

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.974/12/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000009338-89
Impugnação: 40.010132163-84, 40.010132162-01 (Coob.), 40.010132164-65 (Coob.)
Impugnante: Farid Assi
CPF: 085.367.346-20
Adriana Almeida (Coob.)
CPF: 631.927.566-91
Farid Assi João (Coob.)
CPF: 402.947.226-53
Proc. S. Passivo: Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

ITCD – DOAÇÃO - DESCLASSIFICAÇÃO DE CONTRATO – FALTA DE RECOLHIMENTO. Constatada a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD referente à doação de ações da Sociedade Fasa Participações S/A em razão de simulação em contrato de compra e venda que foi regularmente desconsiderado. Legítimas as exigências de ITCD e da correspondente Multa de Revalidação prevista no art. 22, II, da Lei nº 14.941/03.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS - ITCD – DOAÇÃO. Constatada a falta de entrega da declaração de bens e direitos prevista no art. 17 da Lei nº 14.941/03. Legítima a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 25 desta lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o não recolhimento do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, incidente sobre doações de ações da empresa Sociedade Fasa Participações S/A realizadas em 27/08/07 e 30/12/07, e a falta de entrega da declaração de bens e direitos.

Exige-se ITCD, Multa de Revalidação (50%) e Multa Isolada (20%) previstas, respectivamente, nos arts. 22, II e 25 da Lei nº 14.941/03.

Inconformados, os Impugnantes apresentam, tempestivamente e em conjunto, por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 44/55.

O Fisco se manifesta às fls. 118 a 120.

Em sessão realizada em 11/10/12, nos termos da Portaria nº 04/01, deferiu-se o pedido de vista do processo formulado pela Presidente Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 18/10/12.

Na oportunidade, foram proferidos os votos dos demais Conselheiros, que julgavam procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcos Egg Freire e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti.

DECISÃO

Das Preliminares

Preliminar 1: Da Desconsideração do Ato ou Negócio Jurídico

Tendo em vista a determinação expressa do art. 205-A, § 5º da Lei nº 6.763/75, preliminarmente deverá ser apreciada a questão da desconsideração do ato ou negócio jurídico. De acordo com a Fiscalização, o Autuado recebeu em doação as ações, objeto do presente lançamento, e não ocorreu a operação de compra e venda:

Art. 205-A (...)

§ 5º O órgão julgador administrativo julgará em caráter preliminar a questão da desconsideração do ato ou negócio jurídico.

Em relação à desconsideração dos atos ou negócios jurídicos, assim prescrevia o art. 205 da Lei nº 6.763/75:

Art. 205 - A autoridade fiscal poderá desconsiderar ato ou negócio jurídico praticado com a finalidade de descaracterizar a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, assegurado o direito de defesa do sujeito passivo.

§ 1º - A defesa do sujeito passivo contra a desconsideração do ato ou negócio jurídico previsto no caput deste artigo deverá ser feita juntamente com a impugnação ao lançamento do crédito tributário, na forma e no prazo previstos na legislação que regula o contencioso administrativo fiscal.

§ 2º - O órgão julgador administrativo julgará em preliminar a questão da desconsideração do ato ou negócio jurídico.

Essa prescrição teve sua fundamentação na norma antielusiva prevista no parágrafo único do art. 116 do CTN, acrescido a este pela Lei Complementar nº 104/01, que assim estabelece:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

A norma prescreve como pressuposto essencial à desconconsideração dos atos ou negócios jurídicos que esses tenham sido praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, portanto, revestidos de caráter de ilicitude, agindo o contribuinte de forma a encobrir a real intenção de seus atos ou negócios, disfarçando a sua ocorrência na intenção de se furtar ao recolhimento do tributo devido.

Para Sacha Calmon a norma tem caráter antifraude e ressalta:

O termo dissimular do parágrafo acrescido ao art. 116 do CTN foi utilizado em sua acepção técnica. Assim, a Fazenda Pública poderá desconSIDERAR tão-somente os atos dissimulados praticados pelo contribuinte, nos termos da lei que regulará este procedimento. Dissimulação, em direito tributário, equivale à prática ilícita do contribuinte que, para se evadir ao pagamento de tributo devido, utiliza-se de um negócio jurídico que implique menos ou nenhuma tributação para camuflar o negócio verdadeiramente praticado. (COELHO, Sacha Calmon Navarro. Evasão e elisão fiscal: o parágrafo único do art. 116, CTN, e o direito comparado. 1ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006, p. 38.)

