

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.381/09/2ª Rito: Sumário

PTA/AI: 15.000001176-07

Impugnação: 40.010118770-81, 40.010118772-43 (Coobrigado),
40.010118771-62 (Coobrigado)

Impugnante: Bráulio Missiagia de Líbero (Autuado)
CPF: 004.210.016-07
Robeli José de Líbero (Coobrigado)
CPF: 001.655.306-34
Sandro de Almeida Paula (Coobrigado)
CPF: 665.620.236-53

Proc. S. Passivo: Cristiano Cury Dib (Autuado e Coobrigados)

Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – COOBIGADO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. Legítima a inclusão do doador (comodante) no polo passivo da obrigação tributária. Porém, deve ser excluído o segundo Coobrigado, por falta de prova de sua participação no ilícito fiscal, já que o mesmo agiu como mero procurador das partes envolvidas na transmissão da propriedade do imóvel.

ITCD – DESCLASSIFICAÇÃO DE CONTRATO – FALTA DE PAGAMENTO – BASE DE CÁLCULO – SUJEIÇÃO PASSIVA. Constatada a doação do imóvel ao comodatário, ainda que dissimulada em contrato de compra e venda, regularmente desconsiderado, legítimas são as exigências de ITCD e da correspondente Multa de Revalidação prevista no art. 22, II, da Lei 14941/03. Todavia, deve-se adotar como base de cálculo do imposto o valor efetivamente doado, deduzindo-se, para tanto, do valor total do imóvel, aqueles relativos às benfeitorias e investimentos realizados pelo comodatário.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Trata-se da constatação da doação de um imóvel rural (Fazenda Galheiros) situado no Município de Uberlândia, porém formalizada por meio de contrato de compra e venda, em razão do que a Fiscalização desconsiderou tal negócio jurídico, exigindo o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a referida transação, nos termos do art. 1º, II, da Lei 14941/03, acrescido da correspondente Multa de Revalidação prevista no art. 22, II, da mesma lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformados, os sujeitos passivos apresentam Impugnação tempestiva às fls. 54 a 76, por meio do Coobrigado e procurador regularmente constituído pelos demais, o Sr. Sandro de Almeida Santos.

Alegam, em síntese, que o Autuado era comodatário do imóvel em questão desde 1991, sendo comodante o seu pai e também Coobrigado, o Sr. Robeli José de Líbero, e que naquela condição realizou investimentos e benfeitorias superiores a R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais) na exploração da fazenda, principalmente após 1996, quando passou a atuar na suinocultura, em parceria com grandes empresas da região.

Buscando comprovar tais alegações, anexam os contratos de comodato e das parcerias comerciais, bem como os documentos de fls. 84 a 21.849, requerendo inclusive sejam os mesmos submetidos a exame pericial, a fim de se aferir quem arcou com os gastos, o local e o valor dos investimentos.

Dizem que, após 14 (quatorze) anos de trabalho, o Autuado realmente tinha acordado com o pai a doação do bem em seu favor, porém, ao constatarem o elevado valor do ITCD incidente, tendo em vista a base de cálculo fixada pelo Fisco no valor de R\$2.900.000,00 (dois milhões e novecentos mil reais), desistiram ambos da doação, optando pela transmissão da propriedade do imóvel mediante compra e venda, pelo mesmo valor que o Sr. Robeli o havia adquirido originalmente, ou seja, R\$80.000,00 (oitenta mil reais), tendo o negócio se concretizado conforme contrato e comprovantes dos depósitos da quantia estabelecida, também anexados aos autos.

Aduzem que é perfeitamente legal a desistência de se realizar uma doação, optando-se por outra forma de transmissão da propriedade de um bem imóvel, nada havendo no sentido de sua proibição. Pelo contrário, trata-se de uma prerrogativa do direito de propriedade, corretamente exercida no presente caso, o que deve ser observado inclusive pelo Fisco.

Pedem, assim, o cancelamento das exigências, e, pelo princípio da eventualidade, na hipótese de prevalecer a desconsideração do negócio jurídico, que a base de cálculo a ser considerada seja o valor da terra nua, apresentado na declaração do ITR relativa a 2004.

Por outro lado, requerem a exclusão do Sr. Sandro de Almeida Paula do polo passivo da autuação, por ter agido como mero procurador das partes na referida transmissão de propriedade, sem qualquer outra ligação com os fatos.

Discordando das razões de defesa apresentadas, a Fiscalização se manifesta às fls. 21.851 a 21.864, argumentando que a real transmissão da propriedade se deu por doação, sendo o contrato de compra e venda mera dissimulação daquela.

Neste sentido, salienta que o valor da suposta compra e venda do bem é irrisório quando comparado ao valor lançado pelo próprio Contribuinte na declaração do ITR, sendo tal fato confirmado pelos próprios Impugnantes, ao admitirem que o principal motivo de desistir da doação, optando pela transmissão onerosa da fazenda, foi o baixo valor do ITBI exigido pelo Município de Uberlândia, se comparado ao valor do ITCD devido ao Estado de Minas Gerais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz ainda que a escritura da suposta compra e venda, além de não conter qualquer menção no sentido de que estaria sendo transmitida apenas a terra nua, foi lavrada em outro município exatamente para dificultar a ação da Fiscalização. Ademais, o contrato não foi submetido ao reconhecimento de firmas de seus signatários, e que as cópias dos depósitos bancários, apresentadas como comprovantes do pagamento do imóvel, não passam de repasses devidos pelo comodatário ao comodante, frutos da produção da fazenda, em valores próximos ao do suposto negócio.

