

Divórcio com partilha parcial de bens. Excesso na partilha. Cobrança antecipada do tributo. Exigência para realização de nova partilha ou sobrepartilha para cobrança de ITD. Impossibilidade. Fato gerador do ITD. Não ocorrência. Bens passíveis de partilha no futuro. Liberalidade autorizada no âmbito do direito civil.

À PG-05,

I – DO RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo, instaurado pela então Inspeção Especializada de Fiscalização – 08, atual Auditoria de Fiscalização Especializada, AFE-08, iniciado por força de requerimento formulado por **ALESSANDRO MONTEIRO MORGADO HORTA**, em resposta às exigências apresentadas pela fiscalização tributária no Procedimento nº 23.927, cujo objeto é a realização de partilha de bens em decorrência de divórcio.

Compulsando-se os autos, em síntese, verifica-se que a fiscalização tributária, após analisar a documentação apresentada pelo contribuinte, “*verificou que diversos bens, de um dos ex-cônjuges, não haviam sido incluídos no formal de partilha no processo judicial*” e, portanto, surgiu o questionamento se a auditoria tributária da SEFAZ deveria “*processar o cálculo do excesso na partilha incluindo todos os bens, independentemente da inclusão no plano de partilha judicial*”, oriunda da dissolução do vínculo conjugal do requerente com **ANA LUISA DE SOUZA LOBO MORGADO HORTA**.

Informa o contribuinte que diversas foram as exigências solicitadas pelo Fisco Estadual, tendo considerado abusiva, especialmente, a última apresentada no dia **15.12.2015**, relacionada aos “*esclarecimentos sobre bens não incluídos no plano de partilha*”.

Ademais, noticiam os autos que o contribuinte teria sido instado, também, a elaborar de novo plano de partilha com todos os bens constantes da DIRPF/13 e não incluídos anteriormente, bem como homologação deste novo plano de partilha.

No entanto, aduz o contribuinte que os bens listados, e supostamente fora da partilha, permanecem no patrimônio dos ex-cônjuges na forma de condomínio, uma vez que o então casal não pretende realizar a partilha de parte do acervo, por ora, o que seria faculdade das partes.

Por força da celeuma acima, o Auditor Chefe da AFE-08 encaminhou os autos à AJUR com o questionamento de fls. 122, manifestando-se, ainda, pela inclusão de todos os bens na partilha com a finalidade de calcular e cobrar eventual excesso.

A AJUR se manifestou previamente em fls. 126/127 e a PGE exarou seu posicionamento em fls. 142/144, ocasião em que os autos retornaram para

manifestação final da Assessoria Jurídica da SEFAZ, após a instrução do feito com os documentos pertinentes.

É o relatório.

II – DOS ASPECTOS JURÍDICOS ENVOLVIDOS

Após sucinto relatório do caso, é relevante destacar, desde já, que a AJUR/SEFAZ concorda com as ponderações e o posicionamento jurídico lançado pela PG-05 em fls. 142/144, razão pela qual devem prevalecer e serem alvo de visto no âmbito da Procuradoria Geral do Estado.

Isto porque, o ordenamento jurídico brasileiro não desautoriza a realização de partilha de bens superveniente, na forma de sobrepartilha, nas hipóteses previstas nos artigos 2.021¹ e 2.022², ambos do Código Civil.

Ademais, o dever do casal em promover a partilha dos bens comuns, submetendo-os à partilha, deve se realizar no âmbito da relação civil e do interesse dos particulares³, não cabendo à fiscalização tributária qualquer ingerência com a finalidade de antecipar a realização do negócio jurídico a despeito de realizar o fato gerador de obrigação tributária que deve exsurgir por força de ato praticado com a liberalidade autorizada pela legislação em vigor como é o caso dos autos.

Com o devido respeito ao entendimento apresentado pela fiscalização tributária, tanto pela AFE-08, quanto pela SAF, ousou divergir porquanto o fato gerador pelo excesso, *in casu*, em razão da doação, somente se realizará no momento em que os envolvidos externarem a vontade de transferirem, reciprocamente, bens em proporção distinta daquela prevista na legislação civil para fins de partilha.

Portanto, cabe ao fisco exigir o tributo devido somente após a ocorrência do fato gerador, sendo certo que não cabe à fiscalização exigir conduta antecipada do particular, em especial no âmbito da relação civil, visando resultar na obrigação tributária. Vale dizer, *in casu*, que o fato gerador do ITD ocorrerá no momento em que o contribuinte, ora requerente, submeter à sobrepartilha os bens não partilhados.

Registre-se, ademais, que não sendo sobrepartilhados os bens residuais, o fato gerador não deverá ser considerado como ocorrido, motivo pelo qual sequer há prazo decadencial em curso para lançamento do crédito e, por conseguinte, restará à

¹ Art. 2.021. Quando parte da herança consistir em bens remotos do lugar do inventário, litigiosos, ou de liquidação morosa ou difícil, poderá proceder-se, no prazo legal, à partilha dos outros, reservando-se aqueles para uma ou mais sobrepartilhas, sob a guarda e a administração do mesmo ou diverso inventariante, e consentimento da maioria dos herdeiros.

