

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.924/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000009679-53
Impugnação: 40.010132269-32
Impugnante: Denise Couto de Aguiar
CPF: 575.720.626-87
Proc. S. Passivo: Eduardo Machado Soares Capanema/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

ITCD - CAUSA MORTIS - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - SUCESSÃO – Imputação fiscal de falta de recolhimento do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD, incidente na transmissão de bens e direitos decorrentes de sucessão por causa de morte, devido por herdeiro, nos termos do art. 1º, inciso I da Lei n.º 14.941/03. Contudo, deve ser excluído da apuração da base de cálculo do imposto o valor de R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais) relativo ao empréstimo da sócia, uma vez que tal valor não pode compor a reavaliação da empresa cujas cotas foram recebidas na transmissão *causa mortis*. Corretas as exigências remanescentes de ITCD e da Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ITCD, vencido em 05 de junho de 2010, devido sobre o quinhão recebido a título de herança dos bens do espólio de Alexandre Couto de Aguiar, falecido em 07 de dezembro de 2009.

Exigências do ITCD e da Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 92/98, em síntese, aos seguintes argumentos:

- o Auto de Infração não apresenta elementos consistentes a explicitar os motivos pelos quais houve a intimação para pagamento do valor cobrado;

- em razão do falecimento de seu filho, Alexandre Couto Aguiar, foi sua mãe lançada como beneficiária de seu espólio e, nessa ocasião, apurou-se a existência

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de patrimônio avaliado em R\$1.065.316,44 (um milhão e sessenta e cinco mil trezentos e dezesseis reais e quarenta e quatro centavos);

- para fins de apuração desse valor, não se considerou os dados reais da empresa, em absoluta desconformidade com o § 1º do art. 5º da Lei n.º 14.941/03;

- a Fiscal responsável pela apuração realizou efetiva análise das contas da empresa, mas tratou o fato como dissolução societária, desprezando também o fato de ser o de cujus sócio de uma empresa, que detém sociedade em outra;

- o de cujus era um dos sócios da empresa Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda., com participação de 50% (cinquenta por cento) do capital social, já totalmente integralizado;

- pela análise do contrato social de tal empresa observa-se que sua atividade fim é a participação em empresas de diversos tipos, bem como a compra, venda e locação de imóveis;

- a empresa Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda. é sócia da empresa Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. e, qualquer lucro ou prejuízo verificado por esta empresa deve ser suportado, em parte, pela primeira;

- visando a realização da atividade empresarial proposta para a Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda., faz-se necessário a manutenção de capital de giro elevado, vez que trabalha com bens de alto valor agregado e isso não representa aumento de capital social;

- capital de giro não se confunde com patrimônio líquido da sociedade;

- acaso seja ultrapassada essa alegação, merece enfoque ainda o fato de que a empresa Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda. não se extinguiu com o falecimento de um dos sócios, não sendo lógico que se proceda a avaliação do valor de suas quotas com base numa efetiva liquidação societária;

- a pessoa jurídica detém existência autônoma da de seus sócios;

- valor outro não pode ser atribuído às quotas da empresa Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda., senão aquele constante do capital social;

- a despeito de não ter a ilustre Fiscal entendido pela existência de empréstimo pela sócia Letícia Couto Aguiar, no valor de R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais), essa não é a realidade dos fatos;

- o empréstimo foi devidamente lançado tanto na parte contábil da empresa, quanto nas respectivas declarações de Imposto de Renda;

- questionou a Fiscal a existência de divisão de lucros em desconformidade com previsão constante do contrato social, o que faria com que o de cujus ainda tivesse haveres a receber, da empresa Recuperação;

- o *de cujus* jamais teve qualquer participação na empresa Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda.;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no contrato social da empresa Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. consta previsão clara de distribuição dos lucros, de acordo com deliberação de 2/3 (dois terços) do capital social - art. 20;

- não se observou que uma empresa é sócia da outra, qualificando o de cujus como sócio das duas;

- não se incorre em situação de apuração de ativo e passivo, para verificação do que será dividido a cada sócio, pois a empresa mantém sua existência;

- apenas no caso de se verificar hipótese de extinção societária poderá ser realizada a verificação do valor efetivo das quotas, da forma como realizada pela Fiscal;

- enquanto isso, imperiosa a manutenção do valor nominal, lançado no capital social, sob pena de desconsideração da autonomia da personalidade jurídica, e consequente imposição de tributação incorreta à beneficiária Denise Couto de Aguiar;

- apurado o valor total do patrimônio do de cujus, no momento de seu falecimento, resta incontroversa a aplicação do art. 10 da Lei n.º 14.941/03;

- o valor do imposto deve, por força do art. 4º da Lei n.º 14.941/03, ser convertido em UFEMG, mas isso não determina sua majoração;

