



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO  
SECRETARIA DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
C III	4088734-0	2016	4088734-0	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	NAIA CARVALHO CUNHA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	CARLOS AFONSO DELLA MONICA
Sustentação Oral Requerida:	SIM

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: CARLOS AFONSO DELLA MONICA

**Ementa:**

**ITCMD - I.1 - Infrações relativas ao pagamento do imposto, em virtude do recebimento de doação de quotas sociais de empresas.**

A decisão recorrida não incorreu em nenhum vício de premissa equivocada, pois se baseou nas provas constantes dos autos para entender como suficiente o documento apresentado pelo contribuinte para demonstrar que tinha domicílio no Estado do Mato Grosso do Sul, na época do fato gerador do ITCMD. Arguição de nulidade da decisão recorrida não acatada.

Paradigmas inservíveis. Não se prestam ao confronto, pois não guardam similitude fática com a r. decisão recorrida. Ademais, foram fundamentados com base nas provas existentes nos autos, respectivamente, sendo incabível a sua reanálise em sede de Recurso Especial. Não conhecimento.

**Recurso Especial fazendário não conhecido**, devendo ser mantida integralmente a r. decisão recorrida, a fim de que seja cancelado o AIIM exordial.

**Relatório e Voto:**

**Relatório**

Trata-se de **Recurso Especial** interposto pela **Fazenda Pública do Estado de São Paulo** (fls.122/151), junto ao Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas, contra decisão proferida pela 2ª Câmara Julgadora (fls.107/112), que **não deu provimento** ao **Recurso de Ofício**, mantendo a decisão de 1ª instância, no sentido de **cancelar** o presente auto de infração.

O presente **Recurso Especial** foi admitido pelo Presidente do Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (fls.163), nos termos do artigo 49 da Lei nº 13.457/09.

O AIIM nº **4.088.734-0**, foi lavrado contra a contribuinte **Naia Carvalho Cunha**, e versa sobre as seguintes infrações:

**I - INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DE IMPOSTO:**

**1. Deixou de pagar o ITCMD no montante de R\$ 224.562,12 (duzentos e vinte e quatro mil, quinhentos e sessenta e dois reais e doze centavos), devido pelo recebimento de transferência patrimonial, referente a doações, no valor de R\$ 5.614.053,00 (cinco milhões, seiscentos e quatorze mil e cinquenta e três reais), conforme discriminadas no DEMONSTRATIVO I juntado, lançado no Quadro de Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2012, ano base 2011. Notificado, compareceu o contribuinte apresentando guias de recolhimento de ITCMD recolhidas a favor do Estado de Mato Grosso do Sul porém, o ITCMD é devido para o Estado de São Paulo, conforme se comprova pelos documentos juntados.**

**INFRINGÊNCIA: Art. 31, inc. II, alínea "d", do RITCMD (aprovado pelo Decreto 46.655/2002).**

**CAPITULAÇÃO DA MULTA: Art. 38, inc. II, alínea "a" do RITCMD (aprovado pelo Decreto 46.655/2002)**

A Fazenda Pública Estadual, inconformada com a r. decisão de fls.107/112, proferida pela Colenda 2ª Câmara Julgadora do TIT/SP, interpôs o presente **Recurso Especial** (fls.122/151), indicando como divergentes os arestos dos processos DRT06- 281205/2011 e DRT14- 649420/2009, a fim de demonstrar o dissídio de interpretação da legislação tributária.

Informa a Fazenda Pública que o presente auto de infração trata da falta de pagamento de ITCMD, em virtude do recebimento de doação de quotas sociais de empresas, no montante de R\$5.614.053,00.

Alega a Fazenda Pública que a r. decisão recorrida cancelou o presente AIIM, por entender que o Estado de São Paulo não é competente para cobrar referido ITCMD, uma vez que o domicílio civil da doadora Sra. Olga Intaschi de Carvalho Cunha, estaria situado no Estado do Mato Grosso do Sul, conforme teria sido demonstrado por comprovante de Inscrição no Cadastro Agropecuário emitido pela Administração daquele Estado.

A Fazenda Pública afirma que devem ser declaradas nulas as decisões com vícios de fundamentação, incluindo àquelas com utilização de premissa equivocada. Dessa forma, no presente caso concreto, a r. decisão recorrida considerou que o Comprovante de Inscrição no Cadastro Agropecuário que foi apontado pela autuada, comprovaria o domicílio civil da doadora Sra. Olga Intaschi de Carvalho Cunha no Estado do Mato Grosso do Sul.