Com relação aos mencionados gastos do comodatário com benfeitorias, afirma que não provou o mesmo que tivesse capacidade financeira para suportá-los, uma vez que os documentos apresentados com tal objetivo na verdade comprovam que todos os investimentos também são provenientes dos resultados da produção da fazenda, a mando do próprio pai.

Finalmente, diz que está correta a inclusão do Sr. Sandro de Almeida Paula como Coobrigado, pois este, ao participar da mencionada dissimulação, incorreu em prática ilícita, devendo responder pelo crédito tributário, conforme previsão do artigo 135 do CTN.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 22/10/08, julgou improcedente o lançamento. Posteriormente, porém, verificou o Sr. Conselheiro Relator que, por um lapso procedimental, naquela assentada não havia sido apreciada, em preliminar, a desconsideração do negócio jurídico, questão prejudicial da análise de mérito, conforme disposto no art. 154, IV, c/c o art. 155, ambos do RPTA/MG.

Submetido então o incidente processual ao Sr. Presidente do CC/MG, determinou este o retorno dos autos à Câmara, que declarou nula a decisão anterior e, pelo voto de qualidade, deliberou não acatar a desconsideração do negócio jurídico (cf. Acórdão 18.225/09/2ª, de fls. 21.885/21.897).

Em razão do quórum dessa deliberação, subiram os autos, de ofício, à Câmara Especial, que, por meio do Acórdão nº 3.420/09/CE (fls. 21.901/21.908), reformou a decisão recorrida sob o entendimento de que realmente houvera a doação do imóvel, porém dissimulada por um contrato de compra e venda, tal como sustenta a Fiscalização, considerando assim legítima a desconsideração do negócio jurídico procedida pela mesma.

Retornaram os autos, então, a esta 2ª Câmara de Julgamento, para a apreciação do mérito do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Como acima relatado, requerem os Impugnantes exame pericial a ser realizado nos documentos anexados às fls. 84 a 21.849 (Anexo VII da Impugnação).

Como se depreende dos quesitos apresentados, o que se pretende com o exame requerido é a comprovação de quem efetuou os gastos, bem como o local e valor dos investimentos. Todavia, verifica-se que tais informações podem ser extraídas diretamente dos próprios documentos trazidos aos autos, constituídos que são pela vasta

quantidade de notas fiscais, recibos e outros comprovantes e demonstrativos de pagamentos que permitem tal aferição.

Portanto, conquanto referida documentação constitua importantes elementos de prova e convicção, o deslinde da questão não depende propriamente de perícia, revelando-se assim desnecessário o pedido, pelo que deve ser o mesmo indeferido, a teor do disposto no art. 142, II, *a*, do RPTA/MG.

Do Mérito

Também como se pode ver do relatório supra, superada a discussão acerca da desconsideração do negócio jurídico, remanesce a controvérsia sobre a base de cálculo aplicável à doação – ou seja, o valor total do imóvel, ou apenas o da terra nua, ambos tendo como referência a declaração do ITR relativa ao exercício de 2004 (última apresentada antes da ocorrência do fato gerador) –, e bem assim se está correta ou não a inclusão do Sr. Sandro de Almeida Paula como Coobrigado.

No que diz respeito à base de cálculo, dispõe a Lei 14941/03 (com a redação vigente à época da ocorrência do fato gerador):

Art. 4º A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em UFEMG.

(...)

Art. 6º O valor da base de cálculo não será inferior:

(...)

II - ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em se tratando de imóvel rural ou de direito a ele relativo.

Da leitura dos dispositivos supra, tem-se que a base de cálculo do ITCD é o valor venal do bem objeto da transmissão, não podendo este ser inferior ao valor declarado para fins do ITR, tratando-se de imóvel rural, como no presente caso.

Conforme esclarece a Fiscalização, tanto no relatório de fls. 09/11 como na manifestação fiscal (fls. 21.855), o valor atribuído ao imóvel na declaração do ITR estava coerente com os preços então praticados na região. Vale dizer, acatou-se como valor venal do imóvel aquele declarado pelo próprio Contribuinte ao fisco federal, qual seja R\$ 2.900.000,00 (dois milhões e novecentos mil reais), adotando-o como base de cálculo do ITCD no lançamento sob análise.

Como se observa da mencionada declaração, mais especificamente às fls. 38, aquele é o valor total do imóvel, compreendendo a soma dos valores das benfeitorias, de R\$ 2.200.000,00 (dois milhões e duzentos mil reais); das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas, de R\$ 170.000,00 (cento e setenta mil reais); e da terra nua, de R\$ 530.000,00 (quinhentos e trinta mil reais).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pois bem, não obstante o retro transcrito inciso II do art. 6º se refira ao valor total do imóvel, no caso concreto há de se considerar que o mesmo, apesar de ser de propriedade do Sr. Robeli José de Líbero, já se encontrava sob a posse direta do Autuado, que havia 14 (quatorze) anos o explorava economicamente, na condição de comodatário.

