

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.746/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000010083-72
Impugnação: 40.010132408-71
Impugnante: Henrique de Castro Neves
CPF: 059.059.926-73
Coobrigado: Geraldo Magela dos Santos Neves
CPF: 280.945.736-00
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - QUOTAS DE CAPITAL DE EMPRESA. Constatou-se que o Autuado recebeu doação de quotas de capital de empresa, conforme 1ª Alteração Contratual, às fls. 30/31, mas efetuou a menor o recolhimento do ITCD devido. Infração caracterizada nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03. Corretas as exigências de ITCD e Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da referida lei. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a cobrança de diferença de ITCD devida em virtude de reavaliação promovida pelo Fisco no valor das quotas de capital social da empresa Castro Neves Participações Ltda, CNPJ nº 13.988.286/0001-07, doadas pelo Coobrigado ao Autuado.

Exigem-se o ITCD e a Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

A doação foi formalizada entre as partes por meio da 1ª Alteração Contratual, às fls. 30/31, celebrada em 23/11/11, no Contrato Social da empresa. Naquele documento são formalizadas duas doações, sendo a primeira de Seila Maria Senra de Castro Neves a Renata de Castro Neves Stephani, doação esta que foi objeto dos PTA 15.00010080-38 e 16.000445853-70; e a segunda, do Coobrigado ao Impugnante, para a qual é exigida a diferença do ITCD por meio do presente PTA; havendo ainda o pedido de restituição contido no PTA 16.000445855-23, referente ao recolhimento do ITCD comprovado no PTA em análise.

Em 02/12/11, houve o recolhimento de R\$15.025,00 do ITCD calculado pelo Autuado, comprovado às fls. 11, com base no valor das quotas declarado por este.

O recolhimento foi tempestivo, na medida em que a obrigação de recolher o valor do imposto venceria apenas em 08/12/11, quinze dias depois da celebração da doação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo protocolo SIARE 201.104.378.120-4, foi solicitado à Fazenda Pública Estadual que esta procedesse ao cálculo e homologasse o lançamento de ITCD realizado pelo Autuado. Na ocasião, foram apresentadas cópia do Contrato de Constituição de Castro Neves Participações Ltda, às fls. 21/22, e de sua 1ª Alteração Contratual, datada de 23 de novembro de 2011, às fls. 23/24, onde consta na terceira modificação, denominada “transferências de cotas”, que o Coobrigado cede ao Autuado, livre de qualquer ônus, 601.000 quotas, no valor de R\$ 601.000,00, pelas quais o primeiro dá ao segundo plena, geral e irrevogável quitação, nada mais tendo a reclamar.

Havendo esclarecimentos que deveriam ser prestados à Fazenda para que esta pudesse chegar ao valor da base de cálculo, o doador, representado por Anchieta Contabilidade Ltda, apresentou requerimento às fls. 29 dos autos, onde “esclarece que houve necessidade de correção do texto da alteração contratual em razão de a TERCEIRA MODIFICAÇÃO que fala da doação de cotas constar indevidamente que 601.000 cotas estariam sendo doadas por cada um dos requerentes, quando na verdade a quantidade de cotas doadas por cada um é de 301.000 cotas” (vide item 3 do requerimento).

Na ocasião, foi apresentada a 1ª Alteração Contratual, também datada de 23 de novembro de 2011, porém retificada conforme texto às fls. 30/31, onde consta na terceira modificação – transferências de cotas, que o Coobrigado cede ao Autuado, livre de qualquer ônus, 301.000 quotas, no valor de R\$ 301.000,00, pelas quais o primeiro dá ao segundo plena, geral e irrevogável quitação nada mais tendo a reclamar.

Note-se, pelos documentos acostados, que o capital social de Castro Neves Participações Ltda era composto principalmente pelas quotas de capital de Gemacom Tech Com. Ind. Ltda, do qual o Autuado já participava com 300.000 quotas, conforme consta na 12ª e na 13ª Alterações Contratuais, às fls. 53/54.

A partir da retificação procedida pelo doador, deu-se a avaliação das quotas e foi disponibilizado ao Autuado o cálculo do imposto devido, que gerou a necessidade de complementação do pagamento do ITCD, em 01/02/12, conforme fls. 12, 65 e 66 dos autos.