Entende a Fazenda Pública que referido documento apenas demonstra que a doadora Sra. Olga Intaschi de Carvalho Cunha, possui domicílio fiscal no Estado do Mato Grosso do Sul, pois apenas comprova que a doadora possui um estabelecimento devidamente inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS daquele Estado que explora atividades agropecuárias sujeitas ao referido imposto.

A Fazenda Pública alega que a r. decisão recorrida menciona que o domicílio que tem o condão de determinar qual o Estado competente para a cobrança do ITCMD, é o domicílio civil da doadora.

Afirma a Fazenda Pública que no Cadastro de Contribuintes do Estado de São Paulo (CADESP), é possível verificar, além do endereço do estabelecimento cadastrado para fins de ICMS, o endereço residencial da dona do estabelecimento, ou seja, o domicílio civil da doadora Sra. Olga Intaschi de Carvalho Cunha, endereço este fornecido pela própria contribuinte, diferentemente do Cadastro do Estado do Mato Grosso do Sul apresentado, onde apenas se verifica o endereço do estabelecimento cadastrado para fins de tributação de ICMS daquele Estado.

Informa a Fazenda Pública que em consulta ao CPF da autuada, se verifica que consta o endereço da doadora Sra. Olga Intaschi de Carvalho Cunha situado no Estado de São Paulo, portanto, seu domicílio civil está situado no Estado de São Paulo, que seria o competente para a cobrança do ITCMD.

A Fazenda Pública conclui, então, que a r. decisão recorrida se utilizou de premissa equivocada, devendo ser declarada a nulidade absoluta da referida decisão, para que outra seja pronunciada,

com a devida análise das provas presentes nos autos.

Diante do exposto, a Fazenda Pública requer o conhecimento do presente Recurso Especial, a fim de que seja declarada a nulidade da decisão "a quo", para que outra seja prolatada com a devida fundamentação.

Como consequência, a atuada interpôs suas **Contrarrrazões ao Recurso Especial** (fls.168/177), entendendo que a doadora Sra. Olga Intaschi de Carvalho Cunha, possui domicílio civil e fiscal no Estado do Mato Grosso do Sul, explorando atividade em regime de parceria, no imóvel rural denominado Fazenda Bandeirantes, localizado no Município de Taquarussu, no Estado do Mato Grosso do Sul, conforme comprova o Demonstrativo de Atividade Rural e a Inscrição expedida pela Secretaria da Fazenda do Estado do Mato Grosso do Sul, Inscrição Estadual nº 28.698.592-6.

Alega a recorrida que a doação foi realizada no mês de outubro de 2011, conforme declaração de ITCMD, com o efetivo pagamento dentro do prazo legal do imposto.

A recorrida entende que o critério adotado pela legislação para determinação do sujeito ativo do referido imposto, foi o domicílio da doadora, restando provado que a doadora possui domicílio civil no Estado do Mato Grosso do Sul, onde desenvolve atividade agropecuária.

Afirma a recorrida que pelo fato da doadora possuir domicílio civil no Estado do Mato Grosso do Sul e a doação ter sido realizada no referido Estado, o Estado de São Paulo não possui competência para cobrar o imposto de doação, sendo que referido imposto é de competência e foi recolhido no Estado do Mato Grosso do Sul, portanto, é nulo o presente lançamento tributário.

A recorrida alega que toda documentação probatória já se encontra nos autos, não cabendo a sua reanálise em sede de Recurso Especial.

Afirma a recorrida que os paradigmas juntados aos autos pela Fazenda Pública são inservíveis, pois resta claro que a matéria envolvendo as provas juntadas aos autos foi devidamente analisada e valorada, tanto pelo Julgador singular, quanto pelo Julgador Relator que prolatou a decisão recorrida.

Ademais, a recorrida menciona o fato de que os documentos apresentados pela Fazenda Pública não modificam a percepção dos fatos ocorridos, pois tais documentos já haviam sido objeto de apreciação, portanto, não há que se falar que a r. decisão recorrida tenha incorrido em qualquer vício por premissa equivocada.

A recorrida alega, ainda, que a Fazenda Pública tenta trazer provas novas, totalmente desconhecidas nestes autos, o que não é admitido nesta fase processual.

Assim diante do exposto, a recorrida requer que não seja conhecido ou seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Pública de São Paulo, mantendo-se integralmente a decisão da 2ª Câmara Julgadora deste Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, que negou provimento ao Recurso de Ofício, mantendo na integralidade a decisão do Juízo singular que julgou insubsistente o AIIM nº 4.088.734-0.

É o relatório.

