

A. I. Nº - 279268.0043/15-0
AUTUADO - MARIANA BRAGA AITKEN
AUTUANTE - RAFAEL LIMA SERRANO
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12.08.2016

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0125-05/16

EMENTA: ITD. DOAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Imposto sobre transmissão “*causa mortis*” e doação de quaisquer bens ou direitos, o ITCMD ou ITD tem previsão no art. 155, inciso I, da CF 88, art. 35 e seguintes do CTN e sua instituição é de competência dos Estados e do Distrito Federal. Não há na legislação tributária do Estado da Bahia fundamento ou orientação para se caracterizar como doação as transferências de cotas de participação societária efetuadas com o preço menor do que as cotas calculadas com base no patrimônio líquido da empresa (conforme cálculo da fiscalização). A inexistência de previsão legal ou mesmo regulamentar para a metodologia de cálculo utilizada para a apuração da ocorrência do fato gerador do ITD, aplicada pela fiscalização, não oferece segurança para se determinar a ocorrência da materialidade ou mesmo do montante do tributo devido. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/12/2015, reclama exigência no valor de R\$557.087,53, imputando ao autuado a seguinte infração: *"Falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ITD incidente sobre doação de direitos. A contribuinte deixou de recolher o ITD sobre doação de 11.316.477 de cotas de capital da Empresa Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda., CNPJ 06.234.797/0001-78, recebida em 08/02/2011. O Demonstrativo de Cálculo do ITD encontra-se no ANEXO I deste Auto"*. Multa de 60%. Art. 13, II, da Lei nº 4.826/1989;

O autuado apresenta defesa, às fls. 99 a 112, por advogado habilitado, de início relata a tempestividade da impugnação e descreve a imputação.

Defende quanto à inoccorrência do fato gerador operação fora das hipóteses de incidência. Reproduz o art. 155 da Constituição Federal.

Neste sentido, verifica que a matriz constitucional definiu que o ITD é um imposto estadual devido por toda pessoa física ou jurídica que receber bens ou direitos como herança, diferença de partilha ou doação, tendo como fato gerador a transmissão, a qualquer título, por ato não oneroso, de imóveis e de direitos a eles relativos, inclusive bens móveis, títulos e créditos.

Assim, diz que pelo ordenamento constitucional, aos Estados compete tributar as transmissões *causa mortis* e as transmissões inter vivos por ato não oneroso, ou seja, doação, de quaisquer bens ou direitos.

Salienta que já o Estado da Bahia exerceu sua competência constitucional através da Lei nº 4.826/89, que instituiu o Imposto sobre Transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD), definindo nos arts. 1º e 2º (transcreve), suas hipóteses de incidências.

Logo, salienta que da análise preliminar dos dispositivos legais acima transcritos, verifica-se que a única forma de tributação de operações inter vivos pelo imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD) é a doação.

Neste sentido, entende-se por doação, o contrato, entre pessoas em vida, em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio, de forma não onerosa, bens ou vantagens para o de

outra, que os aceitam.

Pontua que a doação está prevista no artigo 538 do Código Civil, que a conceitua como “[...] o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra”. Daí se observa a inegável intenção do legislador em dirimir qualquer controvérsia acerca da contratualidade e da não onerosidade da doação.

Disse que na simples análise do comando legislativo é possível extrair as primeiras conclusões em torno do contrato de doação. Será doador, aquele que transferir gratuitamente um bem de sua propriedade para outrem e donatário, aquele que aceitá-lo.

Cita explicação de Orlando Gomes (1998, p. 211), “*também é possível concluir que as obrigações são contraídas apenas pelo doador, ainda que seja uma doação modal ou com encargo, visto que, nestes casos, não há sinalagma entre as prestações*”, portanto, sustenta que guarda como característica a unilateralidade, porque envolve apenas a obrigação de uma das partes, opondo-se aos contratos bilaterais, em que as prestações são comutativas, ambos se sujeitando a obrigações recíprocas. É consensual por que não requer a entrega da coisa ao donatário para que o negócio se perfaça. É gratuito, visto que o doador enriquece o donatário a suas expensas. Por fim, é formal exigindo forma escrita para sua celebração, nos termos do artigo 541, do Código Civil.