² Art. 2.022. Ficam sujeitos a sobrepartilha os bens sonegados e quaisquer outros bens da herança de que se tiver ciência após a partilha.

³ Com efeito, o § 1º do art. 1.121 do antigo CPC (~~Se os cônjuges não acordarem sobre a partilha dos bens, far-se-á esta, depois de homologada a separação consensual, na forma estabelecida neste Livro, Título I, Capítulo IX~~), em vigor quando da separação consensual, admitia que a dissolução da sociedade conjugal fosse homologada sem a partilha dos bens, o que foi corroborado pelo Código Civil de 2002, art. 1.581 (Art. 1.581. O divórcio pode ser concedido sem que haja prévia partilha de bens) e pela Súmula 197 do STJ (O divórcio direto pode ser concedido sem que haja prévia partilha dos bens).

fiscalização tributária aguardar impulso do particular no sentido de realizar a partilha residual.

Ora, se o então casal em questão tivesse realizado apenas o divórcio e até a presente data não tivesse partilhado nenhum bem comum, igualmente o Fisco Estadual não teria como realizar a cobrança de qualquer valor a título de ITD, sobretudo porque sequer teria ciência da realização do divórcio, provavelmente.

Nesse diapasão, o fato de não ter sido partilhado parte dos bens, apenas difere no tempo a ocorrência do fato gerador dos bens a serem sobrepartilhados, sendo certo que deverá a fiscalização analisar, a época dos cálculos próprios, a partilha inaugural de modo a verificar de forma precisa eventual excesso para fins de cobrança.

Vale destacar, ainda, que, em não sendo realizada a sobrepartilha pelo(s) particular(es), os bens continuarão na titularidade do casal, que deverá cumprir com suas obrigações acessórias perante a Receita Federal do Brasil, declarando-os para fins de imposto de renda, não havendo óbice ao Fisco Estadual intimá-los, caso entenda necessário, para fins de verificações fiscais, bem como instauração da competente ação fiscal.

Independentemente da forma aplicada ao caso concreto, o fato gerador do tributo somente ocorrerá com a dissolução patrimonial ou morte de um dos proprietários, não sendo possível a cobrança do excesso em relação aos bens não incluídos na partilha, por ora.

Assim sendo, em alinhamento ao entendimento apresentado pela PG-05, sobretudo no tocante aos aspectos relacionados ao direito civil, ousou divergir do entendimento da fiscalização tributária da SEFAZ e externar que não vislumbro a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária para cobrança do excesso a recair sobre os bens não arrolados na partilha de bens realizada parcialmente pelo então casal, razão pela qual entendo que deverá ser alvo de verificação, cálculo e cobrança de eventual diferença pela SEFAZ somente no futuro, oportunamente, após a ciência inequívoca do Estado do Rio de Janeiro acerca da dissolução patrimonial ou pela morte de um dos proprietários.

III – CONCLUSÃO

Pelo exposto, esta Assessoria advoga o entendimento de que o ITD somente incide sobre a transmissão e, no caso concreto, não se verifica a sua configuração em relação aos bens ainda não partilhados, razão pela qual não há como exigir do particular antecipar a celebração de negócio jurídico para viabilizar eventual cobrança de excesso de partilha a um dos divorciados em relação à sua meação.

Por conseguinte, opino pela inoccorrência do fato gerador em relação aos bens ainda não partilhados, devendo, por ora, ser promovida pela AFE-08 da SEFAZ a apuração do imposto sobre excesso eventualmente apurado em relação aos bens já partilhados por meio da homologação noticiada, sem prejuízo de nova apuração oportuna e futuramente, como acima indicado.

Por fim, submeto o presente parecer à apreciação da Procuradoria Geral do Estado, diante das peculiaridades do caso concreto, nos termos da lei Complementar 15/80 e do Decreto Estadual 40.500/2007.

Rio de Janeiro, 19 de janeiro de 2017.

SILVIA FABER TORRES
Procuradora do Estado
Assessora Jurídica-Chefe – AJUR/SEFAZ

VISTO

Aprovo o Parecer nº 03/SFT-ASJUR/SEFAZ (fls.145/147), da lavra da Ilustre Procuradora do Estado e Assessora Jurídica-Chefe da Secretaria de Estado de Fazenda, Silvia Faber Torres, chancelado pelo Procurador-Chefe da PG-05, Marcus Vinicius Cardoso Barbosa, acolhendo a conclusão de que não ocorre o fato gerador do ITCMD em relação aos bens dos ex-cônjuges que ainda não foram partilhados, apesar do divórcio.

Assim, por ora, a AFE-08 da SEFAZ deverá promover o lançamento do ITCMD, se e quando, constatado **excesso** em favor de um dos ex-cônjuges, **na divisão dos bens partilhados, objeto de homologação judicial**, sem prejuízo de novo lançamento em caso de eventual e futura sobrepartilha.

À SEFAZ, em prosseguimento.

Rio de Janeiro, 05 de junho de 2017.

FERNANDO BARBALHO MARTINS
Subprocurador-Geral do Estado