## VOTO

1. Trata-se de **Recurso Especial** interposto pela **Fazenda Pública Estadual**, em face de r. decisão da Colenda 2ª Câmara Julgadora do TIT/SP de fls.107/112, que **não deu provimento ao Recurso de Ofício**, mantendo a decisão de 1ª instância, no sentido de **cancelar** o presente auto de infração.
2. De se registrar que o presente auto de infração trata da falta de pagamento de ITCMD, em virtude do recebimento de doação de quotas sociais de empresas.
3. A Fazenda Pública entende que a r. decisão recorrida de fls.107/112, proferida pela 2ª Câmara Julgadora do TIT/SP, deve ser declarada nula, por ter se utilizado de premissa equivocada, que considerou que o comprovante de inscrição no Cadastro Agropecuário, apontado pela contribuinte, comprovaria o domicílio civil da doadora Sra. Olga Intaschi de Carvalho Cunha, no Estado do Mato Grosso do Sul.
4. Alega a Fazenda Pública, que referido documento apenas demonstra que a doadora Sra. Olga Intaschi de Carvalho Cunha, possui domicílio fiscal no Estado do Mato Grosso do Sul, sendo que no Cadastro de Contribuintes do Estado de São Paulo (CADESP), é possível verificar o endereço residencial da dona do estabelecimento, ou seja, o domicílio civil da doadora Sra. Olga Intaschi de Carvalho Cunha, endereço este fornecido pela própria contribuinte, portanto, o Estado de São Paulo seria competente para a cobrança do ITCMD.
5. A fim de comprovar o dissídio jurisprudencial, a Fazenda Pública colacionou aos autos os arestos das decisões DRT06- 281205/2011 e DRT14- 649420/2009.
6. Dessa forma, a Fazenda Pública entende que o Recurso Especial deve ser conhecido, a fim de que a r. decisão recorrida seja declarada nula, para que outra seja proferida com a devida fundamentação.
7. Primeiramente, de se observar que a r. decisão recorrida proferida pela 2ª Câmara Julgadora do TIT/SP, de forma unânime, entendeu, depois de analisar todas as provas constantes dos autos, pelo conhecimento e não provimento do presente Recurso de Ofício, concluindo que o Estado do Mato Grosso do Sul é o competente para a cobrança do ITCMD, no presente caso concreto, conforme trecho abaixo transcrito:

### "MÉRITO DO RECURSO DE OFÍCIO

8. Em relação ao mérito, a atuada é acusada de deixar de recolher o ITCMD no montante de R\$ 224.562,12 (duzentos e vinte e quatro mil, quinhentos e sessenta e dois reais e doze centavos), devido pelo recebimento de transferência patrimonial, referente a doações, no valor de R\$ 5.614.053,00 (cinco milhões, seiscentos e quatorze mil cinquenta e três reais), conforme discriminadas no DEMONSTRATIVO I juntado, lançado no Quadro de Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2012, ano base 2011.

8.1 Notificado a se manifestar, a contribuinte apresentou guias de recolhimento do ITCMD em favor do Estado do Mato Grosso do Sul, no entanto, o Estado de São Paulo sustenta que o domicílio tanto da doadora como da donatária estaria situado no Estado, pelo que o ITCMD seria devido ao Fisco Paulista.

9. Inicialmente, cumpre esclarecer que o cerne da discussão nos presentes autos gira em torno de saber qual o Estado competente para cobrar ITCMD sobre a transferência patrimonial de quotas sociais de empresas – AGROPASTORIL MACACO VERMELHO LTDA., AGROPECUÁRIA RINCÃO DO PAU D'ALHO LTDA., CARVALHO CUNHA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., USINA LAGUNA ALCOOL E AÇUCAR LTDA. –, realizada entre sra. Olga Intaschi Carvalho Cunha (doadora), genitora da Atuada, Sra. Naia Carvalho (donatária).

10. A discriminação constitucional de competências tributária, ao dispor sobre a instituição do ITCMD, dispõe o que segue:

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

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

(...)

§ 1º O imposto previsto no inciso I:

I - Relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal

II - Relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

11. A respeito da repartição constitucional de competências tributárias, Hugo de Brito Machado enfatiza que: "(...) a competência para sua instituição é definida por critério que diz respeito à natureza do bem. Se imóvel, ou direito a este relativo, define-se a competência pela localização. Se o imóvel está localizado em mais de uma entidade unidade federativa, deve ser partilhado entre estas na proporção correspondente da área do imóvel. Tratando-se de bens de outra natureza, o imposto cabe ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal." (Cf. MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Constitucional Tributário. 2ª edição. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 351).

12. Assim, a competência para instituição é cobrança de ITCMD é determinada pela natureza do bem objeto da transmissão patrimonial. Tal competência, delimitada dentro dos parâmetros constitucionais, não poderão os Estados ignorar.