Depois de conhecido o valor final da avaliação, em 10/02/12, o doador, às fls. 67, ingressou com novo requerimento no qual comunicou à SEF sua desistência da doação. Em consequência, apresentou novo texto da 1ª Alteração Contratual, às fls. 68/69, de mesma data, onde não constava mais a doação. Na oportunidade, pedia o arquivamento do processo de quitação do ITCD e informava que formalizaria o pedido de restituição do ITCD, recolhido antecipado e indevidamente.

O referido pedido de restituição de indébito foi feito pelo PTA 16.000445855-23, como já mencionado.

O Fisco, desconsiderando a desistência da doação, emitiu em 10/07/12, o Auto de Infração 15.000010083.72, exigindo a diferença do ITCD não recolhido, acrescido da multa de revalidação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 83/87, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 110/123.

DECISÃO

Da Preliminar

A base de cálculo do ITCD foi firmada pelo Fisco em R\$ 901.497,50, e não pela quantia de R\$ 301.000,00, como consta na Alteração Contratual, que serviu de instrumento particular de doação.

O Impugnante sustenta, como preliminar, que no Auto de Infração não há demonstração do cálculo do tributo devido, como determina o art. 142 do CTN. Não havendo no PTA a demonstração da apuração da base de cálculo do crédito tributário lançado, requer seja declarado nulo o referido Auto de Infração, por não conter as informações mínimas indispensáveis à constituição do crédito tributário e ao exercício de seu direito de defesa.

Contudo, observa-se que o relatório anexo ao Auto de Infração, às fls. 05/06, já traz todos os elementos que serviram de base para a constituição do crédito tributário.

Quanto à determinação da base de cálculo do imposto, há que se ressaltar que o Impugnante deixou de exercer seu direito, ora precluso, de contestar a avaliação feita pelo Fisco na época própria, quando dos procedimentos referentes ao PTA/SIARE de nº 201.104.378.120-4. Pois, apesar de prevista nos arts. 17 a 19 do Decreto nº 43.981/05, a avaliação contraditória em nenhum momento foi requerida pelo Autuado. Estes artigos assim dispõem:

RITCD/05:

Art. 17. O contribuinte que discordar da avaliação efetuada pela repartição fazendária poderá, no prazo de 10 (dez) dias úteis contados da data em que dela tiver ciência, requerer avaliação contraditória, observado o seguinte:

I - o requerimento será apresentado à repartição fazendária onde tiver sido entregue a declaração a que se refere o art. 31, podendo o requerente juntar laudo técnico;

II - se o requerimento não estiver acompanhado de laudo, o contribuinte poderá indicar assistente para acompanhar os trabalhos.

Art. 18. O servidor fazendário emitirá parecer indicando os critérios adotados para a avaliação contraditória, no prazo de 15 (quinze) dias contados do recebimento do pedido, e, no mesmo prazo, o assistente, se tiver acompanhado os trabalhos, emitirá seu laudo.

Art. 19. O requerimento instruído com o parecer emitido pela repartição fazendária e com o laudo técnico, se apresentado, será encaminhado ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Delegado Fiscal, que decidirá no prazo de 15 (quinze) dias sobre o valor da avaliação.

Não tendo usufruído do procedimento de avaliação contraditória e transcorrido o prazo sem sua manifestação formal, cabe reconhecer que o Autuado aceitou, à época, a avaliação como correta.

Note-se que a lavratura da peça fiscal resultou, portanto, do disposto no art. 20 do RITCD/05:

Art. 20. Vencido o prazo previsto no art. 26 para pagamento do imposto sem que o mesmo tenha sido recolhido, será efetuado o lançamento de ofício pela autoridade competente após 15 (quinze) dias da ciência da decisão a que se refere o artigo anterior.

Ainda assim o Fisco trouxe, em sua manifestação fiscal, a informação de a avaliação das quotas levou em consideração os documentos que compõem o procedimento administrativo SIARE já informado, de maneira especial o demonstrativo às fls. 32/39 dos autos, da empresa Gemacom Tech Com. Ind. Ltda.

