



**Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/041/628//2017
Data: 21/03/2017 - Fls:30
Rubrica: _____

ASSUNTO: : ITD - RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS DE VALORES E DIREITOS RELATIVOS A PLANOS DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. ALÍQUOTA. NÃO CONHECIMENTO PARCIAL.

CONSULTA Nº 079/2017

I – RELATÓRIO

Trata o presente instrumento formulado pelos consulentes, acerca da interpretação do parágrafo único do artigo 13, do §2º do artigo 30 e inciso I do artigo 26, todos da Lei nº 7.174/15.

Os impetrantes dividem a consulta em dois questionamentos diferentes, que passamos a relatar de forma separada.

O primeiro abarca dúvidas quanto à interpretação e aplicação do parágrafo único do artigo 13, do artigo 23 e do §2º do artigo 30, principalmente no que tange a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto na transmissão causa mortis de valores e direitos relativos a planos de previdência complementar.

Afirmam que, com o falecimento de sua mãe no dia 26 de agosto de 2016, o ITD passou a ser devido sobre a transmissão causa mortis de valores e direitos relativos a planos de previdência complementar, VGBL e PGBL.

Aduzem que *“muito embora as entidades de previdência complementar sejam responsáveis pela retenção do imposto na hipótese em comento, conforme disposição do artigo 13, inciso II, da Lei nº 7475/2015(SIC), a entidade que custodiava o referido título agora transmitido aos consulentes não procedeu com o recolhimento do ITD no momento do depósito dos valores cabíveis aos consulentes...”*.

Adicionalmente, transcreve o parágrafo único do artigo 13 e o §2º do artigo 30 da Lei nº 7.174/15, e conclui que, por ausência de norma que regulamente a matéria, não há clareza de como proceder quanto à retenção e pagamento do imposto relativo aos valores já transmitidos pela entidade de previdência em favor dos consulentes.

Posto isto, realizam as duas primeiras indagações:

- (i) *“Como se interpreta a regra do art. 30, §2º da Lei estadual 7174/2015, que determina expressamente a retenção dos impostos pelas entidades de previdência, quando o valor já*



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/041/628//2017
Data: 21/03/2017 - Fls:31
Rubrica: _____

foi pago na integralidade aos beneficiários antes da edição da Resolução do Secretário de estado de Fazenda?

- (ii) *Como se dá a interpretação e aplicação da regra do art. 13, parágrafo único, da Lei Estadual nº 7475/2015 (SIC), para fins de apuração e recolhimento do imposto pelos contribuintes sem que haja a cobrança do ônus e encargos de mora, quando não houve a retenção pela entidade de previdência e nem a edição da Resolução do Secretário de Estado de Fazenda ou a disponibilização de ferramenta que permita o pagamento espontâneo dos valores?”*

Já o segundo questionamento está relacionado à alíquota do imposto. Informam na inicial que com o falecimento da mãe dos consulentes, “a Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro apurou e cobrou ITD à alíquota de 4,5% sobre a base de cálculo correspondente a 50% do valor do imóvel, e assim como consequência da extinção do usufruto”, instituído anteriormente. Adita, ainda, que a doação com reserva de usufruto ocorreu em 21 de outubro de 2011, sob vigência da Lei nº 1.427/89. Assim, os consulentes entendem que “a alíquota aplicável à hipótese e a base de cálculo, inclusive em estrita observância à disposição do artigo 2º da Lei estadual nº 7475/15 (SIC), deveria ser aquela vigente no momento em que houve a doação, de 4% sobre o percentual de 50% sobre o valor fixado para a base de cálculo, consoante disposição expressa do artigo 17 da Lei Estadual nº 1427/1989, e não aquela prevista no artigo 26 da Lei Estadual nº 7475/2015 (SIC), que somente passou a ter vigência a partir de 1º de julho de 2016”.

Por fim, realiza o terceiro questionamento:

- (iii) *“como se interpreta a regra do artigo 2º, conjugado com o artigo 26, ambas da Lei Estadual nº 7174/2015, para fins de definição da alíquota aplicável para doações que foram feitas antes da vigência da referida Lei, e cujo recolhimento do ITD deveria ocorrer na forma do art. 11 da Lei Estadual nº 1427/1989, notadamente no momento da extinção do usufruto, com a utilização da base de cálculo de 50% do valor do imóvel, consoante à redação então vigente e que hoje revogada pelo art 46, inciso I, da Lei nº 1427/1989.”*

O presente processo encontra-se instruído com a inicial (fls. 03/07), com cópias do DARJ pago e DIP referentes à Taxa de Serviços estadual (fls. 08/09), da procuração e documento de identificação (fls. 10/13). Ressalta-se que a devida numeração das páginas 14/23 e identificação processual foram omitidas, e que, nos termos do Manual de Redação Oficial deverá ser retificada pelo responsável do encaminhamento.

Consta dos autos despacho do Sr. Auditor Fiscal Chefe no sentido de encaminhar o presente



**Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/041/628//2017
Data: 21/03/2017 - Fls:32
Rubrica: _____

à SUT, tendo em vista “a entrada em receita da taxa de serviços estaduais, confirmada às fls. 26” (fls. 27/28).

II – ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, cumpre ressaltar que, conforme disposto no Decreto nº 45.761/2016, a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenação de Consultas Jurídico Tributárias abrange a interpretação da legislação tributária em tese, cabendo a verificação da adequação da norma ao caso concreto exclusivamente à autoridade fiscalizadora ou julgadora.

Ademais, esclarecemos que o objetivo das soluções de consulta tributária é esclarecer questões objetivas formuladas pelos consulentes acerca da interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, presumindo-se corretas as informações apresentadas pelos consulentes, sem questionar sua exatidão. As soluções de consulta não convalidam regimes, interpretações, informações, ações ou omissões aduzidas na consulta.

Inicialmente, cabe-nos esclarecer que a Lei nº “7475/2015”, mencionada pelos consulentes, não possui existência no âmbito legislativo fluminense.

Desta forma, passemos a discorrer acerca dos elementos constantes da consulta. Quanto aos primeiros questionamentos, necessário se faz alguns esclarecimentos de conceitos constantes do Direito Tributário e da Legislação Tributária Fluminense. Note-se que o sujeito passivo da obrigação tributária pode ser o contribuinte ou um responsável. Caso tenha relação direta e pessoal com o fato gerador será contribuinte, caso contrário será denominado responsável, que será, conforme o caso e a legislação em vigor, parte devedora da relação jurídico-tributária do imposto em epígrafe. Desta forma, imprescindível destacar que o fato gerador (transmissão causa mortis de quaisquer bens ou direitos) ocorreu com o falecimento do de cujos, em 26 de agosto de 2016, já sob a vigência da Lei nº 7.174/15, que em seu art. 10¹ define como contribuinte do imposto “o beneficiário, usufrutuário, cessionário, fiduciário, herdeiro, legatário ou donatário, assim entendida a pessoa em favor da qual se opera a transmissão do bem ou direito, por doação ou causa mortis”. Logo, infere-se que, neste caso, os consulentes são contribuintes do ITD.

Em relação à responsabilidade, o inciso III do art. 11 da Lei nº 7.174/15 determina que:

¹ Art. 10 - O contribuinte do imposto é o beneficiário, usufrutuário, cessionário, fiduciário, herdeiro, legatário ou donatário, assim entendida a pessoa em favor da qual se opera a transmissão do bem ou direito, por doação ou causa mortis.



Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/041/628//2017
Data: 21/03/2017 - Fls:33
Rubrica: _____

Art.11 - São solidariamente obrigados pelo pagamento do crédito tributário devido pelo contribuinte ou responsável:

[...]

III - a empresa, a instituição financeira ou bancária e todo aquele a quem caiba a responsabilidade pelo registro ou pela prática de ato que implique na transmissão de bem móvel ou imóvel e respectivos direitos e ações;

Após, observe o disposto do art.13² do mesmo normativo que determinou que são responsáveis pela retenção e recolhimento do imposto as entidades de previdência complementar, bem como as sociedades seguradoras autorizadas, na hipótese da transmissão causa mortis referida no artigo 23³, e além disso fixou que não efetuada a retenção referida no caput deste artigo, o pagamento do imposto pode ser exigido do responsável ou do contribuinte.

Logo, considerando os conceitos de contribuinte e responsável (por exclusão), este último é o sujeito que tem o dever de pagar, pois assim a lei determinou, mas que não se reveste da qualidade de contribuinte. Com isso, na égide da Lei nº 7.174/15, ocorrendo o fato gerador, e o responsável (entidades de previdência complementar) pela retenção e recolhimento do ITD assim não o fizer, o imposto poderá ser exigido tanto do próprio responsável, quanto do contribuinte (consulentes), que deverão obedecer às disposições expressas na Lei nº 7.174/15 quanto ao pagamento e demais obrigações do imposto.

Ademais, quanto ao cálculo do imposto, à emissão da Guia de lançamento e o próprio pagamento do ITD, o contribuinte deve observar a Resolução SEFAZ nº 949/15 que institui a declaração de herança escritura pública e a guia de lançamento de ITD a ser emitida pela internet, dispõe sobre normas de cálculo.

Observando o Capítulo II da Resolução SEFAZ nº 949/15, se for o caso de Declaração de Herança Escritura Pública - HEP - o contribuinte deverá fazer constar nesta declaração a relação dos

² Art. 13 - São responsáveis pela retenção e recolhimento do imposto:

[...]

II - as entidades de previdência complementar, bem como as sociedades seguradoras autorizadas, na hipótese da transmissão causa mortis referida no artigo 23.

Parágrafo único - Não efetuada a retenção referida no caput deste artigo, o pagamento do imposto pode ser exigido do responsável ou do contribuinte.