12.1 Nesse contexto, percebe-se que o objeto da doação foi a participação societária pela transferência de quotas sociais das empresas supracitadas. Ressalte-se, ainda, que as quotas sociais têm natureza jurídica de bem móvel incorpóreo. Portanto, a competência para cobrar ITCMD sobre a transferência patrimonial de quotas sociais só poderá ser do domicílio do doador, ainda que a legislação paulista possa dar margem a interpretação diversa ao dispor que o donatário como contribuinte do imposto (art. 7º, inc. III, da Lei nº 10.705/00) e o haver disposição expressa na legislação estadual, determinando que "o bem móvel, o título e o direito em geral, inclusive os que se encontrem em outro Estado ou no Distrito Federal, também ficam sujeitos ao imposto de que trata esta lei, no caso de o inventário ou arrolamento processar-se neste Estado ou nele tiver domicílio o doador" (art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.705/00).

12.2 Portanto, é imperioso que o intérprete do direito se valha, nesta situação, do instrumental hermenêutico da redução teleológica, de modo a se evitar que prevaleça uma interpretação baseada na literalidade de um dispositivo que, não se atendo às demais prescrições que regem a matéria – especialmente de hierarquia superior – implicam a construção de uma norma jurídica dissonante das balizas estabelecidas no ordenamento jurídico. Dito de outro modo, nessas hipóteses em que a aplicação literal do dispositivo legal implica distorções na coerência do ordenamento

jurídico, é cabível e recomendável que o intérprete proceda à redução teleológica da norma, a fim de garantir a coerência sistêmica do direito[1]. São precisas as lições de Karl Larenz sobre o tema:

" (...) também a justificação da redução teleológica radica no imperativo de justiça de tratar desigualmente o que é desigual, quer dizer, de proceder às diferenciações requeridas pela valoração. Estas podem ser exigidas ou pelo sentido e escopo da própria norma a restringir ou pelo escopo, sempre que seja prevalente, de outra norma que de outro modo não seria atingida, ou pela " natureza das coisas" ou por um princípio imanente à lei prevalente num certo grupo de casos"[2].

12.3 Eis precisamente o que ocorre no presente caso. A aplicação literal poderia conduzir a uma contradição ínsita ao próprio sistema jurídico, permitindo que o Estado em que se situa o donatário possa exigir um imposto que, segundo a própria disciplina da repartição de competência constitucional, ele não possui. Impõe-se, assim, que o intérprete proceda a uma redução teleológica da norma jurídica, que restringirá o alcance dos demais dispositivos apenas para os casos em que há efetiva competência estadual para exigir o imposto. Por exemplo, não há problema que o Estado opte em cobrar o imposto do donatário, desde que o doador se localize em seu território.

12.4. Por fim, ressalte-se que não se trata de se afastar a aplicação de norma jurídica, mas construí-la em consideração com todas as normas e institutos jurídicos relevantes, garantindo-se a coerência do sistema.

**13. Feitas essas considerações, é imperioso perquirir sobre o significado da expressão "domicílio do doador", buscando identificar o Estado que configurará como sujeito ativo na relação jurídica tributária. No Recurso de Ofício, a Fazenda Estadual de São Paulo defende que o ITCMD cobrado seria devido ao Estado de São Paulo, pois "consultando o CADESP, o CPF nº 026.077.788-91, da doadora, Sra. Olga Intaschi Carvalho Cunha, consta inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS como produtora rural (Pessoa Física) no município de Taciba-SP, na Fazenda Esmeralda."**

13.1. No entanto, a meu ver, o signo "domicílio do doador" deve ser interpretados à luz do conceito domicílio empregado no Direito Privado – não se confunde ao de domicílio fiscal (art. 127, Código Tributário Nacional).

13.2 Domicílio fiscal e domicílio civil são conceitos distintos, que possuem características próprias no Código Civil e no Código Tributário Nacional, bem como âmbito de aplicação normativa diferentes. Se para o primeiro (Direito Civil), domicílio é o local em que a pessoa se estabelece com ânimo definitivo, admitindo até mesmo a possibilidade de múltiplos domicílios, caso a pessoa tenha mais de uma residência e alterne a moradia (artigo 70 e 71 do Código Civil), na legislação tributária o conceito é diferente.

13.3 O domicílio fiscal, por sua vez, é o local eleito pelo contribuinte para responder pelas obrigações tributárias. O domicílio fiscal e o domicílio civil podem, ocasionalmente, coincidir, como nos casos em que o domicílio fiscal da pessoa natural é o mesmo local de seu endereço civil, em consonância com a legislação civil e tributária. Entretanto, é forçoso concluir que o conceito de domicílio fiscal não é determinante para fins de cobrança de ITCMD. Deve-se, sim, tomar emprestado o conceito do direito civil.