Quanto à divergência acerca da origem dos recursos empregados nas benfeitorias e investimentos mencionados, se por um lado afirma a Fiscalização que seriam os mesmos provenientes dos resultados da produção da própria fazenda, já que o Autuado não teria logrado comprovar sua capacidade financeira para arcar com os respectivos gastos, por outro os Impugnantes anexam vasta documentação, notadamente recibos e notas fiscais relativas à aquisição de serviços de mão de obra e materiais de construção (cimento, areia, brita, telha, madeiras, tinta, ferragens, materiais elétricos e hidráulicos, galpões em estrutura metálica), bem como equipamentos diversos para suinocultura, mudas de eucalipto para florestamento, dentre outros bens relacionados à atividade produtiva do imóvel.

Tais documentos, salvo melhor juízo, corroboram com a assertiva de que os gastos foram realizados pelo Comodatário, até porque emitidos em seu nome, totalizando valores superiores a R\$ 350.000,00 (trezentos e cinquenta mil reais), isto por amostragem, considerando-se apenas os Anexos I a VI (fls. 301 a 2.100) dos autos, que possuem nada menos que 72 (setenta e dois) anexos.

Revela-se, assim, insuficiente para descaracterizar tal argumentação dos Impugnantes a objeção da Fiscalização relativamente a alguns comprovantes de despesas claramente alheias à atividade produtiva do imóvel ou emitidos em nome de terceiros.

Deste modo, e com a devida vênia daqueles que entendem em contrário, é razoável e perfeitamente plausível a tese dos Impugnantes no sentido de que os valores das benfeitorias e investimentos, porque realizadas pelo próprio comodatário, e não pelo comodante, devam ser deduzidos do valor total do imóvel para o fim de determinação da base de cálculo do imposto incidente sobre a doação.

De fato, foge à lógica do razoável se admitir que possa alguém receber em doação (ou mesmo adquirir onerosamente) aquilo que já lhe é de direito. Com efeito, acaso a extinção do comodato estivesse se dando por outro motivo, em razão do qual devesse o imóvel ser restituído pelo comodatário, teria este o direito a ser indenizado por aquelas benfeitorias e acessões realizadas no mesmo, valorizando-o.

A propósito, não obstante a argumentação fiscal acolhida pelo v. Acórdão 3.420/09/CE, no sentido de que, por força do disposto no art. 584 do Código Civil, não pode o comodatário cobrar ou exigir do comodante o ressarcimento de despesas efetuadas no bem, ainda que a título de investimento, cabe registrar que tanto a doutrina como a jurisprudência admitem, com base na inteligência do art. 1219 do mesmo código, que os investimentos e benfeitorias necessárias ou úteis, realizadas de boa fé pelo comodatário são indenizáveis, desde que com a aquiescência do comodante – o que é de se presumir no caso presente, seja pela inexistência de cláusula contratual

proibitiva da realização das mesmas, seja por se tratarem as partes envolvidas de pai e filho.

Este, o entendimento de Néelson Godoy Bassil Dower (*Contratos e Responsabilidade Civil*. Editora Nelpa, SP, 2008, p. 230), segundo o qual:

As benfeitorias e acessões introduzidas no imóvel, de boa-fé, pelo comodatário, devem ser indenizadas, sob pena de enriquecimento ilícito do comodante. (disponível no seguinte endereço eletrônico: http://www.nelpa.com.br/Editoras/Nelpa/Arquivos_PDF/CMDC_Contratos/Capitulo%019%20%20CMDC3.pdf).

Na mesma trilha, ensina Maria Helena Diniz que o comodatário deverá ser oportunamente ressarcido quando as benfeitorias realizadas no imóvel objeto do comodato se derem com o tácito consentimento do comodante, ou à vista deste. (*Curso de Direito Civil Brasileiro: teoria das obrigações contratuais e extracontratuais*. 3º vol., 20ª ed., Saraiva, SP, 2004, p. 315).

Este também o pensamento de Antonio Morato (*Código Civil Interpretado : artigo por artigo, parágrafo por parágrafo*. Antônio Cláudio Costa Machado, org.; Silmara Juny de Abreu Chinellato, coord., Barueri, Manole, 2008, p. 917), para quem “Existindo boa-fé, o possuidor terá direito de ser ressarcido pelas benfeitorias necessárias e pelas úteis, bem como o de exercer o direito de retenção enquanto não for ressarcido”.

No mesmo sentido, ensina Fabrício Zamprogna Matiello (*Código Civil Comentado*, 3ª ed., RT, SP, p. 756), que:

O possuidor de boa-fé tem direito de pleitear indenização das benfeitorias necessárias e úteis que houver executado, recaindo sobre a pessoa a quem couber o recebimento da coisa o pagamento do valor que vier a ser apurado. Realizando benfeitorias necessárias ou úteis, o possuidor estará promovendo a valorização da coisa em termos de mercado, ou então evitando que sofra diminuição em seu valor normal. Estando o possuidor de boa-fé, automaticamente ficará patenteadado o direito de postular referida indenização, a fim de que se evite o locupletamento ilícito da parte contrária e o conseqüente empobrecimento da pessoa que até então desfrutava da posse.

