

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.825/17/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 15.000031373-74  
Recurso de Revisão: 40.060143369-31  
Recorrente: Mineração Minas Bahia S/A  
IE: 001093096.00-50  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Coobrigado: José Ivan de Lacerda  
CPF: 144.003.406-00  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/Montes Claros

**EMENTA**

**ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR. Constatou-se falta de recolhimento do Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), incidente na doação de direito real de superfície, nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03. Exigências de ITCD e da Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03. A Câmara “*a quo*” adequou a base de cálculo conforme disposto no art. 7º da Lei nº 14.941/03. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, incidente na concessão de direito real de superfície a título gratuito para fins minerários, no exercício de 2010, conforme constatado na Escritura Pública de Concessão de Direito Real de Superfície a Título Gratuito e Outras Avenças, lavrada no Ofício de Notas de Conceição do Pará, da Comarca de Pitangui.

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

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.330/17/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 284/285, e ainda, para adequar a base de cálculo conforme o art. 7º da Lei nº 14.941/03. Vencidas, em parte, as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), que o julgava improcedente, e Maria Gabriela Tomich Barbosa, que o julgava parcialmente procedente para acatar como valor de base de cálculo o informado no Laudo de fls.

162/260, reduzida a um terço do seu valor, nos moldes do art. 12 da Lei nº 14.941/03. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor).

Inconformado, o Recorrente interpõe, tempestivamente e por seus procuradores regularmente constituídos, o Recurso de Revisão de fls. 294/312, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Em sessão realizada em 09/06/17, acorda a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 30/06/17, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator) e Luciana Mundim de Mattos Paixão que lhe dayam provimento nos termos do voto vencido da Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão e dos Conselheiros Eduardo de Souza Assis (Revisor) e Marco Túlio da Silva, que lhe negavam provimento nos termos da decisão recorrida.

### ***DECISÃO***

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

No caso, a matéria objeto do recurso vincula-se às seguintes alegações:

- 1) nulidade do lançamento por arbitrariedade da qualificação da base de cálculo;
- 2) não incidência do ITCD por inexistência de *animus donandi*;
- 3) não incidência do ITCD por ausência de doação;
- 4) necessidade de revisão do valor da base de cálculo por vinculação a direito real de superfície.

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se os mesmos fundamentos da decisão “*a quo*”, salvo pequenas alterações.

### **Das Preliminares**

#### **Da arguição de nulidade do lançamento**

Alega a ora Recorrente, ausência de especificação dos critérios para a quantificação da base de cálculo, conseqüente ofensa ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, porquanto entende constatados diversos vícios na apuração do crédito tributário objeto do lançamento.

Argui a Recorrente, ainda, que a Fiscalização por meio da reformulação do crédito tributário corrigiu erros cometidos na determinação da matéria tributável, evidenciando, uma vez mais, que a autuação não preenche os requisitos mínimos de validade necessários ao ato administrativo.

Ademais, alega que a cobrança não merece prosperar, haja vista sua patente nulidade, em função da estipulação arbitrária da base de cálculo, que teve como base o valor de operações de cessão do direito de posse, que não se confunde com a cessão do direito real de superfície, de imóveis situados em outras municipalidades do estado de Minas Gerais.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Primeiro, ainda que revestido da alegação de que aspectos comerciais impediriam a divulgação, é fato incontroverso a omissão por parte da ora Recorrente quanto à apresentação dos reais valores da cessão/doação, o que poderia ser clareado por meio da apresentação do contrato que cita ter regulado a operação de aquisição do controle acionário da Autuada pela empresa Holandesa ENRC N.V. Diante da omissão, pertinente o arbitramento, é o que dispõe o CTN:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Segundo, os laudos técnicos de avaliação foram apreciados e a Fiscalização concordou parcialmente com as alegações da ora Recorrente quando de sua Impugnação, tanto que corrigiu a base de cálculo utilizada por meio de parâmetros claros e objetivos, fundamentados em comparação com casos de cessão de direito de uso para fins minerários, na mesma região dos casos aqui tratados, calculando o montante do tributo devido, conforme dispõe o CTN. Confira-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Além disso, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos no Regulamento do Processo e dos

Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 e também no CTN.

Necessário aduzir, pela importância, que na instrução do trabalho fiscal ocorreram intervenções no processo, nas quais tanto a Autuada como a Fiscalização acostaram novos documentos aos autos, dos quais foi dada ciência às partes, habilitando e propiciando a defesa plena do lançamento ora examinado.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela defesa apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Pelo exposto, rejeita-se a nulidade arguida.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, incidente na concessão de direito real de superfície a título gratuito para fins minerários, no exercício de 2010, conforme constatado na Escritura Pública de Concessão de Direito Real de Superfície a Título Gratuito e Outras Avenças, lavrada no Ofício de Notas de Conceição do Pará, da Comarca de Pitangui.