No caso em apreço, conforme se depreende da análise do Contrato de Venda, Compra e Cessão de Cotas e Outras Avenças da Sociedade Empresária denominada Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda. (doc. 02), disse que a notificada adquiriu do sócio Matheus Ribeiro Lima Braga, 11.388.405 (onze milhões, trezentos e oitenta e oito mil, quatrocentos e cinco) cotas do capital social, no valor de R\$ 71.928,00 (setenta e um mil e novecentos e vinte e oito reais).

Depreende que o contrato em apreço firmado entre o sócio Matheus Ribeiro Lima Braga, na qualidade de vendedor e a sócia Mariana Braga Aitken, na condição de compradora é caracterizado pela bilateralidade e onerosidade, seja por estipular obrigações para ambas as partes seja por estipular uma contraprestação pecuniária a ser cumprida pela parte compradora.

Evidencia que a operação em comento é uma compra e venda das cotas empresariais da Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda., operação intributável pelo ITD, por não fazer parte do rol de hipóteses de incidência prevista na Lei nº 4.826/89.

Pontua que a operação está registrada nas Declarações de Imposto de Renda das Pessoas Físicas, compradora e vendedora como aquisição/venda, onerosa, de cotas de capital social. Neste diapasão, repisa que na DIRPF 2011 – exercício 2012 (doc. 03) do vendedor Matheus Ribeiro Lima Braga, a operação de cessão onerosa de cotas, foi devidamente lançada no campo “Declaração de Bens e Direitos” com a seguinte descrição: “... tendo vendido no ano de 2011, 74% por R\$ 222.000,00, valor integralizado em espécie...”.

Ressalta que, também na DIRPF, não existe nenhum registro no campo Pagamentos e Doações Efetuadas, comprovando que a operação objeto do presente lançamento trata-se na verdade de uma venda e compra de cotas empresariais.

Registra, ainda, que como não poderia deixar de ser, na DIRPF 2011 – exercício 2012 da Autuada (doc. 04), a operação também foi devidamente lançada como aquisição onerosa de cotas da Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda., do Sr. Matheus Ribeiro Lima Braga.

Salienta que o próprio Auditor transcreve no corpo do Auto de Infração, que em todos os documentos analisados é informado que houve uma operação de compra e venda onerosa de cotas empresariais. Neste contexto, indaga que *se o Contrato de Venda, Compra e Cessão Cotas, a DIRPF 2011 – exercício 2012 do Sr. Matheus Ribeiro Lima Braga, a DIRPF 2011 – exercício 2012 da Autuada, a 21ª alteração contratual (doc. 05), indicam que houve uma cessão onerosa de cotas, como pode o preposto do fisco concluir que houve uma cessão não onerosa? A sua conclusão baseou-se em que prova material ou fática?*

Ademais, disse que a simples ilação de ocorrência do instituto da doação por parte do fisco

estadual, não pode prosperar, seja pela inexistência de previsão legal para tal presunção, seja repita-se, pela falta de qualquer prova ou indícios da ocorrência de cessão gratuita das cotas da Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda.

Assim sendo, pergunta: *"qual origem dos valores apontados pelo fisco, haja vista que não existem lançamentos no campo Pagamentos e Doações Efetuadas nas DIRPF dos envolvidos?"*.

Neste sentido, sustenta que fica totalmente evidenciado que o presente lançamento não observou o que preconiza o art. 18, IV, "a" do Decreto nº 7.269 de 1999, por conta de não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, em ofensa ao princípio da verdade material, onde está claro nos autos que não se sabe se o crédito objeto da autuação é decorrente de ganhos obtidos por operações sujeitas ao imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos. Junta jurisprudência do CONSEF que é uníssona sobre a matéria (4ª JJF - A-0142-04/15; A-0157-01/14 e A-0117-11/09).

Conclui pela inexistência de elementos suficientes à determinação segura da infração imputada ao sujeito passivo, vez que o material probatório juntado ao PAF e apensado com esta peça, não traduz sob a ótica fática que tenha ocorrido a suposta cessão não onerosa de cotas.

Por fim, salienta que, em não havendo subsunção do fato à norma, e que a ação fiscal em comento apoiou-se unicamente em mera presunção sem previsão legal, deverá o presente lançamento ser julgado totalmente improcedente.