Mencione-se, de início, o imóvel que faz parte da empresa Gemacom Tech, lançado em sua escrita contábil por R\$443.299,17, acrescido de R\$8.443.130,69 de construção, esta averbada em 1997, a qual conta com uma depreciação acumulada de R\$1.500.000,00. Segundo avaliação do Fisco, o valor de mercado deste bem é, no mínimo, uma vez mais o seu valor original. Portanto, afirma que somente esta operação de reavaliação imobiliária seria suficiente para acrescer o valor de cada quota em mais R\$2,00. Isto sem levar em consideração o valor da marca, a carteira, o ramo de exploração e a lucratividade da empresa.

À vista do exposto, foi rejeitada a preliminar arguida.

Do Mérito

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor a título de ITCD, incidente sobre doação de quotas de sociedade empresária recebidas pelo Autuado do Coobrigado.

Exigem-se a diferença apurada a título de ITCD e a respectiva Multa de Revalidação.

No que toca à exigência do imposto, a Constituição Federal delimita o campo tributário colocado à disposição dos Estados e do Distrito Federal, no que se refere ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD:

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

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

A Constituição, portanto, delega aos Estados e ao Distrito Federal competência para instituir este imposto, cuja hipótese de incidência é a transmissão patrimonial por morte ou devido à doação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dispõe o art. 1º da Lei Estadual nº 14.941/03:

Art. 1º O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD - incide:

I - na transmissão da propriedade de bem ou direito, por sucessão legítima ou testamentária;

II - no ato em que ocorrer a transmissão de propriedade de bem ou direito, por meio de fideicomisso;

III - na doação a qualquer título, ainda que em adiantamento da legítima;

IV - na partilha de bens da sociedade conjugal e da união estável, sobre o montante que exceder à meação;

V - na desistência de herança ou legado com determinação do beneficiário;

VI - na instituição de usufruto não oneroso;

VII - no recebimento de quantia depositada em conta bancária de poupança ou em conta corrente em nome do de cujus.

§ 1º O imposto incide sobre a doação ou transmissão hereditária ou testamentária de bem imóvel situado em território do Estado e respectivos direitos, bem como sobre bens móveis, semoventes, títulos e créditos, e direitos a eles relativos.

§ 2º O imposto incide sobre a transmissão de bens móveis, inclusive semoventes, direitos, títulos e créditos, e direitos a eles relativos, quando:

I - o doador tiver domicílio no Estado;

(...)

§ 3º Para os efeitos deste artigo, considerar-se-á doação o ato ou fato em que o doador, por liberalidade, transmitir bem, vantagem ou direito de seu patrimônio ao donatário, que o aceitará expressa, tácita ou presumidamente, incluindo-se a doação efetuada com encargo ou ônus.

(...)

§ 5º Em transmissão decorrente de doação, ocorrerão tantos fatos geradores distintos quantos forem os donatários do bem, título ou crédito, ou do direito transmitido.

A hipótese de incidência estabelecida no inciso III do art. 1º, acima transcrito, define como fato gerador o ato de doar bens ou direitos, entendido o termo “doação” na forma do § 3º do mesmo artigo.

Regulamentando a matéria, foi editado o Decreto nº 43.981/05 (RITCD), que na esteira da legislação ordinária dispõe:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 2º O Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD incide sobre a doação ou sobre a transmissão hereditária ou testamentária de:

I - bens imóveis situados em território do Estado e respectivos direitos;

II - bens móveis, inclusive semoventes, direitos, títulos e créditos, e direitos a eles relativos, quando:

a) o doador tiver domicílio no Estado;

b) o doador não tiver residência ou domicílio no País e o donatário for domiciliado no Estado;

c) o inventário ou o arrolamento judicial ou extrajudicial se processar neste Estado; ou

d) o herdeiro ou legatário for domiciliado no Estado, se o *de cujus* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior.

§ 1º Estão compreendidos na incidência do imposto os bens e direitos que forem atribuídos a um dos cônjuges, a um dos companheiros, ou a qualquer herdeiro, acima da respectiva meação ou quinhão.

§ 2º Para os efeitos deste artigo, considera-se doação o ato ou fato em que o doador, por liberalidade, transmite bem, vantagem ou direito de seu patrimônio ao donatário, que o aceita expressa, tácita ou presumidamente, ainda que a doação seja efetuada com encargo ou ônus.

