

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.505/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000020814-30
Impugnação: 40.010136190-71
Impugnante: Hilbene da Conceição Rodrigues Galizzi
CPF: 249.796.866-72
Coobrigado: Arthur Rodrigues
CPF: 010.327.476-68
Proc. S. Passivo: Bruno Rocha de Farias/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR – ITCD – DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. Exigência de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD decorrente da doação de quotas de capital de empresa em face do não acatamento do negócio jurídico de cessão onerosa. Entretanto, restou comprovado nos autos a inobservância, por parte da Fiscalização, da formalidade prevista na legislação tributária para fins de desconsiderar a realização do negócio jurídico dissimulado, em especial o disposto no art. 205-A da Lei nº 6.763/75 e no art. 83 do RPTA.

Declarado nulo o lançamento. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD incidente sobre doação de 6.825 quotas patrimoniais, ocorrida em 28/05/13 (fls. 35/40), no valor de 459.582,45 UFEMGs, calculado por meio da reavaliação de imóveis incorporados na sociedade Art. Imóveis Participações Ltda, CNPJ nº 16.903.332/0001-16, e apurado em Balanço Especial elaborado pelo Fisco (fl. 41), como resultante da análise da Declaração de Bens e Direitos e demais documentos anexados ao protocolo 201.204.534.363-9 (fls. 8/40), perfazendo um valor original a recolher do imposto de R\$ 57.484,57 (cinquenta e sete mil, quatrocentos e oitenta e quatro reais e cinquenta e sete centavos), vencidos em 12/06/13.

Exige-se ITCD, acrescido de Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 53/65.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada alega inexistir fato gerador do imposto, argumentando não ter havido doação, mas venda de quotas, conforme Contrato de Cessão e Transferência Onerosa de Quotas de Sociedade e Outras Avenças apresentado às fls. 77/82.

Aduz, subsidiariamente, que, sendo mantida a exigência fiscal, a base de cálculo a ser adotada deverá ser o valor venal do bem, ou seja, o valor de R\$ 6.825,00 (seis mil, oitocentos e vinte e cinco reais), pois cada uma das 6.825 quotas transferidas possuíam o valor de R\$ 1,00 (um real).

Argui que Fiscalização está cobrando transferência do imóvel – o qual já foi recolhido mediante recolhimento do ITBI, por ocasião das incorporações à Sociedade - em vez da cessão das quotas, considerando a base de cálculo no valor de R\$ 1.070.413,48 (um milhão, setenta mil, quatrocentos e treze reais e quarenta e oito centavos).

Ressalva que os imóveis, pertencentes à empresa, não foram transferidos devido à manutenção do usufruto, além deles terem de ser alienados “futuramente”, como forma de “pagamento pela venda das quotas”.

Por fim, pleiteia o afastamento da cobrança de multa e juros aplicados, pois só teve conhecimento do débito em 17/03/14, por *e-mail*, além de não ter tido a intenção de doar.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 86.

Fiscalização manifesta-se às fls. 90/93, refutando integralmente as alegações da defesa e requerendo a manutenção do lançamento.

DECISÃO

Versa o presente feito sobre a exigência de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD no valor original de R\$ 57.484,57 (cinquenta e sete mil, quatrocentos e oitenta e quatro reais e cinquenta e sete centavos), nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº. 14.941/03, acrescido de Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da mesma lei.

Constata-se nos autos que, embora a acusação fiscal seja de falta de recolhimento do ITCD devido sobre a cessão e transferência de quotas do capital social da empresa Art. Imóveis Participações Ltda., recebidas pela Impugnante de Arthur Rodrigues (Coobrigado) a título de doação, o documento no qual a Fiscalização embasa o lançamento não utiliza a terminologia “doação”.

Verifica-se no referido documento, 1ª Alteração Contratual da Empresa Art-Imóveis Participações Ltda, às folhas 35, que consta: “3) Pelo presente instrumento, o sócio Arthur Rodrigues, acima identificado, retira-se da sociedade, cedendo e transferindo aos demais sócios, conforme instrumento particular firmado entre as partes, nesta data, a totalidade de suas quotas sociais, correspondentes a 34.125 (trinta e quatro mil, cento e vinte e cinco) quotas, no valor nominal unitário de R\$1,00 (um

real), totalizando R\$34.125 (trinta e quatro mil, cento e vinte e cinco reais), as quais se encontram totalmente integralizadas, nos moldes a seguir:”

Observa-se que a cessão é estabelecida conforme instrumento particular firmado entre as Partes na data da referida alteração.

Destaca-se que não cuidou a Fiscalização de intimar a Impugnante a apresentar o mencionado “Instrumento Particular” nos termos do qual, conforme estabelecido na Alteração Contratual, ocorreu a referida cessão.

A Impugnante apresentou o referido documento às fls. 77/82 para embasar sua alegação que não ocorreu doação, mas sim, Contrato de Cessão e Transferência Onerosa de Cotas.

A Fiscalização, por sua vez, em sua manifestação fiscal de fls. 90/93, busca afastar as alegações da Impugnante e, afirma que: “Diante das evidências expostas, o instrumento particular revelou-se como abuso de forma, merecendo ser descaracterizado.” E, também “Essa é mais uma das principais razões que nos leva a descaracterizar o negócio jurídico.”

Constata-se nos autos que a sustentação do lançamento com os fundamentos utilizados pela Fiscalização é de dissimulação do negócio jurídico.

Assim, no presente caso, não estamos diante de uma simulação, mas sim de uma suposta dissimulação de um negócio jurídico.

Ainda que a diferença entre a natureza jurídica de uma e outra modalidade ainda suscite dúvidas, encontra-se quase pacificado na doutrina e jurisprudência que na “simulação” procura-se aparentar um negócio jurídico inexistente enquanto na “dissimulação” procura-se ocultar um negócio jurídico verdadeiro.