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

Inicialmente vale ressaltar como conceito de doação existente no ordenamento jurídico nacional, a disposição contida no art. 538 do Código Civil Brasileiro:

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

Nesse sentido, os professores Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald, em seu livro *Curso de Direito Civil – Direito dos Contratos – Volume 4 – 2ª edição*, Editora *Podium*, conceituam a doação como:

Remontando priscas eras, a doação traz consigo a ideia de prática de uma liberalidade. Trata-se de transferência gratuita de patrimônio e vantagens para outra pessoa.

(...)

A clareza solar do dispositivo legal mostra que a doação é uma relação jurídica pela qual uma pessoa física ou jurídica (o doador ou benfeitor) assume a obrigação de transferir um bem jurídico ou uma vantagem para o patrimônio de outra pessoa (o donatário ou beneficiário), decorrente de sua própria vontade e sem qualquer contraprestação.

(...)

Com base nessas considerações, afirma-se que a doação é o contrato em que uma das partes (doador) se obriga a transferir, independentemente de remuneração ou contraprestação, o domínio de um bem para a outra parte. Com a mesma preocupação, veja-se a lição do notável Orlando Gomes: “doação é, pois, contrato pelo qual uma das partes se obriga a transferir gratuitamente um bem de sua propriedade para o patrimônio da outra, que enriquece à medida que aquela empobrece.

O trabalho fiscal, executado com lastro na Escritura Pública de Concessão de Direito Real de Superfície a Título Gratuito e Outras Avenças, retrata a doação de caráter gratuito, ocorrida no exercício de 2010, conforme relatório do Auto de Infração.

Assim, a Fiscalização respalda as acusações nas disposições emanadas do inciso III do art. 1º da Lei nº 14.941/03, que estabelece:

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

(...)

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

(...)

A ora Recorrente, por sua vez, alega não se tratar de doação ao argumento de existência de interesses econômicos por parte do doador, descaracterizando a doação pela omissão do ânimo de doar, porquanto a cessão do direito real de superfície do imóvel de propriedade da Agropecuária Lago Norte, constitui uma das etapas da operação de aquisição do controle acionário da Autuada pela empresa Holandesa ENRC N.V, como expresso na Escritura Pública.

No entanto, o objeto da mencionada Escritura Pública está assim descrito:

“OBJETO: 1.1 - A presente Escritura tem como objeto a concessão do direito real de superfície dos imóveis de propriedade da LAGO NORTE acima descritos e o uso e a posse dos imóveis dos quais a LAGO NORTE detém a posse mansa e pacífica, acima descritos, pela LAGO NORTE à MIBA, **a título gratuito**, de modo a permitir o pleno exercício das atividades inerentes e aproveitamento de recursos minerais atinentes aos Direitos Minerários nos termos aqui pactuados.” Continua o Objeto mencionando: “1.3 - Tendo em vista o caráter gratuito da presente escritura ... **a LAGO NORTE renuncia expressamente a seu direito de receber quaisquer valores, a qualquer título...**”.

Dessa forma, apesar dos argumentos da defesa, razão não lhe assiste, visto que a Escritura Pública comprova que houve liberalidade ou *animus donandi* do doador, que transmitiu, gratuitamente, o direito de posse que detinha dos imóveis para

o donatário (MIBA). Caracterizando, portanto, a doação, não havendo dúvida quanto à incidência do ITCD, previsto nos dispositivos da Lei nº 14.941/03.

A Recorrente alega que a cessão em questão é contratualmente temporária e gratuita, não se amoldando ao conceito de doação, impedindo, assim, a incidência do tributo.

Entretanto, apesar de seus argumentos e fundamentações, a Defesa trata a transmissão como gratuita e ao mesmo tempo, lhe atribui caráter oneroso, afirmando que a cessão de direitos se moldou em um contrato de compra e venda de ações. Nesse sentido, entra em contradição não explicitando como uma cessão de direitos pode ser gratuita e haver uma remuneração ou contrapartida, de qualquer espécie, ao transmitente do direito de posse.

Argumenta ainda, que se acordou que o termo final da cessão seria o esgotamento das jazidas minerais, sendo assim, uma cessão temporária, uma vez que não há qualquer disposição legal que impeça a utilização desse critério para fins de determinação da validade da cessão.

No entanto, razão não lhe assiste, visto que a empresa se dedica à pesquisa minerária e que, para a realização de suas atividades acaba gerando o exaurimento das jazidas minerais impossibilitando o uso do imóvel para outra atividade, visto as interferências comuns deixadas, como a alteração nas características da flora e da fauna, tendo como origem a supressão da vegetação, o desencadeamento de processos erosivos e a modificação e infertilidade do solo.

Dessa forma, conforme comprova a descrição do objeto na Escritura Pública e conforme foi discutido anteriormente, trata-se de uma transferência permanente da posse gratuita que detinha o doador.

A Recorrente defende também, a modificação da base de cálculo do tributo, argumentando que a base arbitrada pela Fiscalização não preenche os elementos caracterizadores de cessão de direito real de superfície dos imóveis em questão, porquanto não foram considerados os elementos próprios dos terrenos e tampouco analisado os limites da cessão de direito real de superfície.