§ 3º Consideram-se também doação de bem ou direito os seguintes atos *inter vivos* praticados em favor de pessoa sem capacidade financeira, inclusive quando se tratar de pessoa absoluta ou relativamente incapaz para o exercício de atos da vida civil:

I - transmissão da propriedade plena ou da nua propriedade;

II - instituição onerosa de usufruto.

CAPÍTULO

II

Do Fato Gerador

Art. 3º Ocorre o fato gerador do imposto:

I - na transmissão da propriedade de bem ou direito, por sucessão legítima ou testamentária;

II - no ato em que ocorrer a transmissão de propriedade de bem ou direito, por meio de fideicomisso;

III - na doação a qualquer título, inclusive nas hipóteses previstas no § 3º do art. 2º, ainda que em adiantamento da legítima;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - na partilha de bens e direitos da sociedade conjugal ou da união estável, relativamente ao montante que exceder à meação;

V - na desistência de herança ou legado com determinação de beneficiário;

VI - na instituição de usufruto não oneroso;

VII - no recebimento de quantia depositada em conta bancária de poupança ou em conta corrente em nome do *de cuius*.

§ 1º Na transmissão *causa mortis* ocorrerão tantos fatos geradores distintos quantos forem os herdeiros ou legatários.

§ 2º Na transmissão decorrente de doação ocorrerão tantos fatos geradores distintos quantos forem os donatários do bem ou do direito transmitido.

A partir da leitura da legislação concernente ao tema, verifica-se a existência de previsão legal para a exigência do ITCD no presente caso.

Contudo, a principal controvérsia existente nos autos diz respeito à ocorrência ou não da doação.

A Fiscalização entendeu que a doação ocorreu em 23/11/11, data da assinatura pelo doador e o donatário da Alteração Contratual do Contrato Social de Castro Neves Participações Ltda, onde consta a doação sem ônus, às fls. 30/31, após retificação realizada pelo Impugnante quanto ao conteúdo do documento inicialmente apresentado, constante das fls. 23/24.

Este é também o entendimento da Diretoria de Orientação e Legislação Tributária da Superintendência de Tributação/SEF, a qual, na Orientação DOLT/SUTRI nº 002/2006, mencionada no item 2 do Relatório Fiscal às fls. 05 e transcrita às fls. 14, afirma que “ocorrerá a incidência do ITCD no momento em que se verificar a realização da doação, ou seja, quando da assinatura do contrato respectivo, independentemente do registro na Junta Comercial”.

Já o Impugnante defende que a referida Alteração Contratual tem caráter de mera minuta, sem validade jurídica, até porque não foi levada a registro na JUCEMG.

Entretanto, no presente caso, razão não assiste ao Impugnante.

Cabe aqui a transcrição do Código Civil em seus principais artigos a respeito do tema, com vistas a comprovar que a definição de doação, contida na Lei nº 14.941/03, encontra amparo naquele diploma legal, ao qual cabe o delineamento das circunstâncias nas quais este instituto deve ser entendido. Note-se que, se a Lei nº 14.941/03 é o texto legal mineiro onde se encontram as condições de exigibilidade do ITCD, é no Código Civil onde devem ser buscadas as características do ato de vontade entre as partes que constitui a doação. Confira-se:

Código Civil:

Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 539. O doador pode fixar prazo ao donatário, para declarar se aceita ou não a liberalidade. Desde que o donatário, ciente do prazo, não faça, dentro dele, a declaração, entender-se-á que aceitou, se a doação não for sujeita a encargo.

(...)

Art. 541. A doação far-se-á por escritura pública ou instrumento particular.

Portanto, segundo o art. 538 do Código Civil, a doação é contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere de seu patrimônio bens ou direitos para o de outra. No presente caso, a doação ocorreu entre duas pessoas físicas: o doador/coobrigado, no exercício da sua vontade, doou quotas da empresa Castro Neves Participações Ltda ao donatário/impugnante, o qual, no mesmo ato, as recebeu.

Na redação da cláusula terceira da 1ª Alteração Contratual assinada pelos envolvidos, às fls. 30, confirma-se mais uma vez a efetividade da doação formalizada por meio daquele documento, a partir dos seguintes termos lá expressos: "... pelo qual dá plena, geral e irrevogável quitação nada mais tendo a reclamar. A transferência de cotas ora relatada ocorre através de doação com cláusula de incomunicabilidade".

