

Acórdão: 24.655/23/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000073218-38
Impugnação: 40.010155726-41, 40.010156233-01 (Coob.)
Impugnante: R & B Administração e Participações Ltda
IE: 003547812.00-57
Nilson Barbosa (Coob.)
CPF: 041.432.136-72
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Barbacena

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - ITCD - DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. Exigência de ITCD decorrente da doação de imóvel à Autuada em face do não acatamento do negócio jurídico de compra e venda. 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, o que determina a nulidade do lançamento.

Declarado nulo o lançamento. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre indícios de falta de recolhimento de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* ou Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, incidente sobre a transferência de 90% (noventa por cento) das quotas da empresa Santíssimo Resort Ltda, conforme 3ª alteração contratual de outubro de 2017, apurada por meio da desconsideração do negócio jurídico, em virtude de dissimulação de doação no respectivo contrato.

O Coobrigado (doador) teria transferido para a Autuada (donatária) quotas da empresa Santíssimo Resort Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 071218806/0001-87.

As quotas foram transferidas pelo seu valor contábil/nominal, sem levar em conta o valor da empresa, no caso o seu valor patrimonial. Considerando isto, o Fisco calculou o imposto tomando como base o valor patrimonial/mínimo de Santíssimo Resort Ltda, obtido do seu balanço patrimonial.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apurou-se, ainda, a falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, relativa à doação recebida.

Exige -se Multa Isolada prevista no art. 25 da Lei nº 14.941/03.

O Coobrigado (Doador) e a Autuada (Donatária) foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária com base, respectivamente, no art. 21, inciso III e no art. 12, inciso II, ambos da Lei nº 14.941/03.

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 50/62, acompanhada dos documentos de fls. 63/228, com os argumentos infra elencados, em síntese:

- arguem que o lançamento é nulo, uma vez que o Fisco deixou de observar o procedimento previsto no art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA para desconsiderar o negócio jurídico, violando a ampla defesa e o contraditório;

- citam os Acórdãos nºs 23.464/19/1ª e 21.507/14/3ª do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, cujos lançamentos foram declarados nulos;

- reiteram que o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº10.000043896-86 (fls. 11) não fez menção ao procedimento previsto no art. 83 do RPTA, pelo que o lançamento deve ser considerado nulo;

- sustentam que a ausência de comprovantes de pagamento não tem força de descaracterizar o negócio jurídico, que na essência é oneroso, sendo equivocado o caracterizar como doação;

- aduzem que sendo o negócio jurídico oneroso em sua essência, os pagamentos foram devidamente realizados, com a respectiva conciliação nos livros Diário e Razão e na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF;

- informam que o livro Razão da Autuada, no período de 19/04/18 a 01/03/21, demonstra um débito total de R\$ 3.241.200,00 – (três milhões, duzentos e quarenta e um mil, duzentos reais), que corresponde ao valor exato das quotas transferidas, sendo R\$ 321.199,50 (trezentos e vinte e um mil, cento e noventa e nove reais e cinquenta centavos) correspondente ao valor devido à Coobrigada;

- acrescenta que os registros no livro Razão guardam perfeita conciliação com o livro Diário (doc. 5, fls. 102 e seguintes);

- esclarecem que os pagamentos só se iniciaram em 2019 por acordo entre as partes;

- reproduzem “*print*” constando dados da declaração de imposto de renda da Coobrigada, comprovando, em tese, o lançamento, por esta, da venda.

Por fim, requerem a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização manifesta-se às fls. 235/246, refuta as alegações da Defesa, com os seguintes argumentos a seguir reproduzidos, em síntese:

- assevera que é legítimo o lançamento fiscal, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações;

- relata que 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 nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08;

- entende que os pagamentos alegados não devem ser considerados, pois conforme fartamente demonstrado, tais pagamentos foram em sua maioria realizados por meio de cheques ao portador e sacados por terceiros. E os valores, ainda que ditos como revertidos à Coobrigada, não encontram equivalente nas suas declarações de imposto de renda;

- enfatiza que a suposta venda, não tendo sido estipulado prazo para pagamento no contrato, este seria à vista, o que não ocorreu;

- requer que na hipótese de o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, decida por considerar os lançamentos efetuados pela Autuada à Coobrigada pela alienação das quotas, que entenda pela cobrança do imposto sobre a doação, tendo como base de cálculo a diferença entre o valor patrimonial e o valor nominal das quotas.

Pede pela procedência do lançamento, em sua integralidade.

DECISÃO

Da Preliminar

Conforme relatado, a autuação versa sobre indícios de falta de recolhimento de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* ou Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, incidente sobre a transferência de 90% (noventa por cento) das quotas da empresa Santíssimo Resort Ltda, conforme 3ª alteração contratual de outubro de 2017, apurada por meio da desconsideração do negócio jurídico, em virtude de dissimulação de doação no respectivo contrato.

O Coobrigado (doador) teria transferido para a Autuada (donatária) quotas da empresa Santíssimo Resort Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 071218806/0001-87.

As quotas foram transferidas pelo seu valor contábil/nominal, sem levar em conta o valor da empresa, no caso o seu valor patrimonial. Considerando isto, o Fisco calculou o imposto tomando como base o valor patrimonial/mínimo de Santíssimo Resort Ltda, obtido do seu balanço patrimonial.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apurou-se, ainda, a falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD), à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, relativa à doação recebida.