Do exposto, resta consignada a insustentabilidade da guerreada notificação, por ter o fisco tributado o ITD sob a compra e venda de cotas empresariais, em flagrante descompasso à previsão legal e normativa vigente.

Alega total inconsistência da base de cálculo da operação de venda, compra e cessão de cotas e outras avenças da sociedade empresária denominada Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda.

Explica que a notificada adquiriu onerosamente através do Contrato de Venda, Compra e Cessão de Cotas e Outras Avenças da Sociedade Empresária Denominada Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda. (doc. 02), do sócio Matheus Ribeiro Lima Braga, 11.388.405 (onze milhões, trezentos e oitenta oito mil, quatrocentos e cinco) cotas do capital social, no valor de R\$ 71.928,00 (setenta e um mil, novecentos e vinte e oito reais), equivalente a 24% das cotas do capital social.

Frisa que o valor objeto da operação foi registrado na DIRPF/2011, exercício 2012, da compradora no campo bens e direitos da declaração (doc. 04) e na DIRPF/2011, exercício 2012, do sócio vendedor (doc. 03), também no campo bens e direitos da declaração, ambos no valor de R\$71.928,00 (setenta e um mil e novecentos e vinte e oito reais).

Sucedo que apesar da operação de compra e venda de cotas empresariais em comento, ocorrer no valor constante no Contrato e nas DIRPF/2011, exercício 2012, da compradora e do vendedor, erroneamente o fisco estadual arbitrou o valor da operação em absurdos 27.854.376,48 (vinte e sete milhões, oitocentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e setenta e seis reais e quarenta e oito centavos).

Diz que tal vício revela a inconsistência e nulidade da presente notificação, o que corrobora a procedência e êxito da pretensão autoral da Notificada.

Suscita preliminar de decadência. Sobre o tema caducidade é sempre válido consignar à luz da legislação, da doutrina, mormente da jurisprudência pátria atual firmada pelos tribunais superiores, que o desenvolvimento das relações jurídicas não se põe imune aos efeitos inexoráveis do tempo, face ao elemento normativo axiológico da SEGURANÇA JURÍDICA, por sorte, incidente e de eminente reflexo na seara do Direito Tributário.

Pontua que nessa senda, e apenas *ad argumentandum tantum*, conforme prelecionado por Eurico Marcos Diniz de Santi, citado por Eduardo Sabbag *in* Manual de Direito Tributário (2010, p.763), e abalizado pela c. Corte Especial, nos autos do RESP 989421/RS, à época, sob a lavra do distinto

Min. Luiz Fux, a decadência nasce em razão da omissão ou inação do sujeito ativo no exercício da faculdade, ou de seu direito potestativo de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Provoca, assim, espécie de “autofagia do direito”, motivada pelo tempo em simbiose à inércia do sujeito ativo fazendário na constituição do crédito tributário almejado.

Sob o caso em apreço, o próprio Auditor Fiscal afirma que o Contrato de Venda, Compra e Cessão de Cotas foi datado de 03/05/2010, data em que ocorreu a cessão de cotas, a título oneroso e não gratuito como supõe o Fisco.

Observa que da análise do Contrato de Venda, Compra e Cessão de Cotas e Outras Avenças da Sociedade Empresária Denominada Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda. (doc. 02), a notificada adquiriu no dia 03/05/2010 do Sr. Matheus Ribeiro Lima Braga, 11.388.405 (onze milhões, trezentos e oitenta e oito mil, quatrocentos e cinco) cotas do capital social, no valor de R\$ 71.928,00 (setenta e um mil e novecentos e vinte e oito reais).

Ressalta que a operação está registrada nas Declarações de Imposto de Renda das Pessoas Físicas, compradora e vendedora como aquisição/venda, onerosa, de cotas de capital social. Nesse sentido, sustenta que a cessão de cotas em apreço tem caráter oneroso, estipulado em contrato, cujo fato gerador se deu em 03/05/2010. Logo, ainda que fosse de caráter gratuito, caracterizando a operação tributável pelo ITD, o prazo da Fazenda Pública para constituir o crédito já estaria decaído, uma vez que o presente Auto de Infração somente foi lavrado em 28/12/2015.