Pelo art. 539 do CC, nota-se que a aceitação do donatário pode ser expressa ou tácita. Mas, como já mencionado em relação ao caso em tela, a aceitação se deu no próprio contrato firmado em 23 de novembro de 2011.

O requerimento, às fls. 29, protocolado em 23 de janeiro de 2012, vem corroborar este entendimento, na medida em que é declarado em seu item 4: "Para melhor compreensão da quantidade de cotas recebidas em doação por Henrique de Castro Neves e Renata de Castro Neves...". O tempo do verbo indica algo que já aconteceu, e não que está em vias de se efetivar, como quer fazer crer o Impugnante em sua defesa.

Por sinal, o referido documento às fls. 29 esclarece a necessidade de retificação da redação da 1ª Alteração Contratual, "em razão de a TERCEIRA MODIFICAÇÃO que fala da doação de cotas constar indevidamente que 601.000 cotas estariam sendo doadas por cada um dos requerentes, quando na verdade a quantidade de cotas doadas por cada um é de 301.000 cotas".

Neste mesmo texto, é esclarecido que Henrique de Castro Neves e Renata de Castro Neves "já eram sócios da empresa Gemacom Tech com a quantidade de 300.000 cotas cada um, as quais utilizaram para integralização do capital da empresa Castro Neves".

A efetividade da doação vem a ser corroborada também pelo Balanço Patrimonial de Castro Neves Participações Ltda, datado e assinado em 31/12/11, juntado aos autos do processo SIARE que compõe o presente, às fls. 27/28, onde consta o capital integralizado de R\$ 6.010.000,00.

Da mesma forma, a 14ª Alteração Contratual de Gemacom Tech, datada de 02/12/11, às fls. 55, somente adquire sentido porque já se encontrava efetivada a doação expressa na 1ª Alteração Contratual, às fls. 30/31. Note-se que o Contrato Social de Castro Neves Participações Ltda, às fls. 21/22, apontava como capital social apenas a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quantia de R\$10.000,00. Sem a efetivação da 1ª Alteração Contratual do Contrato Social desta empresa, como seria possível que na 14ª Alteração Contratual da Gemacom Tech constasse como sócia majoritária a Castro Neves Participações Ltda, com 5.999.998 quotas no valor de R\$1,00 cada?

Na letra do art. 541 do CC, verifica-se que a doação pode ser efetivada por meio de instrumento particular, já que os direitos doados não exigem escritura pública, sendo o que ocorreu no presente caso.

Desta forma, provado está que a doação se efetivou de fato e de direito no ato da assinatura, pelo doador e pelo donatário, da referida alteração contratual, em 23 de novembro de 2011.

Materializada a doação de forma perfeita, o donatário requereu o cálculo do ITCMD pela doação de quotas pelo processo SIARE n. 201.104.378.120-4 em data de 23/11/12, com entrega de documentos protocolados em 21/12/11, às fls. 16/25.

Como já mencionado, o processo SIARE foi instruído com parte da documentação pertinente, em especial a comprovação do recolhimento inicial, às fls. 25, e a Alteração Contratual do Contrato Social assinado por todos os envolvidos (doador e donatário), às fls. 23/24, retificada em 23 de janeiro de 2012, por meio do documento às fls. 30/31.

Note-se que na legislação brasileira não há previsão de desistência de doação. Haveria sim a possibilidade de revogação da doação por ingratidão do donatário ou por inexecução do encargo. Abaixo se encontram transcritos os artigos do Código Civil que abordam estas hipóteses:

Art. 555. A doação pode ser revogada por ingratidão do donatário, ou por inexecução do encargo.

(...)

Art. 557. Podem ser revogadas por ingratidão as doações:

I - se o donatário atentou contra a vida do doador ou cometeu crime de homicídio doloso contra ele;

II - se cometeu contra ele ofensa física;

III - se o injuriou gravemente ou o caluniou;

IV - se, podendo ministrá-los, recusou ao doador os alimentos de que este necessitava.

Art. 558. Pode ocorrer também a revogação quando o ofendido, nos casos do artigo anterior, for o cônjuge, ascendente, descendente, ainda que adotivo, ou irmão do doador.