Quanto à jurisprudência, várias decisões do Egrégio Tribunal de Justiça de Minas Gerais corroboram com as lições doutrinárias acima, a exemplo da relativa ao processo nº 2.0000.00.395119-7/000, relator o Exmº Sr. Des. Paulo César Dias, publicada no DJ de 14/06/2003, com a seguinte ementa:

INDENIZAÇÃO - COMODATO - POSSUIDOR DE BOA-FÉ - BENFEITORIAS - CONCORDÂNCIA DO COMODANTE - DEVER DE INDENIZAR. O COMODATÁRIO DE BOA-FÉ QUE, COM A CIÊNCIA E TÁCITA CONCORDÂNCIA DO COMODANTE,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ERGUE BENFEITORIAS SOBRE O TERRENO CEDIDO EM COMODATO, FAZ JUS À INDENIZAÇÃO PELAS BENFEITORIAS E ACESSÕES ERIGIDAS, BEM COMO AO DIREITO DE RETENÇÃO, SOB PENA DE ENRIQUECIMENTO ILÍCITO DO COMODANTE, NÃO CONSTITUINDO ÔBICE À INDENIZAÇÃO E AO DIREITO DE RETENÇÃO O ART. 1.254, DO ANTIGO CÓDIGO CIVIL, ATUAL ART. 584, DO NOVO CÓDIGO CIVIL, QUE SÓ ALCANÇA OS GASTOS ORDINÁRIOS.

No mesmo sentido, citam-se ainda as seguintes decisões, também do TJ/MG:

- EM SENDO A POSSE DA REQUERIDA DE BOA-FÉ, ESTA TEM DIREITO À INDENIZAÇÃO PELAS BENFEITORIAS E ACESSÕES REALIZADAS NO IMÓVEL, PODENDO EXERCER O DIREITO DE RETENÇÃO DA COISA, OPONDO-SE À SUA RESTITUIÇÃO, ATÉ SER PAGA A REFERIDA INDENIZAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 516, DO CÓDIGO CIVIL/1916, ATUAL ART. 1.219, DO CÓDIGO CIVIL/2002. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.01.041580-0/001, DES. LUCAS PEREIRA, DJ, 25/05/2007);

- COMO A POSSE DO APELADO ERA JUSTA E DE BOA-FÉ, TEM O MESMO DIREITO À INDENIZAÇÃO PELAS BENFEITORIAS EDIFICADAS NO IMÓVEL, PODENDO EXERCER O DIREITO DE RETENÇÃO DA COISA, OPONDO-SE À SUA RESTITUIÇÃO ATÉ SER PAGA A REFERIDA INDENIZAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 1.219 DO CÓDIGO CIVIL DE 2002. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0433.04.125093-0/001, DES. ALVIMAR DE ÁVILA, DJ, 29/07/2006);

- É DEVIDA A INDENIZAÇÃO PELAS BENFEITORIAS ÚTEIS E NECESSÁRIAS QUE EDIFICAR O COMODATÁRIO DE BOA-FÉ, PODENDO SOBRE ELAS EXERCER O DIREITO DE RETENÇÃO. - RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0137.06.000354-8/003, DESª MÁRCIA DE PAOLI BALBINO, DJ 27/11/08);

- O COMODATÁRIO TEM DIREITO DE SER INDENIZADO PELAS BENFEITORIAS QUE REALIZOU DE BOA-FÉ NO IMÓVEL DURANTE A VALIDADE DO CONTRATO DE COMODATO, MÁXIME, SE, ALÉM DE CONSENTIDAS, VALORIZARAM O IMÓVEL. (PROCESSO 2.0000.00.338255-2/000, RES. ALVIM SOARES, DJ, 27/10/2001).

Como se depreende da doutrina e jurisprudência acima citadas, o direito à indenização só se admite nos casos em que há boa fé do comodatário (possuidor de boa fé), e seu fundamento sustenta-se no princípio geral de direito da vedação ao enriquecimento sem causa do proprietário, em prejuízo daquele.

Destarte, conclui-se que, no caso concreto, tendo sido as benfeitorias e investimentos realizados de boa fé pelo Autuado, pelos quais teria o direito de indenização acaso tivesse de restituir o imóvel ao Comodante, devem os mesmos ser deduzidos do valor total do imóvel para o fim de determinação do valor efetivamente doado, assim entendido aquele atribuído pelo próprio contribuinte a título de valor total da terra nua, conforme declaração do ITR relativa ao exercício de 2004, pelo que se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adota como base de cálculo do ITCD incidente sobre a doação o valor R\$530.000,00 (quinhentos e trinta mil reais).

Relativamente à questão relativa à sujeição passiva, a Lei 14941/03, ao tratar da matéria, dispõe sobre a responsabilidade solidária em seu art. 21, *verbis*:

Art. 21 São solidariamente responsáveis pelo imposto devido pelo contribuinte:

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

II - a autoridade judicial, o serventuário da Justiça, o tabelião, o oficial de registro e o escrivão, pelos tributos devidos sobre atos praticados por eles ou perante eles em razão de seu ofício, ou pelas omissões a que derem causa;

III - o doador;

IV - a pessoa física ou jurídica que detenha a posse do bem transmitido;

V - o despachante, em razão de ato por ele praticado que resulte em não-pagamento ou pagamento a menor do imposto.