Pede e requer que sejam acolhidas as razões supra-expendidas, julgando pela improcedência total do auto hostilizado. Por fim, caso o CONSEF entenda insuficientes as provas apresentadas, designe que se faça Perícia Fiscal, com intuito de esclarecer ou evidenciar a conseqüente verdade material.

Na informação fiscal, fls. 215/218, de início, informa que por intermédio de convênio de cooperação técnica firmado com a Receita Federal e a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia deu início ao cruzamento de informações prestadas nas Declarações de Imposto de Renda de Pessoas Físicas e Jurídicas domiciliadas neste Estado, relativas a situações que indiquem possível falta de recolhimento do ITD instituído pela Lei Estadual nº 4.826/89.

Com base nessas informações, disse que a Sr^a. MARIANA BRAGA AITKEN, inscrita no CPF sob o nº 016.780.705-64, foi autuada em 28/12/2015 pela falta de recolhimento do ITD sobre doação de 11.316.477 (onze milhões trezentos e dezesseis mil quatrocentas e setenta e sete) cotas de capital da Empresa Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda., CNPJ 06.234.797/0001-78, recebida em 08/02/2011. Anexo ao Auto de Infração está o Demonstrativo de Cálculo do ITD e os documentos que lhe dão a sustentação legal.

Pontua que o autuado não efetuou o recolhimento e, em 18/03/2016, através de advogada legalmente constituída, ingressou com a defesa administrativa, pela qual impugna a presente cobrança com as seguintes alegações:

Relatando os fatos que propiciaram a presente cobrança, frisa que o presente Auto de Infração se originou de errônea interpretação fática das operações de compra onerosa de bens pela autuada. Que no caso em apreço, conforme os documentos apresentados (contrato de venda, compra e cessão de cotas e outras avenças; declarações de imposto de renda) fica evidenciado que houve uma compra e venda de cotas, sendo assim uma operação onerosa e não uma doação como entende o Fisco, sendo portanto intributável pelo ITD.

Destaca que a aquisição das 11.388.405 (onze milhões, trezentos e oitenta e oito mil, quatrocentos e cinco) em cotas do capital social, foi realizada mediante pagamento de R\$71.928,00 (setenta e um mil, novecentos e vinte e oito reais), equivalente a 24% das cotas do capital social, valor este constante no Contrato e nas DIRPF/2011 da compradora e do vendedor. Contesta, portanto, a atribuição do valor da operação feita pelo fisco estadual no montante de R\$27.854.376,48 (vinte e sete milhões, oitocentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e setenta e seis reais e quarenta e oito centavos).

Afirma que inexistem elementos suficientes à determinação segura da infração imputada ao sujeito passivo, vez que o material probatório juntado ao PAF e apensado com a peça impugnatória, não traduz sobre a ótica fática que tenha ocorrido a suposta cessão não onerosa de cotas.

Questiona a decadência do prazo para a constituição do crédito tributário, considerando-se que o fato gerador ocorreu em 03/05/2010 e o Auto de Infração apenas foi lavrado em 28/12/2015.

Por fim, requer que pelas razões expendidas, seja julgado improcedente o presente Auto de Infração.

Sobre as alegações de decadência, informa que como informado no Demonstrativo de Cálculo do ITD que acompanha o Auto de Infração às fls. 05 a 08 do PAF, apurou-se que o capital social e o patrimônio líquido da Expressa declarados para 31/12/2010 foram de, respectivamente, R\$47.451.690,52 e R\$116.796.936,52. Dessa forma, frente à incompatibilidade do valor da alienação da participação societária na Expressa com o valor patrimonial da empresa e considerando o princípio da substância sobre a forma, configura-se a operação como uma doação e não como uma mera alienação de bens, estando sujeita portanto a incidência do ITD sobre a diferença entre o valor patrimonial das cotas transferidas e o valor efetivamente pago e declarado.

Afirma que não houve arbitramento da base de cálculo. Em se tratando de transmissão de cotas de capital, a base de cálculo do ITD é o seu valor patrimonial e o valor patrimonial da cota corresponde ao quociente da divisão do valor do patrimônio líquido pelo número de cotas que forma seu capital social. Deste modo, como pode ser verificado no Demonstrativo de cálculo às fls. 05 a 08 deste PAF, a base de cálculo da presente cobrança do ITD foi obtida em função da transmissão não onerosa das cotas de capital pelo seu valor patrimonial, já abatidos os valores pagos e informados no Contrato e nas DIRPFs do Ano Calendário 2011 da compradora e do vendedor.