Art. 559. A revogação por qualquer desses motivos deverá ser pleiteada dentro de um ano, a contar de quando chegue ao conhecimento do doador o fato que a autorizar, e de ter sido o donatário o seu autor.

Art. 560. O direito de revogar a doação não se transmite aos herdeiros do doador, nem prejudica

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os do donatário. Mas aqueles podem prosseguir na ação iniciada pelo doador, continuando-a contra os herdeiros do donatário, se este falecer depois de ajuizada a lide.

Art. 561. No caso de homicídio doloso do doador, a ação caberá aos seus herdeiros, exceto se aquele houver perdoado.

Art. 562. A doação onerosa pode ser revogada por inexecução do encargo, se o donatário incorrer em mora. Não havendo prazo para o cumprimento, o doador poderá notificar judicialmente o donatário, assinando-lhe prazo razoável para que cumpra a obrigação assumida.

Art. 563. A revogação por ingratidão não prejudica os direitos adquiridos por terceiros, nem obriga o donatário a restituir os frutos percebidos antes da citação válida; mas sujeita-o a pagar os posteriores, e, quando não possa restituir em espécie as coisas doadas, a indenizá-la pelo meio termo do seu valor.

Art. 564. Não se revogam por ingratidão:

- I - as doações puramente remuneratórias;
- II - as oneradas com encargo já cumprido;
- III - as que se fizeram em cumprimento de obrigação natural;
- IV - as feitas para determinado casamento.

Porém, nenhuma das hipóteses foi provada nos autos ou sequer alegada pelo Impugnante. A segunda, por sinal, não se cogita, já que a doação se deu sem encargos. O que alega o Impugnante é que teria havido a desistência, para a qual não há previsão legal.

Face à constatação inequívoca de que a doação se efetivou, bem como à impossibilidade de sua mera desistência, o fato de ter sido apresentada uma nova Alteração Contratual onde não é mais mencionada a ocorrência da doação, às fls. 68/69, pode vir a caracterizar novo fato gerador do ITCD.

Por sinal, cabe mencionar que o mesmo documento, às fls. 68/69, datado de 12 de fevereiro de 2012, apresentado à Fazenda Estadual em anexo ao requerimento de desistência da doação, em 16 de fevereiro do mesmo ano, foi levado a registro na JUCEMG em 24 de abril de 2012, porém então datado de 02 de dezembro de 2011, conforme fls. 90/91, tendo este documento sido anexado à impugnação apresentada.

Aliás, como uma alteração contratual, que excluísse a doação, poderia ter a data de 02 de dezembro de 2011, se o requerimento, às fls. 29, protocolado em 23 de janeiro de 2012, vem ratificar a ocorrência da doação em 23 de novembro de 2011, às fls. 30/31, para requerer a retificação da redação da 1ª Alteração Contratual, às fls. 23/24?

Em que pese esta tentativa dos interessados em alterar a cronologia dos fatos, a efetivação da doação como fato gerador do ITCD, em 23/11/11, não pode ser

atingida por pretensão fato posterior, já que o novo documento, mesmo que registrado na JUCEMG (vide fls. 91), não tem o condão de subtrair do mundo jurídico a doação já realizada.

Cabe inquirir, então: quais seriam os efeitos do registro do contrato social ou de uma alteração contratual na JUCEMG? Neste sentido, os artigos do Código Civil, abaixo transcritos, permitem uma melhor compreensão do tema:

Dos Direitos e Obrigações dos Sócios

Art. 1.001. As obrigações dos sócios começam imediatamente com o contrato, se este não fixar outra data, e terminam quando, liquidada a sociedade, se extinguirem as responsabilidades sociais.

(...)

Art. 1.003. A cessão total ou parcial de quota, sem a correspondente modificação do contrato social com o consentimento dos demais sócios, não terá eficácia quanto a estes e à sociedade.

Parágrafo único. Até dois anos depois de averbada a modificação do contrato, responde o cedente solidariamente com o cessionário, perante a sociedade e terceiros, pelas obrigações que tinha como sócio.

Como verificado, o art. 1.001 do Código Civil imputa as obrigações dos sócios imediatamente com o contrato, ou seja, logo que assinado o contrato. Mesmo ocorre com a alteração contratual, na medida em que esta não é mais do que uma modificação do pacto original.