- quando da ocorrência do fato gerador, providenciou-se todos os trâmites legais dentro dos prazos estabelecidos e, nessa ocasião informou-se, inclusive, acerca do valor de ITCD que seria devido, sendo este recusado pela Fazenda Estadual;

- naquela oportunidade questionou-se a forma como foi procedida a apuração dos valores do patrimônio deixado pelo de cujus;

- assim, se houve o atraso no pagamento, este jamais pode ser atribuído à beneficiária, que sempre apresentou os documentos necessários, comprovando sua boa fé e intenção de realizar o pagamento dentro do que é efetivamente devido;

- o atraso no pagamento não é decorrente de inércia da beneficiária, mas sim em razão de cobrança de valores indevidos, motivo pelo qual requer-se seja excluída a multa aplicada, possibilitado o pagamento do valor inicialmente devido;

- tem-se como clara a necessidade de atribuição de efeito suspensivo ao presente recurso;

- não se nega, nesta impugnação, que existe uma parte a ser paga. Entretanto essa parte é muito inferior ao que vem sendo cobrado, sem considerar a incidência de multa e atualização.

Ao final, requer-se seja realizado o recálculo do valor devido a título de ITCD, viabilizando o pagamento dos valores efetivamente devidos.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 141/152, contrariamente ao alegado na peça de defesa, em síntese, aos argumentos seguintes:

- o falecimento de Alexandre Couto de Aguiar ocorreu em 07 de dezembro de 2009, sob a vigência da Lei n.º 14.941/03 que, em seu art. 1º, prevê que o ITCD

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

- a base de cálculo do ITCD é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude de sucessão legítima ou testamentária, nos termos do art. 4º da mesma lei e será pago, no prazo de cento e oitenta dias contados da data da abertura da sucessão;

- 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, em caso de não pagamento espontâneo e consequente lavratura de Auto de Infração, de acordo com o disposto no art. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03;

- dentre os deveres do contribuinte incluem-se a apresentação, até o vencimento do imposto previsto na legislação, da Declaração de Bens e Direitos contendo a totalidade dos bens e direitos transmitidos e o comprovante do pagamento do ITCD, nos termos do ar. 31, inciso III do Decreto n.º 43.981/05;

- o cálculo do ITCD foi realizado conforme relação de bens e direitos e partilha informada na Declaração de Bens e Direitos apresentada e, nos termos da legislação vigente, não ocorrido o pagamento tempestivo do imposto, fica o contribuinte sujeito à lavratura do Auto de Infração e aplicação das penalidades;

- o único bem informado na Declaração de Bens e Direitos é a titularidade de 120.000 (cento e vinte mil) cotas da empresa Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda.;

- de acordo com 6ª Alteração Contratual da empresa Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda., a empresa Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda. é detentora de 80% (oitenta por cento) de seu capital social, razão pela qual foi necessária a avaliação da mesma;

- foram avaliadas as duas empresas para fins de apuração da base de cálculo do ITCD, através da análise de seus Balanços Patrimoniais datados de 31 de dezembro de 2009, nos termos do art. 5º da Lei n.º 14.941/03 e art. 13, §§ 1º e 2º do Decreto n.º 43.981/05 e apuração do valor patrimonial da cota;

- a legislação estadual no § 1º do art. 5º da Lei n.º 14.941/03 a figura do “valor patrimonial” como base de cálculo para as cotas e que o valor patrimonial será obtido do balanço patrimonial;

- cita decisão judicial sobre o tema;

- cita o Manual de Contabilidade Sociedades por Ações para concluir que o Patrimônio Líquido é um conjunto de grupo de contas e todas pertencentes aos sócios ou acionistas, não apenas o Capital Social;

- o processo judicial de óbito de sócio, segundo a terminologia jurídica dada pela Lei n.º 10.406/02, é tido como uma operação de “resolução societária”;

- a resolução de uma sociedade em relação a um sócio é uma forma diferente de dissolução, mantendo assegurada a continuidade e a função social da empresa;

- cabe aos herdeiros do sócio falecido o direito de receber seus haveres com base em um balanço patrimonial levantado especialmente com essa finalidade;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a partir do Balanço Patrimonial oficial da empresa foi levantado um balanço especial, denominado Balanço de Determinação, que não afeta a contabilidade da mesma e é utilizado para determinar o montante dos haveres que cabe ao sócio falecido e serão transmitidos aos seus sucessores;

- um dos princípios avaliatórios para elaboração do Balanço de Determinação é o valor de mercado e assim foi feita a reavaliação dos Bens da Recuperação Serviços Especiais de Engenharia;