³ Art. 23 - Na transmissão causa mortis de valores e direitos relativos a planos de previdência complementar com cobertura por sobrevivência, estruturados sob o regime financeiro de capitalização, tais como Plano Gerador de Benefício Livre (PGBL) ou Vida Gerador de Benefício Livre (VGBL), para os beneficiários indicados pelo falecido ou pela legislação, a base de cálculo é:

I - o valor total das quotas dos fundos de investimento, vinculados ao plano de que o falecido era titular na data do fato gerador, se o óbito ocorrer antes do recebimento do benefício; ou

II - o valor total do saldo da provisão matemática de benefícios concedidos, na data do fato gerador, se o óbito ocorrer durante a fase de recebimento da renda.



**Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/041/628//2017
Data: 21/03/2017 - Fls:34
Rubrica: _____

bens transmitidos, respectivos valores declarados e base de cálculo atribuída pela Secretaria de Estado de Fazenda. E da mesma forma, se for o caso de inventário, o contribuinte deverá fazer constar no mesmo a relação dos bens transmitidos.

Quanto aos descumprimentos das obrigações previstas Lei nº 7.174/15, o infrator estará sujeito à aplicação das penalidades dispostas no art. 37 do mesmo normativo.

Com relação ao último questionamento apresentado pela consulente, registramos que não poderá ser dado tratamento de consulta, pois se trata de um caso concreto onde já houve apuração e cobrança pela SEFAZ RJ, conforme os próprios consulentes afirmam em fl. 06. Desta maneira, a análise deverá ser feita pela autoridade fiscalizadora ou julgadora. Lembramos que, se for o caso, o contribuinte poderá observar os artigos 8º e 9º da Resolução nº 48/07, abaixo transcritos, que institui a Guia de Controle do ITD a ser emitida pela Internet, dispõe sobre normas de cálculo:

Art. 8º - O requerente, caso não concorde com o valor atribuído pelo fisco estadual ao bem ou direito, poderá apresentar impugnação, nos termos do artigo 69, parágrafo único, inciso IV e artigo 70, ambos do Decreto nº 2473/79.

§ 1º - O litígio instaurado com a apresentação de impugnação será decidido em primeira instância pela Junta de Revisão Fiscal.

§ 2º - Caberá recurso de ofício ao Conselho de Contribuintes quando a decisão for contrária ao Estado.

§ 3º - O prazo para apresentação de impugnação é de 30 (trinta) dias contados da data de ciência do lançamento.

§ 4º - Nos casos de emissão da guia de controle pela Internet, considera-se a data da ciência o da sua emissão.

Art. 9º - A impugnação relativa apenas a acréscimos moratórios e/ou multas exigidos no lançamento obedecerá, no que couber, ao disposto no artigo anterior.

III – RESPOSTA

Considerando o exposto acima:

- (i) O contribuinte deverá observar a Resolução SEFAZ nº 949/15 que institui a declaração de herança escritura pública e a guia de lançamento de ITD a ser emitida pela internet, dispõe sobre normas de cálculo. Observe, em especial, o Capítulo II da Resolução SEFAZ nº 949/15. Se for o caso de Declaração de Herança Escritura Pública - HEP - o contribuinte



**Governo do Estado do Rio de Janeiro
Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
Superintendência de Tributação
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

Serviço Público Estadual
Proc. E-04/041/628//2017
Data: 21/03/2017 - Fls:35
Rubrica: _____

deverá fazer constar nesta declaração a relação dos bens transmitidos, respectivos valores declarados e base de cálculo atribuída pela Secretaria de Estado de Fazenda. E da mesma forma, se for o caso de inventário, o contribuinte deverá fazer constar no mesmo a relação dos bens transmitidos;

- (ii) Conforme o art. 13 da Lei nº 7.174/15, são responsáveis pela retenção e recolhimento do imposto as entidades de previdência complementar, na hipótese da transmissão causa mortis de valores e direitos relativos a planos de previdência complementar com cobertura por sobrevivência, estruturados sob o regime financeiro de capitalização, tais como Plano Gerador de Benefício Livre (PGBL) ou Vida Gerador de Benefício Livre (VGBL), para os beneficiários indicados pelo falecido ou pela legislação, onde a base de cálculo será o valor total das quotas dos fundos de investimento, vinculados ao plano de que o falecido era titular na data do fato gerador, se o óbito ocorrer antes do recebimento do benefício. Além disso, no caso de não ser realizada essa a retenção referida acima, o pagamento do imposto pode ser exigido do responsável ou do contribuinte.

Logo, considerando os conceitos de contribuinte e responsável, que se dá por exclusão, este último é o sujeito que tem o dever de pagar, pois assim a lei determinou, mas que não se reveste da qualidade de contribuinte. Com isso, na égide da Lei nº 7.174/15, ocorrendo o fato gerador, e o responsável (entidades de previdência complementar) pela retenção e recolhimento do ITD assim não o fizer, o imposto poderá ser exigido tanto do próprio responsável, quanto do contribuinte (consulentes), que deverão obedecer às disposições expressas na Lei nº 7.174/15 quanto ao pagamento e demais obrigações do imposto.

- (iii) Não conhecimento.

Fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou seja, editada norma superveniente dispondo de forma contrária.

Pelo o exposto, opino pelo retorno dos presentes autos à Auditoria-Fiscal Especializada de ITD - AFE 08, para cientificar o interessado.

C.C.J.T., em 19 de junho de 2017.