A legislação tributária deste Estado, desde 2005 já dispunha sobre os procedimentos para fins da desconsideração do ato ou negócio jurídico, conforme previsão do art. 205 da Lei nº 6.763/75 e do art. 55-A da CLTA, vigente à época, introduzidos em face do parágrafo único do art. 116 do CTN, que trouxe para o ordenamento jurídico a chamada norma geral antielisão.

Assim, por opção do legislador mineiro, preferiu-se tratar apenas sobre os procedimentos da desconsideração no regulamento do processo tributário administrativo, atualmente previsto no art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA.

Com a publicação da Lei nº 19.978, de dezembro de 2011, acrescentou-se na Lei nº 6.763/75 o art. 205-A, com o objetivo de explicitar as situações sujeitas à desconsideração do ato ou negócio jurídico, *verbis*:

Art. 205-A. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico levar-se-á em conta, entre outros aspectos, a ocorrência de:

I - falta de propósito negocial;

II - abuso de forma jurídica.

§ 2º Considera-se indicativo de falta de propósito negocial a opção pela forma mais complexa ou mais onerosa aos envolvidos para a prática de determinado ato.

§ 3º Para efeito do disposto no inciso II do § 1º, considera-se abuso de forma jurídica a prática de ato ou negócio jurídico indireto que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico dissimulado.

§ 4º 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.

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

§ 6º No caso de exigir-se tributo do sujeito passivo, nos termos deste artigo, ele poderá ser quitado até o termo final do prazo para impugnação, acrescido apenas de juros e multa de mora.

No entanto, a lei manteve o entendimento de que a forma a ser adotada para a desconsideração deverá constar do regulamento do processo tributário administrativo, conforme dispõe o § 4º do art. 205-A retrotranscrito.

Assim, a alteração da lei em nada mudou o entendimento de que se deve adotar os procedimentos previstos no art. 83 do RPTA sempre que o caso for de desconsiderar o ato ou negócio jurídico, cabendo à Autuada o ônus de fazer prova contrária.

No caso dos autos, a Impugnante junta documentos que procuram demonstrar a ocorrência da cessão onerosa de quotas de capital da empresa.

Na visão da Fiscalização, porém, estes documentos trazidos são insuficientes para demonstrar a efetivação do negócio jurídico de cessão onerosa de quotas de capital.

Assim, como a Fiscalização alega que houve a dissimulação da verdadeira natureza do negócio jurídico, a ela compete comprovar, além dos indícios e evidências ressaltados, que ocorreu a doação e não a venda, em sintonia com os procedimentos previstos no art. 83 do RPTA, assim descritos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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.

É certo que a norma antielisiva introduzida no ordenamento jurídico brasileiro por força da Lei Complementar nº 104, de 2001, é instrumento destinado a fortalecer o Fisco, ao autorizar a desconsideração do ato ou negócio jurídico.

Porém, a leitura do parágrafo único do art. 116 do CTN não autoriza, também, uma interpretação simplesmente literal do texto normativo nem pode desvinculá-lo de outros dispositivos legais igualmente importantes.

É que remanesce a necessidade de o Agente Fiscal demonstrar, mediante elementos de provas, a inexistência de um ato ou negócio jurídico realizado entre as partes intervenientes.

Neste sentido, doutrina e jurisprudência, entendem que a simples “aparência” de ilicitude não pode ser o bastante para desconsiderar o ato/negócio de jurídico de transferência de propriedade.

Distante se encontra o entendimento de que o atributo de presunção de veracidade dos atos administrativos desobriga o agente público de provar a acusação, sempre que essa se destinar a impor obrigações ou sanção ao administrado.

Daí porque a exigência do art. 83 do RPTA se coaduna com os princípios da ampla defesa e do contraditório, possibilitando à Autuada contestar a exigência e a desconsideração promovida.

Portanto, além de adotar o rito previsto na norma, a Fiscalização deve discriminar os elementos ensejadores da dissimulação praticada em virtude de sua acusação de que o mencionado instrumento particular revelou-se com abuso de forma, nos termos que estabelece o art. 84 do RPTA abaixo transcrito:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 84. A desconsideração do ato ou negócio jurídico praticado com a finalidade de ocultar 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.

Parágrafo único. Além de discriminar os elementos constantes do art. 89, o Auto de Infração lançado na forma do caput deverá:

I - descrever os atos ou negócios jurídicos praticados;

II - discriminar os elementos ou fatos caracterizadores de que os atos ou negócios jurídicos foram praticados com a finalidade de ocultar a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, consignando se houve falta de propósito negocial, abuso de forma jurídica ou outra situação;

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 III, com especificação, por tributo, da base de cálculo, da alíquota incidente e dos acréscimos legais.

Tem-se, então, que a consequência de não adoção do rito para desconsideração do negócio jurídico de que trata o art. 83 do RPTA é a declaração de nulidade do lançamento.

Na mesma linha da decisão deste PTA, citam-se precedentes desta Casa, conforme Acórdãos n.ºs. 20.762/12/1ª, 18.225/09/2ª, 18.302/09/2ª, 18.502/09/2ª, 18.527/09/2ª, 18.177/07/3ª.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em declarar nulo o lançamento, em face da não adoção do rito para desconsideração do ato ou negócio jurídico de que se trata o art. 205-A da Lei n.º 6763/75 c/c o art. 83 do RPTA/MG. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Eduardo de Souza Assis e Guilherme Henrique Baeta da Costa.

Sala das Sessões, 16 de setembro de 2014.

**Fernando Luiz Saldanha
Presidente / Relator**