- foi requisitada a apresentação da documentação comprobatória do empréstimo realizado pela sócia Letícia Couto Aguiar efetuado para a empresa Belmonte, no valor de R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil) através da qual a contabilidade efetuou o lançamento contábil, ou seja, os comprovantes bancários de saída do numerário da conta corrente da sócia e a respectiva entrada no caixa/bancos (disponível) da empresa;

- considerando que a documentação comprobatória requisitada não foi apresentada, ocorreu o estorno do valor do empréstimo;

- o Balanço Patrimonial da empresa Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. apresenta o Patrimônio Líquido no valor de R\$ 370.815,98 (trezentos e setenta mil, oitocentos e quinze reais e noventa e oito centavos);

- mediante a divergência do lucro apurado no exercício e da Reserva de Lucro no Balanço Patrimonial, foi solicitada a apresentação da DLPA – Demonstração Lucros ou Prejuízos Acumulados relativa ao exercício de 2009 que apresenta um ajuste realizado no exercício indevidamente deduzido do valor do lucro apurado;

- o sócio Evandro Cássio de Souza detinha 20% (vinte por cento) do capital social da Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. e a Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda. os restantes 80% (oitenta por cento);

- nos termos do art. 1007 do Código Civil, o sócio participará dos lucros e das perdas na proporção das respectivas cotas, entretanto, poderá haver distribuição desigual de lucros desde que haja previsão no contrato social;

- a Sétima Alteração Contratual, vigente à época do fato gerador, não estipula distribuição desigual de lucros entre os sócios;

- a Nona Alteração Contratual da Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. segundo a qual a distribuição dos lucros líquidos verificados, feitas todas as deduções e amortizações legalmente permitidas, far-se-á segundo a deliberação de 2/3 (dois terços) do Capital Social é datada de 05 de março de 2012, portanto, posterior ao fato gerador (data do óbito) ocorrido em 07 de dezembro de 2009;

- o valor do bem informado na Declaração de Bens e Direitos, referente a 120.000 (cento e vinte mil) cotas da empresa Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda. no montante de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) foi reavaliado pelo Fisco no total de R\$ 1.019.054,84 (um milhão dezanove mil cinquenta e quatro reais e oitenta e quatro centavos).

Ao final, pede a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada no dia 09 de outubro de 2012, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar e à unanimidade, converte o julgamento em diligência para que o Fisco dê vistas à Impugnante dos documentos anexados às fls. 137/140.

A Impugnante retorna aos autos, às fls. 162/186, fazendo considerações gerais sobre o ITCD e destacando que, tanto o patrimônio alheio quanto a mera expectativa de direito, por não gozarem da aptidão de serem transmitidos *causa mortis*, não são e nem podem ser objeto de incidência do ITCD e, no presente caso, o que pretende o Fisco é justamente incorporar à base de cálculo do imposto parcelas que se referem única e exclusivamente a expectativa de direitos ou direitos de terceiros, representados por uma suposta “avaliação patrimonial” de empresa (Recuperação), da qual o *de cujus* sequer era sócio.

Sustenta também a Impugnante ter ocorrido um ilegal alargamento da base de cálculo do ITCD mediante a avaliação do valor de cotas representativas de capital social de sociedade empresarial tomando-se como parâmetro seu patrimônio líquido.

Afirma não haver dúvida de que somente os bens e direitos que compõem o patrimônio do autor da herança no momento da sucessão hereditária, poderão ser objeto de tributação pelo ITCD e que direitos de terceiros ou expectativas de direitos que possam representar cotas de capital de outras empresas não foram inseridas no aspecto material do tributo, e nem poderiam, pois, como mencionado acima, não se pode transmitir aquilo que ainda não se possui.

Continua a Impugnante destacando que ainda que possível fosse a adoção do valor patrimonial das cotas como base de cálculo do ITCD, o que admite apenas a título de argumentação, sua apuração levando-se em conta tão-somente o valor total do patrimônio líquido das sociedades, sem que seja levada em consideração a natureza e a destinação das parcelas que o compõem, macula o lançamento com o vício do excesso de exação.

Ressalta que, ainda que se afastem todas as alegações expendidas, não pode ser desconsiderado que a existência de lucros (ou de reserva deles, mesmo que a realizar) no balanço patrimonial das empresas de que era sócio o falecido não implica na aquisição (no acréscimo patrimonial, no jargão fiscal) de sua propriedade, inexistindo para a Fazenda Pública o direito de fazer incidir o ITCD sobre ditas parcelas sob a alegação de que o valor das cotas que lhe pertencem há de ser o valor patrimonial.

Por fim, discute a avaliação dos imóveis e a incidência de multas e juros.

O Fisco também retorna aos autos, às fls. 189/199 refuta as argumentações trazidas na defesa e reafirma seus fundamentos anteriores pedindo, ao final, a procedência do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ITCD *causa mortis* devido sobre o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quinhão recebido a título de herança dos bens do espólio de Alexandre Couto de Aguiar.