13.4 Isso porque, caso fosse o domicílio fiscal aquele que definiria o âmbito de incidência do ITCMD, haveria dificuldades intransponíveis para a aplicação do tributo, assegurando que o Estado competente pudesse exigir o tributo que, pela repartição de competência constitucional, seria devido: tratando-se de local eleito pelo contribuinte, permitir-se-ia que a competência tributária – e consequentemente a sujeição ativa da relação tributária – pudesse ser facilmente manipulada e alterada pelo contribuinte, permitindo que ele elegeesse um Estado com alíquotas menores de ITCMD, fomentando a guerra fiscal entre Estados, o que sobre ser danoso ao pacto federativo, não seria admitido em hipótese alguma.

**13.5 Assim, em que pese o argumento dispensado pela Fazenda Estadual de São Paulo, a consulta da inscrição da doadora perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS – CADESP tem o condão de comprovar tão somente o domicílio fiscal da doadora, e ainda, para fins de arrecadação de ICMS. Poder-se-ia supor, no máximo, que a doadora possui atividade sujeita ao recolhimento de ICMS no Estado de São Paulo, e que o local eleito como domicílio fiscal para tanto se encontra cadastrado na base de dados da Receita Estadual.**

**14. Mais acertado é reconhecer que o domicílio civil da doadora – o domicílio que tem realmente condão de determinar qual o Estado competente para cobrança do ITCMD no caso – está situado no Estado do Mato Grosso do Sul, nos termos do Comprovante de Inscrição no Cadastro Agropecuário (fls. 80), emitido pela Administração daquele Estado. Por essa razão, conclui-se que o Estado do Mato Grosso é o competente para cobrança de ITCMD sobre a transferência patrimonial de quotas sociais à autuada.**

**Isto posto, CONHEÇO do presente Recurso de Ofício e LHE NEGÓ PROVIMENTO, mantendo-se a decisão recorrida em sua integralidade."**(g.n.)

8. De se registrar, ainda, que o voto de preferência da lavra do i. Juiz Dr. José Eduardo de Paula Saran, que acompanhou na íntegra o voto do i. Juiz Relator Dr. Caio Augusto Takano, trouxe considerações relevantes acerca do caso em análise, com relação ao fato de a d. Representação Fiscal, em seu Parecer, ter mencionado o fato de que o domicílio da doadora seria no Município de Itaciba, Estado de São Paulo, sendo que nesse local, se constatou que fica situado um estabelecimento rural da doadora, que não necessariamente seja seu domicílio. Ademais, o Fisco não teria trazido aos autos elementos suficientes para a precisa definição do domicílio da doadora, além do fato de ter trazido a informação de que houve pagamento do ITCMD no Estado do Mato Grosso do Sul, o que afasta a alegação de sonegação do imposto, conforme se observa do seu trecho, abaixo:

#### **"VOTO DE PREFERÊNCIA**

Solicitei preferência para anotar as seguintes considerações.

Concordo com o entendimento trazido pelo i. Juiz Relator, a quem rendo minhas homenagens, que muito bem analisou a questão e que conclui, acertadamente, que a unidade federativa competente para a cobrança do ITCMD é aquela onde está o domicílio do doador.

Há caudalosas considerações doutrinárias sobre o que se deve entender por domicílio.

**A d. Representação Fiscal, em seu Parecer, traz informação de que o domicílio do doador, no caso doadora, seria o município de Taciba /SP.**

**Todavia, constata -se que ali fica situado um estabelecimento rural da doadora, não sendo necessariamente seu domicílio.**

**Não trouxe a fiscalização elementos suficientes para a definição precisa do domicílio da doadora.**

**Acrezca -se a isto o fato de que houve pagamento do ITCMD, ainda que ao estado do Mato Grosso do Sul, afastando qualquer alegação de ânimo de sonegação do imposto.**

Por tudo isso, acompanho o voto do i. Relator, Dr. Caio Takano. "(g.n.)

9. Dessa forma, a r. decisão recorrida reconheceu que a doadora Sra. Olga Intaschi de Carvalho Cunha possui domicílio no Estado do Mato Grosso do Sul e pelo fato de a doação ter sido realizada neste Estado, conforme Demonstrativo de Atividade Rural e a inscrição nº28.698.592-6, que foi expedida pela Secretaria da Fazenda do Estado do Mato Grosso do Sul, colacionada aos autos às fls.80, devidamente analisado pelo i. Juiz Relator, o Estado do Mato Grosso do Sul é o competente para a cobrança do referido imposto, e não o Estado de São Paulo.