Como se vê, a responsabilidade solidária do doador é prevista expressamente no inciso III do artigo acima reproduzido, pelo que é legítima a inclusão do Senhor Robeli José de Líbero (comodante/doador) no polo passivo da obrigação.

Já em relação ao Senhor Sandro de Almeida Paula, conquanto a Fiscalização entenda que tenha o mesmo incorrido em prática ilícita, devendo responder pelo crédito tributário nos termos do artigo 135 do CTN, resta claro nos autos que a sua participação se limitou a, num primeiro momento, apresentar a declaração do bem à repartição fazendária (em conformidade com disposto no art. 17 da Lei 14941/03), e depois, comunicar à mesma repartição a desistência da doação, fazendo-o por meio do documento de fls. 24, agindo, em ambas as oportunidades, na condição de mandatário (procurador) das partes, conforme a procuração de fls. 25.

Verifica-se, portanto, que o referido Senhor agiu como mero procurador das partes envolvidas na transmissão da propriedade do imóvel, motivo pelo qual não há de se falar na sua participação em prática ilícita, e nem mesmo em responsabilidade solidária pelo imposto devido, até porque também não se enquadra, salvo melhor juízo, em nenhuma das hipóteses previstas no dispositivo legal retro transcrito, razão pela qual deve ser excluído do polo passivo da obrigação.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o requerimento de juntada de Procuração. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adotar como base de cálculo o valor R\$530.000,00 (quinhentos e trinta mil reais), e ainda para excluir do polo passivo o Coobrigado Sandro de Almeida Paula. Vencido, em parte, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, que o julgava procedente. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente Cristiano Cury Dib e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 30 de junho de 2009.

André Barros de Moura
Presidente

Raimundo Francisco da Silva
Relator

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.381/09/2ª Rito: Sumário

PTA/AI: 15.000001176-07

Impugnação: 40.010118770-81, 40.010118772-43 (Coobrigado),
40.010118771-62 (Coobrigado)

Impugnante: Bráulio Missiagia de Líbero (Autuado)
CPF: 004.210.016-07
Robeli José de Líbero (Coobrigado)
CPF: 001.655.306-34
Sandro de Almeida Paula (Coobrigado)
CPF: 665.620.236-53

Proc. S. Passivo: Cristiano Cury Dib (Autuado e Coobrigados)

Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pelo Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Ressalta-se, inicialmente, que os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram os mesmos utilizados por este Conselheiro para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente voto, salvo pequenas alterações.

A Lei Estadual nº 14.941, de 29/12/2003, que dispõe sobre o ITCD, estabelece no seu artigo 6º as regras para a determinação da base de cálculo do imposto:

“Art. 6º O valor da base de cálculo não será inferior:

I - ao fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, em se tratando de imóvel urbano ou de direito a ele relativo;

II - ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em se tratando de imóvel rural ou de direito a ele relativo.

Parágrafo único . Constatado que o valor utilizado para lançamento do IPTU ou do ITR é notoriamente inferior ao de mercado, admitir-se-á a utilização de coeficiente técnico de correção para apuração do valor venal do imóvel, nos termos do § 1º do art. 4º desta Lei.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O avaliador da AF/Uberlândia, após analisar a documentação apresentada junto com a Declaração de Bens e Direitos – DBD referente ao imóvel rural, constatou que o valor declarado pelo contribuinte na Declaração do ITR estava coerente com os preços praticados na região e, portanto, concordou com o mesmo, aplicando sobre o valor de R\$ 2.900.000,00 a alíquota de 4%, apurando a importância de R\$ 116.000,00 devidos a título de ITCD pela transmissão não onerosa da propriedade. A determinação do valor venal de imóvel rural com base no valor declarado para efeito de lançamento do ITR é exigência da legislação estadual do imposto conforme acima citado.

Na escritura pública lavrada no livro 80, fls. 74 a 76 do Cartório de Notas de Campo Florido – MG, datada de 10/03/2.005, através da qual o Sr. Robeli José de Líbero simulou a venda da fazenda para o filho Bráulio Missiagia de Líbero, pelo valor de R\$ 80.000,00, o mesmo imóvel foi avaliado pela Prefeitura Municipal de Uberlândia pelo valor de R\$ 750.000,00.

Considerando que o ITBI é um imposto de competência municipal incidente sobre a transmissão onerosa de bem imóvel e, conseqüentemente, o município é soberano para adotar o valor que bem entender, se desconhece as razões pelas quais se apurou como base de cálculo o valor de somente R\$ 750.000,00 para o referido imóvel.

O Impugnante não concorda com o valor de R\$ 2.900.000,00 adotado pela Receita Estadual para o imóvel doado, contudo não contestou o valor de R\$ 750.000,00 determinado pela Prefeitura de Uberlândia. Se de fato ele entendia que a propriedade doada tinha o valor de tão somente R\$ 80.000,00, posto que estava sendo transmitida de pai para filho, por que não contestou também o valor adotado pela Prefeitura? Afinal são quase 1.000% a mais que o valor que ele entende como correto.

Contudo, o Impugnante confessa em sua Impugnação, fls. 57, no segundo parágrafo, que “dependendo do custo tributário poderia doar ao filho a fazenda explorada por ele há tantos anos”. Esta é a confissão de que caso a SEF/MG não avaliasse o imóvel rural pelo valor que doador e donatário desejavam, eles buscariam outra opção mais favorável financeiramente, como forma de realizar o intento pretendido, que era a doação da fazenda ao filho.