O Fisco chegou à imputação fiscal a partir da análise da Declaração de Bens e Direitos e demais documentos apresentados pela ora Impugnante.

Exigências do ITCD e da Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03.

Segundo o art. 155, inciso I da Constituição Federal de 1988 compete aos Estados instituir impostos sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos, a saber:

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

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

Nesta linha, verifica-se que a Carta Magna já adianta o fato gerador do ITCD, qual seja a “transmissão *causa mortis*”. Assim, a hipótese de incidência do ITCD é a transmissão (mudança de titularidade), ocorrida em função do falecimento do proprietário de quaisquer bens e direitos.

Conforme disposição contida no art. 6º do Código Civil Brasileiro, a morte determina o fim da pessoa natural, abrindo-se a sucessão. Portanto, desde o óbito opera-se a transmissão da herança, ou seja, simultaneamente e sem qualquer formalidade, entra o herdeiro no domínio e posse dos bens deixados pelo falecido. Esta é a transmissão *causa mortis*, qual seja, a transmissão dos bens de quem faleceu para seus herdeiros (legítimos ou legatários – via testamento).

Exercendo a competência constitucional, o Estado de Minas Gerais, editou a Lei n.º 14.941/03 que dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD.

Ressalte-se que a Lei n.º 14.941/03 encontra-se plenamente em vigor, sem qualquer questionamento de inconstitucionalidade, e rege as questões relacionadas ao presente processo.

A Lei n.º 14.941/03 deixa explícito que os contribuintes do ITCD são, entre outros, os herdeiros ou legatários e que estes são responsáveis tributários nas transmissões *causa mortis*, conforme seu art. 12, inciso I, a saber:

CAPÍTULO V Do Contribuinte

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

I - o herdeiro ou legatário, na transmissão por sucessão legítima ou testamentária;

No caso dos autos, a Impugnante encontra-se na posição de herdeira, situação esta reconhecida em sua defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato gerador do ITCD ocorre, segundo a Lei n.º 14.941/03, nas seguintes hipóteses:

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;

Na hipótese analisada nos presentes autos, o fato gerador configurou-se em 07 de dezembro de 2009, data em que ocorreu a transmissão da propriedade dos bens.

Segundo art. 13 da Lei n.º 14.941/03 o imposto deve ser pago no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contados da data da abertura da sucessão, *in verbis*:

Seção I

Do Prazo de Pagamento

Art. 13. O imposto será pago:

I - na transmissão causa mortis, no prazo de cento e oitenta dias contados da data da abertura da sucessão;

§ 1º O ITCD será pago antes da lavratura da escritura pública e antes do registro de qualquer instrumento, nas hipóteses previstas nesta Lei.

§ 4º Os prazos para pagamento do imposto vencem em dia de expediente normal das agências bancárias autorizadas.

Desta forma, nos termos da legislação acima transcrita, na hipótese em análise o ITCD encontra-se vencido.

A base de cálculo do ITCD é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude de sucessão legítima ou testamentária, nos termos do art. 4º da Lei n.º 14.941/03, *in verbis*:

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.

Entre os deveres do contribuinte do ITCD inclui-se a apresentação, até o vencimento do imposto previsto na legislação, ou seja, 180 (cento e oitenta) dias após da abertura da sucessão, da Declaração de Bens e Direitos contendo a totalidade dos bens e direitos transmitidos e o comprovante do pagamento do ITCD, nos termos do art. 31, inciso III do Decreto n.º 43.981/05, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 31. O contribuinte apresentará à AF, até o vencimento do prazo para pagamento do imposto previsto na Seção I do Capítulo VIII, Declaração de Bens e Direitos, em modelo disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda na internet (www.fazenda.mg.gov.br), contendo a totalidade dos bens e direitos transmitidos, atribuindo individualmente os respectivos valores, acompanhada dos seguintes documentos:

.....
III - comprovante do pagamento do ITCD;
.....

No caso dos autos, cumpre salientar, que o cálculo do ITCD foi realizado conforme relação de bens e direitos e partilha informada na Declaração de Bens e Direitos apresentada (PTA 16.000.346.592-14).

Contudo, não tendo sido realizado o pagamento do imposto, nos termos da legislação vigente, foi lavrado o Auto de Infração e aplicadas as penalidades previstas em lei, nos termos do art. 85 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;
.....

O único bem informado na Declaração de Bens e Direitos é a titularidade de 120.000 (cento e vinte mil) cotas da empresa Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda., correspondente a 50% (cinquenta por cento) do capital social e avaliação informada pela Impugnante no valor de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais).

De acordo com a Sexta Alteração Contratual da empresa Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. (fls. 38/43), a empresa Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda. é detentora de 80% (oitenta por cento) de seu capital social, razão pela qual foi necessária a avaliação da mesma.