10. Ademais, de se mencionar que a r. decisão recorrida está devidamente fundamentada com base nas provas constantes dos autos, sendo que não vislumbro a existência de premissa equivocada, pois a própria Representação Fiscal, em manifestação às fls.93, menciona o fato de a contribuinte ter comparecido ao Fisco, apresentando as guias de recolhimento do ITCMD, recolhidas ao Estado do Mato Grosso do Sul, conforme se verifica do trecho da referida manifestação, abaixo transcrito:

"(...) 2. A presente autuação engloba falta de pagamento, ao Estado de São Paulo, de ITCMD, na qualidade de donatária, em razão do recebimento, em doação, da quantia de R\$ 5.614.053,00 (cinco milhões, seiscentos e quatorze mil e cinquenta e três reais). **A interessada, Sra. NAIA CARVALHO CUNHA compareceu perante o fisco paulista apresentando guias de recolhimento de ITCMD recolhidas a favor do Estado de Mato Grosso do Sul.**"(g.n.)

11. De se registrar que os paradigmas acostados aos autos pela Fazenda Pública (DRT06- 281205/2011 e DRT14- 649420/2009), não se prestam ao confronto, pois além do fato de trazer infrações relativas ao ICMS e não ao ITCMD, o primeiro aresto teve como base as provas constantes dos autos, e o segundo aresto, além de ter se baseado nas provas dos autos, não considerou as provas ausentes, não guardando similitude fática com a r. decisão recorrida, que como já mencionado neste voto, também se baseou nas provas constantes dos autos, não sendo admitido o reexame do acervo fático probatório, nessa fase recursal, portanto, referidas decisões paradigmáticas não devem ser conhecidas.

12. Dessa forma, a r. decisão recorrida não incorreu em nenhum vício de premissa equivocada, pois se baseou nas provas constantes dos autos para entender como suficiente o documento apresentado pela contribuinte para demonstrar que tinha domicílio no Estado do Mato Grosso do Sul, na época do fato gerador do ITCMD, não havendo nenhum tipo de nulidade na referida decisão.

13. Assim, diante de tudo que foi exposto, não vislumbro a nulidade alegada pela Fazenda Pública e adoto a posição dominante nesta Câmara Superior, no sentido de não conhecer do Recurso Especial quando não há a nulidade invocada.

14. Assim sendo, **não conheço do Recurso Especial fazendário**, devendo ser mantida integralmente a r. decisão recorrida, a fim de que seja cancelado o AIIM exordial.

Câmara Superior, sessão virtual de 14 de junho de 2022.

**Carlos Afonso Della Monica**



## VOTO DE VISTA - Juiz: ALBERTO PODGAEC

### Ementa:

ITCMD. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NA DOAÇÃO DE QUOTAS SOCIAIS DE EMPRESAS. AFASTADA A NULIDADE DA R. DECISÃO RECORRIDA. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO.

---

### Relatório e Voto:

#### PEDIDO DE VISTA

Pedi vista dos autos após voto da I. Dr. Carlos Afonso Della Monica, solicitando vênia para adotar seu bem elaborado relatório, que, ao apreciar o Recurso Especial da Fazenda Pública, assim entendeu: *"ITCMD - I.1 - Infrações relativas ao pagamento do imposto, em virtude do recebimento de doação de quotas sociais de empresas. A decisão recorrida não incorreu em nenhum vício de premissa equivocada, pois se baseou nas provas constantes dos autos para entender como suficiente o documento apresentado pelo contribuinte para demonstrar que tinha domicílio no Estado do Mato Grosso do Sul, na época do fato gerador do ITCMD. Arguição de nulidade da decisão recorrida não acatada. Paradigmas inservíveis. Não se prestam ao confronto, pois não guardam similitude fática com a r. decisão recorrida. Ademais, foram fundamentados com base nas provas existentes nos autos, respectivamente, sendo incabível a sua reanálise em sede de Recurso Especial. Não conhecimento. Recurso Especial fazendário não conhecido, devendo ser mantida integralmente a r. decisão recorrida, a fim de que seja cancelado o AIIM exordial".*

Após análise dos autos, concordo o I. Relator, afastando o vício de nulidade na r. decisão recorrida.

