VIII - Pelo não uso, ou não fruição, da coisa em que o usufruto recai (arts. 1.390 e 1.399).
 5. Art. 1.227. Os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código.
 6. Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)
 7. Art. 167 - No Registro de Imóveis, além da matrícula, serão feitos. (Renumerado do art. 168 com nova redação pela Lei nº 6.216, de 1975).I - o registro: (Redação dada pela Lei nº 6.216, de 1975).(…)7) do usufruto e do uso sobre imóveis e da habitação, quando não resultarem do direito de família;(…)II - a averbação: (Redação dada pela Lei nº 6.216, de 1975).2) por cancelamento, da extinção dos ônus e direitos reais;(…)



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul
21ª Câmara Cível

Avenida Borges de Medeiros, 1565 - Porto Alegre/RS - CEP 90110-906

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5004594-51.2016.8.21.0001/RS

TIPO DE AÇÃO: Lançamento

RELATORA: DESEMBARGADORA LISELENA SCHIFINO ROBLES RIBEIRO

APELANTE: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL (RÉU)

APELADO: ARISTIDES INÁCIO VOGT (AUTOR)

APELADO: CHRISTIAN INACIO VOGT (AUTOR)

APELADO: FELIPE INACIO VOGT (AUTOR)

APELADO: LENI INEZ STEFFEN VOGT (AUTOR)

APELADO: MARQUELI VOGT COELHO (AUTOR)

EMENTA

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA. ITCD. DOAÇÃO COM RESERVA DE USUFRUTO. FATO GERADOR. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE EXTINÇÃO. PRECEDENTES.

Na transmissão por doação com reserva de usufruto o fato gerador do ITCD somente ocorre com a devida extinção do direito real, ou seja, com a averbação da extinção do usufruto no registro de imóveis.

RECURSO DESPROVIDO.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Egrégia 21ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul decidiu, por unanimidade, negar provimento ao recurso, majorados os honorários advocatícios para 12% sobre o valor da causa (art. 85, §11º, do CPC), nos termos do relatório, votos e notas de julgamento que integram o presente julgado.

Porto Alegre, 22 de março de 2023.

Documento assinado eletronicamente por **LISELENA SCHIFINO ROBLES RIBEIRO, Desembargadora Relatora**, em 29/3/2023, às 14:28:41, conforme art. 1º, III, "b", da Lei 11.419/2006. A autenticidade do documento pode ser conferida no site https://eproc2g.tjrs.jus.br/eproc/externo_controlador.php?acao=consulta_autenticidade_documentos, informando o código verificador **20003406069v3** e o código CRC **7d974d2d**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): LISELENA SCHIFINO ROBLES RIBEIRO

Data e Hora: 29/3/2023, às 14:28:41



Poder Judiciário
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

EXTRATO DE ATA DA SESSÃO VIRTUAL DE
22/03/2023

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5004594-51.2016.8.21.0001/RS

RELATORA: DESEMBARGADORA LISELENA SCHIFINO ROBLES RIBEIRO

PRESIDENTE: DESEMBARGADOR ARMINIO JOSE ABREU LIMA DA ROSA

PROCURADOR(A): JULIO CESAR PEREIRA DA SILVA

APELANTE: ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL (RÉU)

APELADO: ARISTIDES INÁCIO VOGT (AUTOR)

ADVOGADO(A): JULIANA CRISTINA MARTINELLI RAIMUNDI (OAB RS053123A)

APELADO: CHRISTIAN INACIO VOGT (AUTOR)

ADVOGADO(A): JULIANA CRISTINA MARTINELLI RAIMUNDI (OAB RS053123A)

APELADO: FELIPE INACIO VOGT (AUTOR)

ADVOGADO(A): JULIANA CRISTINA MARTINELLI RAIMUNDI (OAB RS053123A)

APELADO: LENI INEZ STEFFEN VOGT (AUTOR)

ADVOGADO(A): JULIANA CRISTINA MARTINELLI RAIMUNDI (OAB RS053123A)

APELADO: MARQUELI VOGT COELHO (AUTOR)

ADVOGADO(A): JULIANA CRISTINA MARTINELLI RAIMUNDI (OAB RS053123A)

Certifico que este processo foi incluído na Pauta da Sessão Virtual do dia 22/03/2023, na sequência 59, disponibilizada no DE de 13/03/2023.

Certifico que a 21ª Câmara Cível, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, proferiu a seguinte decisão:

A 21ª CÂMARA CÍVEL DECIDIU, POR UNANIMIDADE, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO, MAJORADOS OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS PARA 12% SOBRE O VALOR DA CAUSA (ART. 85, §11º, DO CPC).

RELATORA DO ACÓRDÃO: DESEMBARGADORA LISELENA SCHIFINO ROBLES RIBEIRO

VOTANTE: DESEMBARGADORA LISELENA SCHIFINO ROBLES RIBEIRO

VOTANTE: DESEMBARGADOR ARMINIO JOSE ABREU LIMA DA ROSA

VOTANTE: DESEMBARGADOR MARCELO BANDEIRA PEREIRA

DENISE LEAL MEDINA

Secretária