Assim, foram avaliadas as duas empresas para fins de apuração da base de cálculo do ITCD, através da análise de seus Balanços Patrimoniais datados de 31 de dezembro de 2009, nos termos do art. 5º da Lei n.º 14.941/03 e art. 13, §§ 1º e 2º do Decreto n.º 43.981/05 e apuração do valor patrimonial da cota.

Importante verificar a determinação destes dispositivos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei n.º 14.941/03

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.

Decreto n.º 43.981/05

Art. 13. 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 180 (cento e oitenta) dias.

§ 1º - No caso em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade não seja objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos 180 (cento e oitenta) dias, a base de cálculo será o seu valor patrimonial na data da transmissão, observado o disposto nos §§ 2º a 4º deste artigo.

§ 2º - O valor patrimonial da ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade será obtido do balanço patrimonial e da respectiva declaração do imposto de renda da pessoa jurídica entregue à Secretaria da Receita Federal, relativos ao período de apuração mais próximo da data de transmissão, observado o disposto no § 4º deste artigo, facultado ao Fisco efetuar o levantamento de bens, direitos e obrigações.

Como pode ser visto das transcrições acima, foi introduzida na legislação mineira pelo § 1º do art. 5º da Lei n.º 14.941/03 a figura do “valor patrimonial” como base de cálculo para as cotas.

O Manual de Contabilidade Societária (Aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC), de Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martisn, Ernesto Rubens Gelbcke e Ariovaldo dos Santos (Editora Atlas – edição 2010) define o Patrimônio Líquido da seguinte maneira:

No balanço patrimonial, a diferença entre o valor dos ativos e dos passivos representa o Patrimônio Líquido,

que é o valor contábil pertencentes aos acionistas ou sócios. O Procedimento Conceitual Básico – Estrutura Conceitual para Elaboração e apresentação das Demonstrações Contábeis (do CPC) destaca que, normalmente, numa base de continuidade operacional, somente por coincidência o valor pelo qual o Patrimônio Líquido é apresentado no balanço patrimonial será igual ao valor de mercado das ações da companhia, ou igual à soma que poderia ser obtida pela venda dos seus ativos e liquidação de seus passivos isoladamente, ou da entidade como um todo. De acordo com a n.º Lei 6.404/76, com a redação modificada pela Lei n.º 11.941/09, o Patrimônio Líquido é dividido em:

- a) Capital Social - representa valores recebidos pela empresa dos sócios, ou por ela gerados e que foram formalmente incorporados ao Capital (lucros a que os sócios renunciaram e incorporaram como capital);
- b) Reservas de Capital - representam valores recebidos que não transitaram pelo resultado como receitas;
- c) Ajustes de Avaliação Patrimonial - representam as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuído a elementos do ativo e do passivo, em decorrência de sua avaliação a valor justo, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência;
- d) Reservas de Lucros - representam lucros obtidos pela mesma empresa, retidos com finalidade específica;
- e) Ações em Tesouraria – representam as ações da companhia que são adquiridas pela própria sociedade (podem ser quotas, no caso das sociedades limitadas);
- f) Prejuízos Acumulados – representam resultados negativos gerados pela entidade à espera de absorção futura.

Desta forma, vimos que o Patrimônio Líquido é um conjunto de contas e todas pertencentes aos sócios ou acionistas, não apenas o Capital Social.

No caso, a partir do Balanço Patrimonial oficial da empresa foi levantado um balanço especial, denominado Balanço de Determinação, que não afeta a sua contabilidade e é utilizado para determinar o montante dos haveres que cabe ao sócio falecido e serão transmitidos aos seus sucessores.

Um dos princípios avaliatórios para elaboração do Balanço de Determinação é o valor de mercado, ou seja, as avaliações devem ser feitas pelo valor de mercado, utilizando-se como critério os parâmetros mais recentes e atuais para a sua realização.

A reavaliação dos bens da empresa Recuperação Serviços Especiais de Engenharia foi realizada considerando os seguintes fatores:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 – Analítica da conta Terrenos - consta no Balanço Patrimonial de 31 de dezembro de 2009 no valor de R\$ 28.000,00 (vinte e oito mil reais), conforme discriminado à fl. 149, representada por:

1.1 – Lotes de números 42, 43, 45, 46, 47, 48 e 49 da Quadra 14 do Bairro jardim Casa Branca em Betim/Minas Gerais no valor de R\$ 14.000,00 (quatorze mil reais).