Com efeito, ainda que se possa discordar de sua conclusão, o *decisum* entendeu que o Estado de São Paulo não seria competente para exigir o ITCMD sobre a doação de quotas sociais de empresas recebidas pela Autuada, nos termos do artigo 155, § 1º, inciso II, da Constituição Federal, uma vez que o domicílio civil da doadora, Sra. Olga Intaschi Carvalho Cunha, estaria localizado no Estado do Mato Grosso do Sul, conforme excertos que seguem: *"13.5 Assim, em que pese o argumento dispensado pela Fazenda Estadual de São Paulo, a consulta da inscrição da doadora perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS - CADESP tem o condão de comprovar tão somente o domicílio fiscal da doadora, e ainda, para fins de arrecadação de ICMS. Poder-se-ia supor, no máximo, que a doadora possui atividade sujeita ao recolhimento de ICMS no Estado de São Paulo, e que o local eleito como domicílio fiscal para tanto se encontra cadastrado na base de dados da Receita Estadual. 14. Mais acertado é reconhecer que o domicílio civil da doadora - o domicílio que tem realmente condão de determinar qual o Estado competente para cobrança do ITCMD no caso - está situado no Estado do Mato Grosso do Sul, nos termos do Comprovante de Inscrição no Cadastro Agropecuário (fs. 80), emitido pela Administração daquele Estado. Por essa razão, conclui-se que o Estado do Mato Grosso é o competente para cobrança de ITCMD sobre a transferência patrimonial de quotas sociais à autuada".*

Portanto, a despeito de seu acerto ou não, a questão foi interpretada de modo fundamentado com base na avaliação probatória dos autos, não havendo que se falar em premissa falsa.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial.

Sala das Sessões,

ALBERTO PODGAEC

Juiz com vista

**Ementa:**

**ITCMD - I.1 - Infrações relativas ao pagamento do imposto, em virtude do recebimento de doação de quotas sociais de empresas.**

A decisão recorrida não incorreu em nenhum vício de premissa equivocada, pois se baseou nas provas constantes dos autos para entender como suficiente o documento apresentado pelo contribuinte para demonstrar que tinha domicílio no Estado do Mato Grosso do Sul, na época do fato gerador do ITCMD. Arguição de nulidade da decisão recorrida não acatada.

Paradigmas inservíveis. Não se prestam ao confronto, pois não guardam similitude fática com a r. decisão recorrida. Ademais, foram fundamentados com base nas provas existentes nos autos, respectivamente, sendo incabível a sua reanálise em sede de Recurso Especial. Não conhecimento.

**Recurso Especial fazendário não conhecido**, devendo ser mantida integralmente a r. decisão recorrida, a fim de que seja cancelado o AIIM exordial.

**Relatório e Voto:**

**Relatório e voto vista**

Requeri vista dos autos para melhor análise da nulidade não vislumbrada pelo meu colega Relator, nos termos do voto que me precedeu.

Alega a Fazenda do estado o uso de premissa falsa, visto que a decisão recorrida considerou como domicílio fiscal da Recorrida o Estado do Mato Grosso.

Indo a decisão recorrida não vislumbro a adoção de premissa equivocada, como sustenta a recorrente, ao contrário, o que se vê é conclusão do julgador, matéria afeita a potencial reforma, quando conflitante com o entendimento da instância *ad quem*, e não nulidade.

Leia-se o quanto decidido:

*13.1. No entanto, a meu ver, o signo "domicílio do doador" deve ser interpretados à luz do conceito domicílio empregado no Direito Privado – não se confunde ao de domicílio fiscal (art. 127, Código Tributário Nacional).*

*13.2 Domicílio fiscal e domicílio civil são conceitos distintos, que possuem características próprias no Código Civil e no Código Tributário Nacional, bem como âmbito de aplicação normativa diferentes. Se para o primeiro (Direito Civil), domicílio é o local em que a pessoa se estabelece com ânimo definitivo, admitindo até mesmo a possibilidade de múltiplos domicílios, caso a pessoa tenha mais de uma residência e alterne a moradia (artigo 70 e 71 do Código Civil), na legislação tributária o conceito é diferente.*

*13.3 O domicílio fiscal, por sua vez, é o local eleito pelo contribuinte para responder pelas obrigações tributárias. O domicílio fiscal e o domicílio civil podem, ocasionalmente, coincidir, como nos casos em que o domicílio fiscal da pessoa natural é o mesmo local de seu endereço civil, em consonância com a legislação civil e tributária. Entretanto, é forçoso concluir que o conceito de domicílio fiscal não é determinante para fins de cobrança de ITCMD. Deve-se, sim, tomar emprestado o conceito do direito civil.*