Pontes de Miranda, também é enfático ao tratar da matéria, afirmando que na simulação sempre há divergência entre o ato jurídico e a sua real intenção, asseverando:

Em toda simulação há a divergência entre a exteriorização e a volição, quer seja quanto ao objeto, ou, melhor, quanto à matéria, de *re ad rem* (B vende manuscritos, dizendo vender pastas), ou quanto à pessoa, de *personam ad personam* (A doa a C, dizendo doar a B), ou quanto à categoria jurídica, de *contractu ad contractum* (A doa dizendo vender), ... (MIRANDA, Pontes. Tratado de direito privado: parte geral. 2ª. ed. Tomo IV. Rio de Janeiro: Editor Borsoi, 1954, p. 376.) (grifou-se)

Para deslinde da questão, além dessas anotações, pertinente também se torna apontar conceitos e características relativas aos contratos de doação e de compra e venda, conforme preceitos do Código Civil.

O art. 538 do Código Civil de 2002 (CC/02) conceitua a doação como o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio, bens ou vantagens para o de outra. Dessa forma, a doação apresenta como características a natureza contratual, o ânimo de liberalidade, a transferência de vantagens ou bens do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

patrimônio do doador para o patrimônio do donatário e a aceitação explícita ou tácita do donatário.

Por sua vez, o art. 481 do CC/02 estabelece que, pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa e, o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro. O contrato apresenta como alguns de seus elementos o acordo de vontades sobre a coisa e o preço, que expressa o seu respectivo valor monetário.

No contrato de compra e venda as partes podem, ainda, estabelecer que a transmissão da coisa, bem como seu pagamento sejam condicionados a eventos futuros e incertos. Todavia, nessa hipótese, invariavelmente, a transmissão fica sujeita a condição suspensiva, podendo ser fixada cláusula de reserva de propriedade.

Posto isto, e, de acordo com as fundamentações apresentadas pelo Fisco e a documentação acostada aos autos, inclusive a apresentada pelos Impugnantes, os fatos apresentam divergência entre a exteriorização e a vontade real manifestada. Conforme se depreende dos conceitos e características dos contratos, o pactuado contrato de compra e venda se reveste das características de doação, o que se demonstra pelas seguintes evidências:

- os supostos compradores, menores impúberes, estão sendo representados por seus pais, os quais se confundem com as pessoas dos vendedores;
- entre ascendente e descendente, via de regra, a tradição dos bens se faz por doação, não por contrato de compra e venda. Tanto é assim que o próprio Código Civil - CC/02 estabelece em seu art. 496 que é anulável a venda de ascendente a descendente, salvo se os outros descendentes e o cônjuge do alienante expressamente houverem consentido;
- os pais, “vendedores”, permanecem, segundo Cláusula III do contrato de compra e venda, como usufrutuários dos bens “vendidos” (fls. 26 e 34);
- não se comprova que os “compradores”, menores, tiveram participação ativa na negociação, como é de esperar em uma transação normal;
- os “compradores”, menores, também não foram representados por pessoas independentes aos interesses dos “vendedores”;
- pelo contrato de compra e venda prevê-se que o pagamento poderá ser realizado com os dividendos e juros devidos aos “compradores”. Todavia, estes recursos, também, por força do contrato, foram reservados aos vendedores pela cláusula de usufruto (fls. 26 e 34);
- o preço praticado na operação de compra e venda de R\$ 96.280,00 foi muito inferior ao real, de R\$ 2.101.792,40, não refletindo o respectivo valor monetário das ações, demonstrando a intenção inequívoca de adiantamento de legítima por doação;
- não consta da peça defensiva qualquer comprovação de pagamento dos valores pactuados, cujo vencimento se deu a partir de 31/12/08, de acordo com o parágrafo primeiro da Cláusula II do contrato de compra e venda (fls. 34);

- outro fato que reforça a operação de doação é a constituição quase total do patrimônio do beneficiário na declaração do imposto de renda de 2006 (fls. 72), por doações de propriedades imóveis recebidas de empresas da família e, do próprio pai, quando, de uma forma ou de outra, haveria incidência tributária ou pelo ITCD ou pelo ITBI.