A escritura pública foi lavrada em cartório de outro município, numa tentativa de dificultar sua busca e identificação pelo Fisco. Cabe ressaltar que a escritura lavrada pelo Cartório Civil e de Notas de Campo Florido não faz menção de que estaria sendo vendida somente a terra nua, conforme alega o Impugnante. O documento relata que está sendo transmitido todo o direito, ação, posse, domínio e servidões ativas que incidiam sobre o aludido imóvel. Também não foi feita qualquer ressalva ou informação no corpo da escritura pública sobre as aludidas benfeitorias realizadas pelo Impugnante ao longo dos anos que diz ter usufruído da condição de comodatário do imóvel rural. Tratando-se de um documento com fé pública, seria de bom alvitre que as partes tivessem declarado na escritura pública a ocorrência dos alegados investimentos realizados pelo adquirente.

As cópias das Declarações de Imposto de Renda – Pessoa Física, do Autuado Bráulio Missiagia de Líbero, relativas aos anos calendário de 1.994, fls. 89 a 99; 1.995, fls. 100 a 106; 1.996 fls. 107 a 113; 1.997, fls. 114 a 119; 1.998, fls. 120 a

126; 1.999, fls. 127 a 135; 2.000, fls. 136 a 144; 2.001, fls. 145 a 152; 2.002, fls. 153 a 160 e 2.003, fls. 161 a 171, anexadas para comprovar os investimentos realizados no imóvel, demonstram que a fonte de renda do Autuado era proveniente apenas das atividades desenvolvidas na propriedade rural de seu pai. E mais, comprovam que suas disponibilidades financeiras por ocasião da realização do contrato de comodato eram insignificantes para a consecução dos investimentos citados em sua defesa.

Destarte a alegação de que a partir de 1.991 firmou contrato de comodato com seu pai e investiu até 2.003 um total de R\$ 5.761.384,63, não encontra amparo nos documentos apresentados e nos valores declarados para a Receita Federal. O que se verifica é que o Sr. Robeli (doador), entregou a fazenda para o filho administrá-la, ficando este incumbido de geri-la, prestando conta de todas as despesas e investimentos realizados na propriedade, despesas estas que foram custeadas através das receitas obtidas das atividades desenvolvidas na propriedade rural.

O Autuado solicitou inscrição de produtor rural na condição de comodatário somente em setembro/97, tendo apresentado na ocasião um contrato de comodato datado de 01/01/93, contudo sem a assinatura do comodatário. Os contratos particulares de parceria de suínos para produção de leitões, efetivados com a Granja Rezende S.A. em dezembro de 1996, e com a empresa Sadia S.A., a partir de setembro/2003, comprovam que as receitas desta atividade é que foram sendo reinvestidas na propriedade por ordem do seu pai.

Cumpramos ressaltar que a legislação do ITCD não prevê a possibilidade de se abater do valor do bem transmitido ao donatário o valor de benfeitorias porventura realizadas por este. O contrato realizado pelo Autuado com seus pais é de comodato, que na obra Vocabulário Jurídico do autor De Plácido e Silva, 20ª edição da Editora Forense, tem a seguinte definição:

“ Comodato – Derivado do latim *commodatum*, quer dizer empréstimo, designa o contrato, a título gratuito, em virtude do qual uma das partes cede por empréstimo a outra determinada coisa, para que a use, pelo tempo e nas condições preestabelecidas.

É, assim, expressão própria para designar o empréstimo gratuito para uso, ou simplesmente o empréstimo de uso.

Pela primária condição de gratuidade, o comodato se difere do mútuo, que é contrato de empréstimo a título oneroso. Neste, se exige de quem toma por empréstimo determinada coisa, o pagamento de retribuição pelo uso, ou utilização da coisa.

No comodato, a coisa tem que ser infungível, pois ela própria tem de ser devolvida; no mútuo, a coisa objeto do empréstimo pode ser fungível ou consumível, desde que é de sua essência permitir o consumo e ser entregue em outra da mesma espécie.”

O Código Civil em seus artigos 579 a 585, define o comodato e estabelece as regras para a sua aplicação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 579. O comodato é o empréstimo gratuito de coisas não fungíveis. Perfaz-se com a tradição do objeto.

Art. 580. Os tutores, curadores e em geral todos os administradores de bens alheios não poderão dar em comodato, sem autorização especial, os bens confiados à sua guarda.

Art. 581. Se o comodato não tiver prazo convencional, presumir-se-lhe-á o necessário para o uso concedido; não podendo o comodante, salvo necessidade imprevista e urgente, reconhecida pelo juiz, suspender o uso e gozo da coisa emprestada, antes de findo o prazo convencional, ou o que se determine pelo uso outorgado.

Art. 582. O comodatário é obrigado a conservar, como se sua própria fora, a coisa emprestada, não podendo usá-la senão de acordo com o contrato ou a natureza dela, sob pena de responder por perdas e danos. O comodatário constituído em mora, além de por ela responder, pagará, até restituí-la, o aluguel da coisa que for arbitrado pelo comodante.