Já o art. 1.003 do citado *Codex* não impossibilita a cessão total ou parcial de quota, sem a correspondente modificação do contrato social com o consentimento dos demais sócios. Ele apenas adverte que, neste caso a cessão não terá eficácia quanto a estes e à sociedade.

O art. 1057 do Código Civil corrobora com este entendimento, na medida em que dispõe que:

Art. 1.057. Na omissão do contrato, o sócio pode ceder sua quota, total ou parcialmente, a quem seja sócio, independentemente de audiência dos outros, ou a estranho, se não houver oposição de titulares de mais de um quarto do capital social.

Parágrafo único. A cessão terá eficácia quanto à sociedade e terceiros, inclusive para os fins do parágrafo único do art. 1.003, a partir da averbação do respectivo instrumento, subscrito pelos sócios anuentes.

Portanto, assiste razão ao Impugnante quando este afirma que a eficácia da cessão de quotas terá eficácia quanto à sociedade e a terceiros, inclusive para os fins do parágrafo único do art. 1.003, a partir da averbação do respectivo instrumento, subscrito pelos sócios anuentes. Mas, no estrito dizer do Código Civil, o referido artigo não se refere à produção de efeitos entre doador e donatário, pois estes já se produziram. Do

registro na Junta Comercial depende, sim, a produção de efeitos frente à sociedade e a terceiros.

O ITCD incide no ato jurídico realizado entre as pessoas: doador e donatário. Não há nenhuma intervenção de terceiros e nem tampouco em relação à sociedade, que, no caso em comento, é o objeto da doação.

Esta é mais uma razão para não se acatar o argumento do Impugnante de que a doação somente se efetivaria a partir do registro na JUCEMG.

O Impugnante traz à discussão os arts. 45 e 1.150 do Código Civil que tratam da existência legal das pessoas jurídicas e da vinculação dos sócios às empresas:

Art. 45. Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo.

Parágrafo único. Decai em três anos o direito de anular a constituição das pessoas jurídicas de direito privado, por defeito do ato respectivo, contado o prazo da publicação de sua inscrição no registro.

(...)

Art. 1.150. O empresário e a sociedade empresária vinculam-se ao Registro Público de Empresas Mercantis a cargo das Juntas Comerciais, e a sociedade simples ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas, o qual deverá obedecer às normas fixadas para aquele registro, se a sociedade simples adotar um dos tipos de sociedade empresária.

Como se vê, estes artigos do Código Civil não socorrem o Impugnante. Ao comparar seu conteúdo com o do art. 1.001, já transcrito, conclui-se que os últimos somente podem se referir à relação da empresa e seus sócios com terceiros. No mesmo sentido deve ser entendida a referência trazida pelo Impugnante à Lei nº 8.934/94, que trata do Registro Público de Empresas. A garantia, autenticidade, segurança e eficácia buscadas pela adoção do registro público ganham expressão apenas na relação com terceiros. Mesmo entre os sócios o que vale é o contrato firmado, independentemente de qualquer registro.

Já no caso em análise, os atos jurídicos levados em consideração pelo Poder Público para exigir o ITCD são o de doação e o do recebimento em doação, materializados na 1ª Alteração Contratual de 23 de novembro de 2011. A relação é interpessoal entre doador e donatário. O ato aqui discutido não é o da validade da pessoa jurídica ou sua responsabilidade perante terceiros. É sim a transferência do patrimônio que antes pertencia ao doador e agora, depois da celebração do contrato, passou a pertencer ao donatário.

O Impugnante argumenta que a Fazenda Pública não admitiria que uma sociedade pudesse estar constituída apenas com a assinatura do contrato social, sem o registro na JUCEMG. Quem afirma que a empresa estará constituída na assinatura do contrato não é o Poder Público estadual, e sim o Código Civil, em seu art. 1.001, já transcrito acima. Mais uma vez, a validade perante terceiros é que está condiciona ao registro. Daí concluir também que a hipótese aventada na Defesa para se dissimular operações criminosas não teria guarida. Mesmo porque o próprio Código Civil reserva dois anos para cessar a responsabilidade dos sócios, ainda que registrado o contrato, conforme disposto no parágrafo único do art. 1.003.