Logo, por tudo que consta dos autos, ficou explicitada, como nos dizeres de Pontes de Miranda, a divergência entre a exteriorização e a volição **quanto à categoria jurídica, de *contractu ad contractum* (a doa, dizendo vender)**, sendo, portanto, correta a decisão fiscal de desconsiderar o contrato de compra e venda das ações da empresa Sociedade Fasa Participações S/A realizadas em 27/08/07 e 30/12/07, uma vez que, conforme elementos probantes, os fatos se configuram em operações de doação.

Preliminar 2: Da nulidade do Auto de Infração

Propugnam os Impugnantes pela nulidade do Auto de Infração, sob o fundamento de que o Fisco não observou a formalidade prevista no art. 83 do RPTA.

Entretanto, razão não lhes assiste.

Em atendimento ao disposto no art. 83, inciso I do RPTA, os Sujeitos Passivos foram intimados (fls. 02/03) a prestarem esclarecimentos sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática dos atos ou negócios jurídicos, objeto dos questionamentos fiscais.

Os Sujeitos Passivos não atenderam à intimação, dando o Fisco continuidade à ação fiscal, procedendo à discriminação dos elementos ou fatos caracterizadores dos atos ou negócios com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador e das obrigações tributárias do ITCD, mencionando os negócios equivalentes aos praticados, suas normas de incidência e demonstração dos resultados tributários, conforme exigência dos incisos II, III e IV do citado dispositivo (fls. 07/08), levando à lavratura do presente Auto de Infração, de acordo com o preceito estabelecido no art. 84 do mencionado Regulamento.

O texto normativo assim se expressa:

Da Desconsideração do Ato ou Negócio Jurídico

Art. 83. Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico o servidor, após o início da ação fiscal, deverá:

I - intimar o sujeito passivo a prestar esclarecimentos, no prazo de 20 (vinte) dias, sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico com indício de dissimulação;

II - após a análise dos esclarecimentos prestados, caso conclua pela desconsideração, discriminar os elementos ou fatos caracterizadores de que os atos ou negócios jurídicos foram praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - descrever os atos ou negócios equivalentes aos praticados, com as respectivas normas de incidência dos tributos; e

IV - demonstrar o resultado tributário produzido pela adoção dos atos ou negócios equivalentes referidos no inciso anterior, com especificação, por imposto, da base de cálculo, da alíquota incidente e dos acréscimos legais.

Art. 84. A desconsideração do ato ou negócio jurídico praticado com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do imposto ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária ensejará o lançamento de ofício do respectivo crédito tributário.

Verifica-se, ainda, que no Auto de Infração, bem como no Relatório Fiscal, estão descritas com clareza as infrações cometidas, os valores apurados, os dispositivos legais infringidos, a capitulação das respectivas penalidades e o Demonstrativo do Crédito Tributário.

Rejeita-se, destarte, a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

A autuação versa sobre falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) e falta de apresentação da Declaração de Bens e Direitos (DBD) referentes à doação de ações da empresa Sociedade Fasa Participações S/A realizadas em 27/08/07 e 30/12/07, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, previstas, respectivamente, nos arts. 22, II e 25 da Lei nº 14.941/03. A sujeição passiva se mostra em conformidade com a previsão do art. 12, II desta lei.

Os Impugnantes resumiram sua defesa na validade do negócio jurídico de compra e venda que, conforme tratado em preliminar, foi desconsiderado, uma vez que restou comprovada a ocorrência de doação.

In casu, segundo o que dispõe o inciso III do art. 1º da Lei nº 14.941/03, ocorre a incidência do ITCD. O tributo incide sobre a doação a qualquer título, ainda que em adiantamento da legítima.