Exige -se Multa Isolada prevista no art. 25 da Lei nº 14.941/03.

O Coobrigado (Doador) e a Autuada (Donatária) foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária com base, respectivamente, no art. 21, inciso III e no art. 12, inciso II, ambos da Lei nº 14.941/03.

Registra-se, por oportuno, que os envolvidos alegam que a alienação foi onerosa e o Fisco sustenta que houve, de fato, doação.

Em que pese toda a discussão e apontamentos feitos nos autos, deve ser destacado que o presente lançamento é nulo em razão da violação ao art. 205-A da Lei nº 6.763/75, o qual prevê procedimento específico a ser seguido sempre que forem apurados elementos capazes de conduzir à desconsideração do negócio jurídico originalmente celebrado entre as partes.

Constata-se nos autos que a sustentação do lançamento com os fundamentos utilizados pela Fiscalização é de dissimulação do negócio jurídico. No presente caso, não se está 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 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/MG (Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais), 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, *in 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.

(...)

(Grifou-se)

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

Os Impugnantes juntam vários documentos que demonstram a ocorrência da cessão onerosa de quotas de capital da empresa, entretanto, na visão da Fiscalização, esses documentos trazidos são insuficientes para comprovar a efetivação do negócio jurídico de cessão onerosa de quotas de capital.

De acordo com a Fiscalização houve a dissimulação da verdadeira natureza do negócio jurídico, o qual sustenta ser, na verdade, doação, e neste cenário 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:

RPTA

Art. 83. 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 falta de propósito negocial ou abuso de forma jurídica.

§ 2º A opção dos envolvidos pela forma mais complexa ou mais onerosa para a prática de determinado ato ou negócio jurídico são situações exemplificativas de falta de propósito negocial.

§ 3º 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 oculto.

§ 4º Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico, o Auditor Fiscal da Receita Estadual, deverá:

I - nos termos deste artigo, intimar o sujeito passivo a prestar esclarecimentos e apresentar provas que julgar necessárias, no prazo de 20 (vinte) dias, sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico sujeitos à desconsideração.

II - promover o lançamento do crédito tributário, nos termos do art. 84, com exigência do tributo devido e da multa de revalidação cabível, se, após a análise dos esclarecimentos e provas prestados, concluir pela desconsideração.

§ 5º O tributo exigido nos termos do inciso II do § 4º poderá ser quitado ou parcelado até o termo final do prazo para a impugnação, acrescido apenas de juros e multa de mora.

§ 6º A multa de revalidação não exigida nos termos do § 5º será integralmente restabelecida nas seguintes hipóteses:

I - discussão judicial do crédito tributário;

II - descumprimento do parcelamento.

§ 7º O procedimento disposto no § 4º não se aplica a atos e negócios jurídicos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

§ 8º O disposto no § 5º não se aplica quando constatada, em ação fiscal, a prática da mesma conduta, que tenha levado à desconsideração do ato ou negócio jurídico pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, no período de cinco anos contados da data em que houver sido efetuado o pagamento ou a declaração de revelia, ou contados da data da decisão desfavorável irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à conduta anterior. (Parágrafo acrescentado pelo Decreto N° 46432 DE 29/01/2014). (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com o item 03 Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000043896.86, às fls. 11, o início da auditoria fiscal teve como objetivo verificar o cumprimento das obrigações principais e acessórias, bem como, a escrituração contábil.

Destaque-se que em nenhum momento os Impugnantes foram informados, nem mesmo por e-mail, de que estavam sob o procedimento previsto no art. 83 do RPTA, como bem destacado na peça impugnatória.

Importante frisar também que o Auto de Início de Ação Fiscal, anterior ao Auto de Infração impugnado, não deve ser confundido com o procedimento previsto pelo art. 83 do RPTA acima transcrito.

Assim, nesse sentido, preliminarmente, razão assiste às Impugnantes, de que a Fiscalização ao desconsiderar o negócio jurídico (venda) para considerar negócio jurídico diverso (doação), a teor do art. 116 da Lei Complementar (LC) nº 104/01, obrigatoriamente deveria adotar o procedimento previsto no art. 83 do RPTA, o que não foi observado no caso em análise, portanto o lançamento deve ser considerado nulo.

Corroboram com este entendimento as decisões proferidas nos Acórdãos de nºs 23.464/19/1ª e 21.507/14/3ª, cujos lançamentos foram declarados nulos, conforme ementas infra transcritas:

ACORDÃO Nº 23.464/19/1ª

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.

ACÓRDÃO Nº 21.507/14/3ª

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nº 6.763/75 E NO ART. 83 DO RPTA. DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.

Prejudicada, portanto, a análise da arguição de ausência de dissimulação, por tratar-se de operação onerosa em razão do efetivo pagamento e registro das quotas transferidas, bem como do mérito.

Diante do exposto e considerando que não foram observados os procedimentos regulares à desconsideração do negócio jurídico, resta evidente a nulidade do lançamento

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em acatar a prefacial de nulidade do lançamento suscitada. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Frederico Menezes Breyner e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 29 de agosto de 2023.

**Flávia Sales Campos Vale
Relatora**

**Cindy Andrade Morais
Presidente**

CS/D