A Impugnante apresentou a Certidão de Valores Cadastrais emitida pela Prefeitura Municipal de Betim de fls. 77/78, constando todas as informações necessárias para a correta avaliação dos lotes. Estas informações foram repassadas para a Administração Fazendária de Betim, que efetuou a avaliação dos imóveis, conforme consta dos documentos de fls. 87/89, onde foi apurada uma avaliação total dos lotes no valor de R\$ 336.189,41 (trezentos e trinta e seis mil, cento e oitenta e nove reais e quarenta e um centavos), conforme demonstrativo às fls. 10.

1.2 - Lote 26 da quadra 316 no Bairro Santa Lúcia em Belo Horizonte/Minas Gerais, no valor de R\$ 14.000,00 (quatorze mil reais).

Valor do lote conforme Guia de IPTU 2009 (fl. 79)	R\$ 44.327,00
Reavaliação do lote (fl. 80)	R\$ 63.321,59

1.3 – Reavaliação da conta Terrenos para fins de ITCD

Valor da avaliação do lote em Belo Horizonte	R\$ 63.321,59
Valor da avaliação dos lotes em Betim	R\$ 336.189,41
TOTAL da avaliação dos TERRENOS	R\$ 399.511,00

2 – Analítica da Conta Imobilizações em Curso - consta no Balanço Patrimonial de 31 de dezembro de 2009 no valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), conforme discriminado à fl. 147, representada por:

Valor no Balanço Patrimonial de 31/12/2009 (fl. 35) R\$ 500.000,00

Conforme Analítica da Conta Imobilizações em Curso à fl. 137:

Valor referente a despesas com mão de obra - investimento em terrenos conforme laudo de avaliação. R\$ 350.000,00

Valor referente despesas com material - investimento em Terrenos conforme laudo de avaliação. R\$ 150.000,00

O contribuinte apresentou Laudo de Avaliação (fls. 81/86), datado de 16 de outubro de 2008, considerando como total da construção o valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).

Valor da Avaliação em reais no exercício de 2008	R\$ 500.000,00
Valor da UFEMG 2008 -	R\$ 1,8122
Valor da Avaliação em UFEMG exercício 2008	R\$ 275.907,74
Valor da UFEMG 2009	R\$ 2,0349

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Valor da Avaliação em reais no exercício de 2009	R\$ 561.444,66
Valor da Construção no exercício de 2009/ Base	
Cálculo para fins de ITCD	R\$ 561.444,66

Foi requisitada a ora Impugnante a apresentação da documentação comprobatória do empréstimo realizado pela sócia Letícia Couto Aguiar efetuado para a empresa Belmonte, no valor de R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil) através da qual a contabilidade efetuou o lançamento contábil, ou seja, os comprovantes bancários de saída do numerário da conta corrente da sócia e a respectiva entrada no caixa/bancos (disponível) da empresa, conforme documentos às fls. 138/140, datados de 24 de junho de 2010, 19 de outubro de 2010 e 20 de janeiro de 2011, respectivamente.

O Fisco, tendo em vista que a documentação comprobatória requisitada não foi apresentada, estornou o valor do empréstimo.

Entretanto, nos termos do já transcrito § 1º do art. 5º da Lei n.º 14.941/03, este valor não pode ser estornado.

Não é possível desprezar os lançamentos contábeis feitos pela empresa sem que a Fiscalização tenha elementos para fazê-lo.

Importa ressaltar que os lançamentos dos empréstimos foram feitos de acordo com o que consta das normas contábeis e esta situação não é desconstituída pela Fiscalização.

O que deve ser considerado é que o empréstimo foi devidamente lançado tanto na parte contábil da empresa, quanto nas respectivas declarações de Imposto de Renda.

Lembre-se que a Fiscalização tem se valido, em muitos casos, justamente de dados da Declaração do Imposto de Renda para promover lançamentos de ITCD. Assim, não há justificativas para não considerar, no presente caso, os mesmos dados.

Como visto acima, o Patrimônio Líquido de uma empresa constitui-se pela diferença entre os valores de seus passivos e ativos. Caso não sejam desprezados os valores dos empréstimos, não se chegará ao exato Patrimônio Líquido da empresa que se pretende avaliar para fins de composição da base de cálculo do ITCD aqui exigido.

Resta claro, portanto, que não se pode descartar a realização de empréstimos pela sócia Letícia Couto Aguiar, no valor de R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais), à empresa Belmonte e que estes valores devem ser considerados no cômputo do cálculo.

Outro ponto a ser analisado diz respeito ao Balanço Patrimonial da empresa Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. (fls. 58/62), datado de 31 de dezembro de 2009, que apresenta o Patrimônio Líquido no valor de R\$370.815,98 (trezentos e setenta mil, oitocentos e quinze reais e noventa e oito centavos), representado pelo Capital Social de R\$ 350.000,00 (trezentos e cinquenta mil reais) e Reserva de Lucros de R\$ 20.815,98 (vinte mil, oitocentos e quinze reais e noventa e oito centavos).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na DRE – Demonstração do Resultado Apurado em 31 de dezembro de 2009 (fl. 62) foi apurado o lucro no exercício de R\$ 1.211.107,44 (um milhão duzentos e onze mil cento e sete reais e quarenta e quatro centavos).