O Fisco observou, para apuração da base de cálculo, o valor do patrimonial da cada ação correspondente ao ano de 2007, dividindo-se o valor do patrimônio líquido pelo número de ações, multiplicando-se este valor pelo número de ações objeto da doação, conforme perfeitamente demonstrado no relatório fiscal (fls. 07/08), correspondendo à base de cálculo definida pelos arts. 4º e 5º da Lei nº 14.941/03, como segue:

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.

(Efeitos de 1º/01/2004 a 28/12/2007 - Redação original)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 4º - A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude de sucessão legítima ou testamentária ou de doação, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em Ufemg. (Efeitos a partir de 29/12/2007)

§ 1º Para os efeitos desta Lei, considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da avaliação ou da realização do ato ou contrato de doação, na forma estabelecida em regulamento.

(...)

Art. 5º - Em se tratando de ações representativas do capital de sociedade, a base de cálculo é determinada por sua cotação média na Bolsa de Valores na data da transmissão, ou na imediatamente anterior quando não houver pregão ou quando essas não tiverem sido negociadas naquele dia, regredindo-se, se for o caso, até o máximo de cento e oitenta dias.

§ 1º No caso em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade não for objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos cento e oitenta dias, admitir-se-á seu valor patrimonial na data da transmissão, nos termos do regulamento.

A base de cálculo adotada pelo Fisco encontra respaldo em decisões deste Conselho, como a proferida no Acórdão nº 19.567/10/1ª, do qual se extrai o seguinte excerto:

PORTANTO, O VALOR PATRIMONIAL DA AÇÃO OU QUOTA CORRESPONDE AO QUOCIENTE DA DIVISÃO DO VALOR DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO DA EMPRESA PELO NÚMERO DE AÇÕES OU QUOTAS QUE FORMAM O SEU CAPITAL SOCIAL.

VERIFICA-SE ASSIM, QUE O LEGISLADOR, AO ESTABELECEER COMO BASE DE CÁLCULO DO ITCD O VALOR PATRIMONIAL DAS QUOTAS, UTILIZA UM CRITÉRIO OBJETIVO, DE FÁCIL DETERMINAÇÃO E DE AMPLO CONHECIMENTO NO QUE TANGE À SUA CONCEITUAÇÃO TÉCNICA ADOTADO PELA CIÊNCIA CONTÁBIL.

No que tange à Multa de Revalidação, sua exigência encontra amparo no disposto no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03, *ipsis litteris*:

Art. 22. A falta de pagamento do ITCD ou seu pagamento a menor ou intempestivo acarretará a aplicação de multa, calculada sobre o valor do imposto devido, nos seguintes termos:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - havendo ação fiscal, será cobrada multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as seguintes reduções:

A alíquota utilizada também condiz com a previsão da alínea “b” do inciso II do art. 10 da mencionada lei estadual, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores.

Por sua vez, em decorrência da inobservância do disposto no art. 17 da Lei nº 14.941/03, aplica-se a Multa Isolada capitulada no art. 25 da mesma lei, já que a mutação patrimonial decorrente de doação deve ser informada à Fazenda Pública mediante apresentação de Declaração de Bens e Direitos, *in verbis*:

Art. 17. O contribuinte apresentará declaração de bens com discriminação dos respectivos valores em repartição pública fazendária e efetuará o pagamento do ITCD no prazo estabelecido no art. 13.

(...)

Art. 25. O contribuinte que sonegar bens ou direitos, omitir ou falsear informações na declaração ou deixar de entregá-la ficará sujeito a multa de 20% (vinte por cento) sobre o montante do imposto devido.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica no caso de bem sujeito a sobrepartilha, o qual terá o tratamento tributário dispensado aos demais bens declarados quando da abertura da sucessão ou no decorrer do inventário.

Correta, por fim, a inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos incisos I e III do art. 21 da Lei nº 14.941/03:

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;

(...)

III - o doador;

Desse modo, resta perfeitamente caracterizada a irregularidade arguida, evidenciando-se corretas as exigências fiscais consubstanciadas no Auto de Infração em comento.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 11/10/12. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em acatar a desconsideração do negócio jurídico. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 18 de outubro de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator**

CC/MIG

cl