Art. 583. Se, correndo risco o objeto do comodato juntamente com outros do comodatário, antepuser este a salvação dos seus abandonando o do comodante, responderá pelo dano ocorrido, ainda que se possa atribuir a caso fortuito, ou força maior.

Art. 584. O comodatário não poderá jamais recobrar do comodante as despesas feitas com o uso e gozo da coisa emprestada.

Art. 585. Se duas ou mais pessoas forem simultaneamente comodatárias de uma coisa, ficarão solidariamente responsáveis para com o comodante."

O artigo 584 é claro e taxativo ao determinar que o comodatário não pode cobrar ou receber do comodante as despesas feitas com o uso e gozo da coisa emprestada. Afinal, o imóvel é cedido gratuitamente para o comodatário explorá-lo conforme sua conveniência, motivo pelo qual não pode cobrar ou exigir do comodante o ressarcimento de despesas efetuadas no bem, ainda que a título de investimento.

Além da lei não permitir o ressarcimento das despesas realizadas a título de investimento no imóvel rural, grande parte das despesas citadas na Impugnação não guardam qualquer relação com as obras que alega ter realizado. A título de exemplo relaciona-se notas fiscais e documentos de despesas:

- documentos referentes a pagamentos de funcionários, mercadorias adquiridas para uso e consumo, e que estão faturadas no nome do Sr. Robeli (doador), conforme fls. 285, 286, 288, 289, 290, 291;

- notas de despesas com churrascaria, fls. 292 e 326; além do documento de fls. 296 que parece tratar-se da aquisição de um computador nos Estados Unidos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- demonstrativos de pagamento de salário a funcionários nos quais é citado como empregador o Sr. Robeli, fls. 573, 575/6 e 580, todos datados do final do ano de 1996, demonstrando que nesta época o Sr. Robeli ainda respondia pela administração da fazenda;

- nota fiscal de aquisição de aparelho celular, anexada às fls. 612, além da aquisição de cinzeiro através do documento de fls. 867;

- diversas contas de telefone, vide fls. 637, 666 674, 677, 714, 736;

- recibos de pagamento do condomínio de sala no Edifício Stella Maris, fls. 667, 717 e 747 e outro recibo em branco;

- notas de abastecimento de combustível, fls. 327, 328, 668, 671, 715, 721, 732 e 735;

- às fls. 682 a 698 encontram-se documentos referentes a gado bovino enviado para leilão pelo doador Sr. Robeli, demonstrando sua participação na administração da fazenda;

- às fls. 749 o Impugnante anexou a fatura do cartão de crédito e o pagamento das despesas com alarme da residência na cidade, e às fls. 787 documento de aquisição de um purificador de água adquirido para a residência do Sr. Bráulio por sua esposa Sra. Sandra Curry de Libero;

- contas de fornecimento de energia elétrica da cemig para o imóvel residencial do impugnante na zona urbana de Uberlândia, fls. 755 a 759;

- contas do Departamento Municipal de Água e Esgoto de Uberlândia, referente ao fornecimento de água e utilização da rede pública de esgoto pela residência do impugnante na cidade, fls. 781 a 786;

- contas mensais do telefone celular, fls. 789 a 805;

- demonstrativo de compras efetuadas na Lojas Riachuelo em nome da esposa do donatário, Sra. Sandra, fls 806/807;

Boletos de pagamento da mensalidade de clube de recreação, anexadas às fls. 760 a 771;

- boletos de pagamento da mensalidade da TV a cabo , fls. 771 a 775;

- comprovantes de depósitos de dinheiro na conta bancária da esposa do impugnante, Sra. Sandra Curry de Libero, fls. 775 a 780;

- às fls. 808 e 809 estão anexadas boletos de pagamento mensal de fornecimento de sinal de acesso à internet;

- às fls. 11.562, 11.563, 11.567, 11.568 e 11.569 encontramos mais notas fiscais de refeições em churrascarias no município de Uberlândia, e o documento de fls. 11.689 refere-se também ao fornecimento de refeições.

- foram anexadas ainda como comprovantes do investimento realizado na fazenda em razão do contrato de comodato, às fls. 11.570, 11.571 e 21.771, notas fiscais de hospedagem em hotéis de Uberlândia; além de cartões de estacionamento em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

via pública da zona azul no centro do município de Uberlândia, fls. 21.759 e 21.760, e recibos de estacionamento de veículo em garagem particular, fls. 21.761.

Estes documentos demonstram que o filho efetuava despesas e conservava os comprovantes para prestar contas para o pai, haja vista que estava administrando a propriedade deste.

Isso pode ser comprovado pelo documento de fls. 11.575, contribuição sindical rural, quitada pelo pai no exercício de 2001. Tanto que a partir do ano de 2004 o Impugnante, após ter vendido sua residência urbana em Uberlândia, mudou-se para os Estados Unidos da América, retornando esporadicamente ao país, e delegando a partir de então a administração do empreendimento para a responsabilidade do procurador Sr. Sandro de Almeida Paula que, inclusive, assina sozinho a escritura pública representando neste ato o vendedor, o adquirente e sua irmã.

Foi o procurador que formalizou todos os atos relativos à transmissão do imóvel rural, inclusive o pedido de avaliação junto à repartição fazendária estadual e posterior justificativa da desistência da doação. Como pode o Impugnante desejar que despesas como as destacadas pelo Fisco sejam consideradas “investimento” na propriedade rural?