Argumenta que o melhor parâmetro é aquele baseado em avaliações dos valores venais dos imóveis, sobre os quais se deu a cessão do direito de uso, ressaltando que os laudos de avaliação elaborados por imobiliárias, juntados aos autos em sua defesa são idôneos, não havendo motivação para sua desconsideração.

Ademais, defende novamente que a base de cálculo, além de baseada no parâmetro citado, deve, também, ser reduzida nos termos do art. 12 do Decreto nº 43.981/05 (RITCD), por se tratar, na sua ótica, de uma cessão de usufruto, com remuneração, e não de cessão gratuita de direito.

Entretanto, também não cabe acolhida a essa tese, uma vez que o parâmetro utilizado pela Fiscalização comparou o caso em questão com casos de cessão de direito ocorridos na mesma região geográfica e com os mesmos fins de exploração minerária, de forma motivada e fundamentada.

Portanto, como abordado pelo Fisco, as Escrituras de Cessão de Direitos de Posse sobre imóveis rurais localizados na mesma região norte do estado de Minas Gerais, tendo como adquirente dos direitos de posse também uma mineradora, para a mesma finalidade de exploração minerária e em períodos próximos aos de ocorrência dos fatos motivadores do presente Auto de Infração, abarcam o melhor parâmetro de comparação para o desenvolvimento da base de cálculo. Especialmente porque tais cessões de direitos ocorreram de forma onerosa, podendo fornecer com segurança, o parâmetro ideal para valoração do direito transmitido gratuitamente, objeto do presente lançamento.

Todas as escrituras apresentadas como parâmetro pelo Fisco tratam de cessão onerosa de direitos de posse sobre imóvel rural para fins de extração de minério, como no caso em apreço. Dessa forma, em todas constam a quantidade de hectares, cuja posse está sendo transmitida e o valor pago pela transmissão, pela mineradora. Abalizado nas escrituras, o valor médio negociado por hectare é de R\$3.209,33 (três mil, duzentos e nove reais e trinta e três centavos).

Considerando que os dois imóveis cujo direito de uso foi cedido para a MIBA, ora Recorrente, somam 933,35 (novecentos e trinta e três vírgula trinta e cinco) hectares, conclui-se que o valor do direito de posse aqui tratado soma R\$2.995.428,15 (dois milhões, quatrocentos e vinte e oito reais e quinze centavos).

Assim estabelece o art. 4º da Lei nº 14.941/03 vigente à época do fato gerador, com relação à base de cálculo:

**Efeitos de 29/12/2007 a 31/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos da Lei nº 17.272, de 28/12/2007:**

“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.”

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

Essa, portanto, deve ser a base de cálculo para a incidência do ITCD devido na transmissão gratuita do direito de posse da Agropecuária Lago Norte Ltda para a MIBA.

Dessa forma, seria inconcebível descartar o citado parâmetro e utilizar como base de cálculo da transmissão gratuita do direito de uso o valor venal dos imóveis com base em laudos fornecidos por empresas imobiliárias contratadas pela própria Recorrente e elaborados de forma completamente dissociada do objetivo principal da cessão do aludido direito, qual seja, fins de exploração minerária.

Diante disso, o cálculo do ITCD devido na doação do direito está em sintonia com a legislação tributária conforme Termo de Rerratificação às fls. 284/285, refletindo efetivamente o imposto devido sobre a transmissão gratuita do direito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme devidamente fundamentado na decisão recorrida, mereceu reparo a forma como a Fiscalização promoveu a adequação da base de cálculo para o caso concreto. Observa-se que as escrituras que serviram de parâmetro para a apuração da base de cálculo do imposto devido foram lavradas no exercício de 2011 e deveria, por disposição legal impositiva, ter seu valor médio apurado cotado em UFEMG na forma do disposto no art. 4º, acima transcrito e no art. 7º da Lei nº 14.941/03, a saber:

Art. 7º Os valores constantes nesta Lei são expressos em UFEMG.

Assim, auferido o montante a tributar em UFEMG no exercício balizador da formação da base de cálculo (2011), nos moldes do destacado dispositivo legal, restaria ao Fisco convertê-lo em moeda corrente na data do ato motivador da tributação (18/10/10) e então, aplicar a alíquota do ITCD pertinente para a correta apuração do tributo devido, conforme acertadamente consta da decisão recorrida.

Ainda, uma vez que o recolhimento do imposto não se deu de forma espontânea por parte do Autuado, ensejando assim a ação fiscal, correta a exigência da Multa de Revalidação prevista 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

(...)

Correta, também, a eleição do Oficial de Registro do Cartório como Coobrigado, responsável pelo crédito tributário, conforme art. 21, inciso II da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

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

(...)

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

Observa-se que as infrações cometidas restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e legítimo o lançamento, com as adequações procedidas, conforme consta da decisão recorrida.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 09/06/17. ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Sauro Henrique de Almeida, que lhe davam provimento nos termos do voto

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

vencido da Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor).

**Sala das Sessões, 30 de junho de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente**

**Marco Túlio da Silva  
Relator designado**

D

CC/MIG