Mediante a divergência do lucro apurado no exercício e da Reserva de Lucro no Balanço Patrimonial, o Fisco solicitou a apresentação da DLPA – Demonstração Lucros ou Prejuízos Acumulados relativa ao exercício de 2009 (documento de fl. 64).

A DLPA apresenta um Ajuste Realizado no Exercício no valor de R\$ 769.268,78 (setecentos e sessenta e nove mil, duzentos e sessenta e oito reais e setenta e oito centavos) indevidamente deduzida do valor do lucro apurado.

O lucro apurado em 2009 pela empresa Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. fica, portanto, assim demonstrado:

Saldo em 31/12/2008	R\$ 231.601,32
(+) Lucro apurado no exercício	R\$ 1.211.107,44
= Saldo	R\$ 1.442.708,76
(-) Valor transferido para aumento de capital	R\$ 230.000,00
(-) Distribuição de Lucros no exercício	R\$ 422.624,00
= Saldo em 31/12/2009	R\$ 790.084,76

O saldo do lucro apurado em 2009 no valor de R\$ 790.084,76 (setecentos e noventa mil e oitenta e quatro reais e setenta e seis centavos) é representado pela Reserva de Lucro apresentada no Balanço Patrimonial de R\$ 20.815,98 (vinte mil, oitocentos e quinze reais e noventa e oito centavos) e o valor considerado na DLPA como Ajuste realizado no exercício de R\$ 769.268,78 (setecentos e sessenta e nove mil duzentos e sessenta e oito reais e setenta e oito centavos).

O Patrimônio Líquido da empresa Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. fica, portanto, assim demonstrado:

Capital Social	R\$ 350.000,00
Reserva de Lucro	R\$ 20.815,98
Ajuste Realizado no Exercício	R\$ 769.268,78

A participação da Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda. no capital social da Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. é de 80% (oitenta por cento), assim, o valor a ser considerado no Balanço Patrimonial da Belmonte como Investimentos é demonstrado a seguir:

80% do Capital Social	R\$ 280.000,00
80% da Reserva de Lucro	R\$ 16.652,78
80% do Ajuste Realizado no Exercício	R\$ 615.415,02
TOTAL	R\$ 912.067,80
(-) Valor já constante no Balanço Patrimonial	R\$ 280.000,00

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

= Diferença de Investimentos R\$ 632.067,80

O item referente a direito do espólio junto a Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda., referente à diferença de distribuição de lucros no exercício de 2009, no valor de R\$ 46.261,60 (quarenta e seis mil, duzentos e sessenta e um reais e sessenta centavos), foi apurado da seguinte forma:

Valor da distribuição de lucro em 2009	R\$ 422.624,00
Para o Sócio Evandro Cássio de Souza	R\$ 177.048,00
Para a Belmonte Part. Empreend. Ltda.	R\$ 245.576,00

O sócio Evandro Cássio de Souza detinha 20% (vinte por cento) do capital social da Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. e a Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda. os restantes 80% (oitenta por cento).

Nos termos do art. 1007 do Código Civil, o sócio participará dos lucros e das perdas na proporção das respectivas cotas. Entretanto, poderá haver distribuição desigual de lucros desde que haja previsão no contrato social, a saber:

Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.

A Sétima Alteração Contratual às fls. 44/50, vigente à época do fato gerador, não estipula distribuição desigual de lucros entre os sócios e, portanto, o lucro deveria ter sido distribuído na proporção de 20% (vinte por cento) para o sócio Evandro Cássio de Souza e de 80% (oitenta por cento) para a Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda., ou seja:

Lucro distribuído	R\$ 422.624,00
20% - Evandro Cássio Souza	R\$ 84.524,80
80% - Belmonte	R\$ 338.099,20

Considerando que a Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda. recebeu como distribuição de lucro da Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. o valor de R\$ 245.576,00 (duzentos e quarenta e cinco mil, quinhentos e setenta e seis reais), o Fisco apurou uma diferença de R\$ 92.523,20 (noventa e dois mil, quinhentos e vinte e três reais e vinte centavos).

O sócio Alexandre Couto de Aguiar era detentor de 50% (cinquenta por cento) do capital social da Belmonte Participações e Empreendimentos Ltda. e desta forma, seu espólio é credor junto à Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda. de 50% (cinquenta por cento da diferença apurada, ou seja, do valor de R\$ 46.261,60 (quarenta e seis mil duzentos e sessenta e um reais e sessenta centavos).