O Contrato particular de Compra e Venda do imóvel, anexado às fls. 254 e 255, datado de 20/01/2005, sequer foi levado ao cartório para o reconhecimento de firmas dos seus signatários, além de citar diversas datas para quitação do valor de R\$ 80.000,00 que seria pago pelo bem, detalhe este que também não foi citado na escritura pública. Constata-se ainda que o referido contrato foi transmitido dos EUA, via fax, em virtude das partes residirem naquele país.

O valor de tão-somente R\$ 80.000,00 que o Impugnante declara na escritura pública como pagamento pela fazenda adquirida do pai foi objeto de parcelamento. Foram efetuados vários depósitos na conta bancária do doador Sr. Robeli, conforme documentos anexados às fls. 269/271, parte deles antes mesmo do Sr. Robeli e seu filho Bráulio decidirem pela lavratura da escritura pública de compra e venda, datada de 10/03/2005.

Tudo indica que estes depósitos na conta do doador são na realidade repasses de receitas obtidas da criação de suínos, sendo que após tomarem conhecimento da avaliação realizada pela Administração Fazendária / Uberlândia, pai e filho passaram a arquitetar uma forma de sonegar o ITCD, simulando documentos como o contrato particular de compra e venda e se valeram destes depósitos de pequenos valores na conta do Sr. Robeli como forma de justificar o pagamento do valor de R\$ 80.000,00.

Não obstante, o valor de R\$ 80.000,00, que o Impugnante alega pagar a seu pai pela fazenda, através dos depósitos na conta bancária deste, nos valores de R\$ 21.600,00 (fls. 256/7), R\$ 2.700,00 (fls. 258/9), R\$ 2.500,00 (fls. 260 e 262), R\$ 2.280,00 (fls. 261/2), R\$ 4.999,00 (fls. 263/4), R\$ 1.000,00 (fls. 265/6), R\$ 15.000,00 (fls. 267/8), e o empréstimo de 28.870,00 (fls. 269 a 271), perfazem o valor total de R\$ 78.949,00, motivo pelo qual sobre o “empréstimo” foi mencionada a cobrança de juros para complementar o valor de R\$ 80.000,00.

Restou claro que o documento de fls. 269 foi confeccionado posteriormente à lavratura da escritura pública como forma de dar nova roupagem para as transferências bancárias que, na realidade, são repasses para o pai de valores depositados pela empresa parceira na criação de suínos.

Pai e filho já residiam nos Estados Unidos nesta época, fato comprovado pelo documento referente ao empréstimo, que foi transmitido via fax daquele país. Se o empréstimo citado fosse real, ele teria sido destacado nas Declarações de Imposto de Renda de ambos relativas ao ano-calendário de 2.004 e a declaração deste exercício não foi apresentada. Conforme citamos anteriormente, o Impugnante anexou as Declarações de Imposto de Renda relativas aos exercícios de 1.994 a 2.003.

Após a avaliação do imóvel rural para fins de doação, ocorrida em meados do mês de janeiro/2005, o doador e o donatário, desejosos de que o bem fosse de fato transmitido, e tendo ainda conhecimento de que seria necessária a anuência da outra filha do casal, também residente nos EUA, solicitaram que a mesma providenciasse uma procuração, também para o Sr. Sandro, e anexada às fls. 280 e 282 da Impugnação, procuração na qual a filha e o marido manifestam a concordância com a doação ou venda, do imóvel rural para o filho Bráulio.

Isto é, como ainda buscavam alternativas para burlar o Fisco, pediram que a filha e seu esposo previssem na procuração a possibilidade de doação ou venda do imóvel para seu irmão, posto que nestes documentos o casal concede poderes para o procurador Sandro de Almeida Paula “anuir com a doação e/ou venda que farão Robeli José de Libero e Vera Lucia Missiagia de Libero”.

O mandatário, Sr. Sandro de Almeida Paula, não foi indevidamente incluído como Coobrigado, conforme alega a defesa, haja vista que como procurador de todas as partes envolvidas na transmissão tinha conhecimento de que estava concorrendo para a prática do ilícito tributário e sua inclusão como responsável pelo crédito tributário é prevista com fulcro no artigo 135, *caput* e inciso II do Código Tributário Nacional.

Entende-se como medida meramente protelatória o pedido de realização de perícia nas notas fiscais juntadas para comprovar o valor do investimento que o Sr. Bráulio alega ter feito na propriedade.

Primeiro, porque se recebeu a fazenda através de contrato de comodato para explorá-la gratuitamente durante anos era de sua responsabilidade implementar a produção de suínos para auferir rendimentos. Segundo, porque não ficou comprovado pelos rendimentos declarados à Receita Federal que tivesse capital para fazer frente a tantos investimentos conforme alegado. E, finalmente, devido a quantidade de notas fiscais e demais documentos apensos que não guardam qualquer relação com investimentos na fazenda, conforme demonstrado anteriormente.

Portanto, considerando-se que a transmissão da propriedade, por intermédio do instituto da venda, dissimulou o real negócio jurídico de doação, gerando falta de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhimento do ITCD para os cofres estaduais.

Sala das Sessões, 30 de junho de 2009.

**Edwaldo Pereira de Salles
Conselheiro**

CC/MIG