A dúvida levantada na impugnação quanto à validade da alteração do quadro social no SIARE sem o registro na Junta Comercial, vinculando-a à impossibilidade de se cobrar o ITCD, deve ser assim respondida: a exigência do SIARE de que o Contrato Social esteja registrado na Junta Comercial enquadra-se no art. 1.057 do Código Civil; já a exigência do pagamento do ITCD se refere à liberdade de contratar das partes, pois os sócios são livres para tanto, dentro da legalidade. O presente negócio jurídico é possível, lícito e foi aceito pelas partes contratantes. Deste ato nasceu a obrigação de pagar o imposto. Tanto que o contribuinte previamente já recolhera parte do valor devido.

Quanto ao art. 147 e o seu §1º do CTN, alegados pelo Impugnante, para sua consideração cabe transcrevê-los a seguir:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Verifica-se que estes também não socorrem o Impugnante em seu intuito de caracterizar a desistência da doação como uma retificação. Foram efetivos, sim, quando o Impugnante requereu que a redação original da 1ª Alteração Contratual fosse retificada, para que a doação abrangesse 301.000 quotas a cada donatário, e não 601.000 quotas. Como se verifica no episódio descrito acima, naquela ocasião houve uma retificação por existência comprovada de erro. O que pretendeu o Impugnante, posteriormente, com a comunicação de desistência não foi uma retificação, mas uma anulação da declaração de um fato que já havia ocorrido, e cujo imposto já estava vencido. Isto já não era mais possível.

Quanto ao pedido formulado pelo Impugnante de, no caso de não serem acolhidas as alegações de nulidade ou julgada a improcedência do lançamento, que seja retificado o crédito tributário, para tomar como base o valor das quotas de capital social tal qual demonstrado pelo contribuinte no tópico IV da impugnação, o atendimento desta solicitação encontra-se obstaculizado pelas razões expostas na preliminar que levam ao entendimento de que a base de cálculo do ITCD encontra-se definida, na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

medida em que o Autuado não requereu na época própria a avaliação contraditória prevista nos arts. 17 a 19 do Decreto nº 43.981/05. Em que pese a preclusão, ainda assim foram também demonstrados de forma adequada pelo Fisco os fatos levados em consideração, a partir de documentos apresentados pelo próprio Impugnante, para a determinação do valor da base de cálculo utilizada para a determinação do imposto exigido.

Portanto, encontra-se devidamente caracterizada a infração cometida e adequada a Multa de Revalidação exigida, cuja aplicação encontra fundamento no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

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:

(...)

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgavam improcedente. Participaram do julgamento, além dos signatários, os conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 04 de dezembro de 2012.

**José Luiz Drumond
Presidente**

**Alexandre Périssé de Abreu
Relator**

N

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.746/12/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	15.000010083-72	
Impugnação:	40.010132408-71	
Impugnante:	Henrique de Castro Neves	
	CPF: 059.059.926-73	
Coobrigado:	Geraldo Magela dos Santos Neves	
	CPF: 280.945.736-00	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pelo Conselheiro Orias Batista Freitas, 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.

A autuação versa sobre a cobrança de diferença de ITCD devida em virtude de reavaliação promovida pelo Fisco no valor das quotas de capital social da empresa Castro Neves Participações Ltda, CNPJ nº 13.988.286/0001-07, doadas pelo Coobrigado ao Autuado.

Foram feitas exigências do ITCD e a Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

A doação foi formalizada entre as partes por meio da 1ª Alteração Contratual, às fls. 30/31, celebrada em 23/11/11, no Contrato Social da empresa.

Em 02/12/11, foi feito o recolhimento de R\$15.025,00 (quinze mil e vinte e cinco reais) do ITCD calculado pelo Autuado, comprovado às fls. 11, com base no valor das quotas declaradas.

Entretanto, a suposta doação não se efetivou, pois o Contribuinte comunicou ao Fisco que desistiu da doação, como consta às fls. 05 no Anexo ao Auto de Infração.

Destaca-se, em 16 de fevereiro de 2012, foi protocolada a comunicação escrita em que os doadores desistiram de realizar a Doação de Cotas anteriormente prevista na minuta de Alteração Contratual da empresa Castro Neves.

Portanto, como não se efetivou o fato jurídico da doação das quotas de capital da empresa, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 04 de dezembro de 2012.

**Orias Batista Freitas
Conselheiro**