Da Nona Alteração Contratual da Recuperação Serviços Especiais de Engenharia Ltda., fls. 125/131, consta, em seu art. 20, que a distribuição dos lucros líquidos verificados, feitas todas as deduções e amortizações legalmente permitidas, far-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se-á segundo a deliberação de 2/3 (dois terços) do Capital Social. Esta alteração contratual é datada de 05 de março de 2012, portanto posterior ao fato gerador ocorrido em 07 de dezembro de 2009. Esta alteração foi assinada pela sócia Letícia Couto de Aguiar e pelo inventariante do Espólio de Alexandre Couto de Aguiar, Sr. José Eduardo de Aguiar.

Importante frisar que não se está confundindo o patrimônio das empresas com o de seus sócios, como alega a Impugnante. Em verdade, o patrimônio líquido das empresas serviu de parâmetro para se chegar ao valor do patrimônio de seu sócio que está sendo transmitido a sua sucessora, ora Impugnante. Assim, para se chegar ao exato valor do bem transmitido e, conseqüentemente, à exata base de cálculo do imposto exigido, necessário perquirir o valor deste bem.

Portanto, no presente lançamento não se está tributando bens da sociedade, mas o valor do bem recebido em transmissão que é representado por cotas de sociedade.

Tendo em vista a arguição da Impugnante quanto à multa aplicada, verifica-se que a falta de pagamento do ITCD ou seu pagamento a menor ou intempestivo acarreta a aplicação de multa de 50% (cinquenta por cento) calculada sobre o valor do imposto devido, em caso de não pagamento espontâneo e conseqüente lavratura de Auto de Infração, de acordo com o disposto no art. 22, inciso II da Lei n.º 14.941/03, a saber:

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:
.....

Ademais, as exigências do presente lançamento não estão vinculadas a homologação da partilha.

Portanto, o fato de não ter havido homologação da partilha não interfere no lançamento em apreciação e nem na exigência da multa.

Assim, uma vez que não houve pagamento do tributo no prazo correto, deve ser mantida a multa aplicada no presente lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para considerar, na apuração da base de cálculo do imposto, o valor de R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais) relativo ao empréstimo da sócia Letícia Couto Aguiar. Vencidos, em parte, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e René de Oliveira e Sousa Júnior, que o julgavam procedente. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Assistiu ao julgamento o Dr. Eduardo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Machado Soares Capanema. Participou do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Orias Batista Freitas.

Sala das Sessões, 17 de abril de 2013.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.924/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000009679-53
Impugnação: 40.010132269-32
Impugnante: Denise Couto de Aguiar
CPF: 575.720.626-87
Proc. S. Passivo: Eduardo Machado Soares Capanema/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu, 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.

Na decisão proferida, acordou a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para considerar, na apuração da base de cálculo do imposto, o valor de R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais) relativo ao empréstimo da sócia Letícia Couto Aguiar.

Contudo, há que se observar que foi requisitada ao Contribuinte a apresentação da documentação comprobatória do referido empréstimo à empresa Belmonte, indispensável à contabilidade para efetuar o respectivo lançamento contábil. Ou seja, caberia à Impugnante fornecer os comprovantes bancários de saída do numerário da conta corrente da sócia e da respectiva entrada no Caixa/Bancos (disponível) da empresa, conforme três solicitações constantes às fls. 138/140, datadas de 24/06/10, 19/10/10 e 20/01/11, respectivamente.

Note-se que uma quantia desta monta necessariamente deixaria registros tanto na documentação bancária da sócia quanto na de empresa.

A defesa não chega a alegar que a transação tenha sido feita em espécie, o que seria um despropósito. O que a Impugnante alega é que o lançamento contábil na empresa e o registro na declaração de IRPF da sócia seriam suficientes para comprovar a operação.

Ocorre que há contribuintes que lançam mão de registros de empréstimos de sócios como estes, com a finalidade apenas para dar ares de legalidade ao ingresso de numerário em decorrência de outras operações não devidamente contabilizadas e que, se tivessem sido, teriam, inevitavelmente, elevado o patrimônio líquido da empresa. Além disso, o registro de um empréstimo, quando idôneo, passa a integrar o passivo reduzindo o patrimônio líquido da empresa.

Tais procedimentos ilegais têm exigido da boa prática contábil o cuidado de basear seus registros em documentação idônea e consistente, para atestar que tal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empréstimo de fato ocorreu. No presente caso, como a documentação indispensável não foi apresentada, após reiteradas solicitações, não há como acatar a ocorrência deste suposto empréstimo, restando correto o procedimento do Fisco em considerar o numerário correspondente ao mesmo como parte integrante do patrimônio líquido da empresa Belmonte.

Diante do exposto, julgo procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 17 de abril de 2013.

**Alexandre Périssé de Abreu
Conselheiro**

CC/MG