*13.4 Isso porque, caso fosse o domicílio fiscal aquele que definiria o âmbito de incidência do ITCMD, haveria dificuldades intransponíveis para a aplicação do tributo, assegurando que o Estado competente pudesse exigir o tributo que, pela repartição de competência constitucional, seria devido: tratando-se de local eleito pelo contribuinte, permitir-se-ia que a competência tributária – e consequentemente a sujeição ativa da relação tributária – pudesse ser facilmente manipulada e alterada pelo contribuinte, permitindo que ele elegeesse um Estado com alíquotas menores de ITCMD, fomentando a guerra fiscal entre Estados, o que sobre ser danoso ao pacto federativo, não seria admitido em hipótese alguma.*

***13.5 Assim, em que pese o argumento dispensado pela Fazenda Estadual de São Paulo, a consulta da inscrição da doadora perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS – CADESP tem o condão de comprovar tão somente o domicílio fiscal da doadora, e ainda, para fins de arrecadação de ICMS. Poder-se-ia supor, no máximo, que a doadora possui atividade sujeita ao recolhimento de ICMS no Estado de São Paulo, e que o local eleito como domicílio fiscal para tanto se encontra cadastrado na base de dados da Receita Estadual.***

***14. Mais acertado é reconhecer que o domicílio civil da doadora – o domicílio que tem realmente condão de determinar qual o Estado competente para cobrança do ITCMD no caso – está situado no Estado do Mato Grosso do Sul, nos termos do Comprovante de Inscrição no Cadastro Agropecuário (fls. 80), emitido pela Administração daquele Estado. Por essa razão, conclui-se que o Estado do Mato Grosso é o competente para cobrança de ITCMD sobre a transferência patrimonial de quotas sociais à atuada.***

Isto posto, acompanho o voto do meu colega relator na integra, não conhecendo do recurso especial apresentado.

São Paulo, 09 de agosto de 2022

Edison Aurélio Corazza



**GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
C III	4088734-0	2016	4088734-0	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	NAIA CARVALHO CUNHA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	CARLOS AFONSO DELLA MONICA
Sustentação Oral Requerida:	SIM
Pedidos de Vista:	ALBERTO PODGAEC, EDISON AURÉLIO CORAZZA

**CONFIRMAÇÃO DO VOTO DO RELATOR**

Confirmo o voto que preferi na sessão de julgamento em que houve o deferimento do pedido de vista.

Plenário Antônio Pinto da Silva, 09 de agosto de 2022  
CARLOS AFONSO DELLA MONICA  
Juiz Relator

---





GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO  
SECRETARIA DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIIM	Câmara
C III	4088734-0	2016	4088734-0	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (FAZENDA)
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido:	NAIA CARVALHO CUNHA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	CARLOS AFONSO DELLA MONICA
Sustentação Oral Requerida:	SIM
Pedidos de Vista:	ALBERTO PODGAEC, EDISON AURÉLIO CORAZZA

**DECISÃO DA CÂMARA**

**RECURSO ESPECIAL (FAZENDA): NÃO CONHECIDO.**

**VOTO DO JUIZ RELATOR:** CARLOS AFONSO DELLA MONICA

**RECURSO ESPECIAL (FAZENDA):** Não Conhecido.

**JUÍZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR:**

VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS

JOÃO CARLOS CSILLAG

AUGUSTO TOSCANO

JULIANO DI PIETRO

MARIA DO ROSÁRIO PEREIRA ESTEVES

MARCO ANTONIO VERISSIMO TEIXEIRA

MARCELO AMARAL GONÇALVES DE MENDONÇA

CACILDA PEIXOTO

FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ

MARIA AUGUSTA SANCHES

KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM

CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA

ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES (Presidente)

**VOTO DE VISTA:** ALBERTO PODGAEC

**RECURSO ESPECIAL (FAZENDA):** Não Conhecido.

**VOTO DE VISTA:** EDISON AURÉLIO CORAZZA

**RECURSO ESPECIAL (FAZENDA):** Não Conhecido.

São Paulo, 09 de agosto de 2022  
Tribunal de Impostos e Taxas



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO  
SECRETARIA DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS



**AUTUADO**  
NAIA CARVALHO CUNHA

**IE**  
000000000000

**CNPJ**  
10154773808

**LOCALIDADE**  
São Paulo - SP

**AIIM**  
4088734-0

**JULGAMENTO NA CÂMARA DO TIT COM CERTIFICADO DIGITAL**

Julgamento realizado na Câmara do Tribunal de Impostos e Taxas por meio do ePAT – Processo Administrativo Tributário Eletrônico, com a utilização do certificado digital dos juizes presentes na sessão de julgamento.

São Paulo, 09 de agosto de 2022  
Tribunal de Impostos e Taxas