Ressalta que a Sr^a MARIANA BRAGA AITKEN, CPF nº 016.780.705-64, em sua DIRPF do Exercício de 2012 - Ano Calendário 2011, informou as aquisições de 11.388.405 cotas da empresa EXPRESSA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA, CNPJ nº 06.234.797/0001-78 pelo valor de R\$71.928,00, ficando com um total de 11.862.922 cotas.

Registra que um elemento que comprova o caráter da transmissão não onerosa das cotas patrimoniais é que a propriedade de 11.862.922 cotas da empresa EXPRESSA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA, CNPJ nº 06.234.797/0001-78 no exercício de 2011, propiciou a distribuição de Dividendos para a sócia MARIANA BRAGA AITKEN no montante de R\$4.120.822,58, portanto não é crível que 11.388.405 cotas tenham sido compradas por apenas R\$71.928,00, ficando evidenciado que se tratou realmente de doação.

Desta forma, sustenta que ficou caracterizado que houve transmissão não onerosa de cotas, configurando deste modo fato gerador do ITD. Como não houve recolhimento do imposto, restou caracterizada a infração, tendo como sujeito passivo o beneficiário, neste caso a donatária, Sr^a MARIANA BRAGA AITKEN, caracterizada como infratora.

Também, disse que não há porque se falar em decadência. Apesar de o Contrato ser datado de 03/05/2010, a efetiva transmissão das cotas, ou seja, o fato gerador do ITD, só ocorreu com a Vigésima Primeira Alteração Contratual e Consolidação do Contrato Social da Sociedade Empresária Denominada EXPRESSA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA., datada de 08/02/2011 e com registro na Junta Comercial do Distrito Federal em 17/03/2011. Tanto assim, que a transmissão só foi informada pela autuada na sua DIRPF do Exercício de 2012 - Ano-Calendário 2011, e a própria cláusula sétima do Contrato de Venda de 03/05/2010 remete à Alteração Contratual como o momento da chancela das Cessões das Cotas Patrimoniais.

Opina, portanto, pelo não acolhimento da presente impugnação apresentada em contestação ao Auto de Infração, esperando que este Egrégio Conselho o julgue procedente.

VOTO

O Auto de Infração em exame formaliza a constituição de crédito tributário de Imposto sobre Transmissões “CAUSA MORTIS” e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCMD ou simplesmente

ITD), em decorrência *"Falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ITD incidente sobre doação de direitos. A contribuinte deixou de recolher o ITD sobre doação de 11.316.477 de cotas de capital da Empresa Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda., CNPJ 06.234.797/0001-78, recebida em 08/02/2011.*

O ITD ou ITCMD, o Imposto sobre transmissão "causa mortis" e doação de quaisquer bens e direitos, também conhecido como imposto de herança e de doação, decorre da abertura de sucessão hereditária para o caso de transferência de patrimônio em razão de morte ou ainda, em consequência de cessão por ato de liberalidade e generosidade, no caso de transferência de patrimônio (móveis ou imóveis) em razão de doação pura e simples, entre pessoas vivas.

O ITCMD tem previsão no art. 155, inciso I da Constituição Federal e é de competência dos Estados. Cabe a cada um dos Estados da Federação Brasileira promover a cobrança do ITD em relação à transmissão da propriedade de imóvel situado nos respectivos territórios, como também de bens móveis (dinheiro, automóveis, etc.), na localidade em que se encontra o doador. No Estado da Bahia foi editada a Lei nº 4.826, de 27 de janeiro de 1989.

O Decreto nº 2.487, de 16 de junho de 1989, que regulamenta a cobrança do Imposto sobre Transmissão "CAUSA MORTIS" e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD), estabelece a incidência do imposto, conforme abaixo descrito:

Art. 1º O Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e doação de quaisquer bens e direitos - ITD, incide nas transmissões "Causa Mortis" e na doação, a qualquer título de:

I - propriedade ou domínio útil de bem imóvel por natureza ou acessão física nos termos da lei civil;

II - direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;

III - bens móveis, direitos e títulos e créditos.

Art. 2º Compreendem-se na definição das hipóteses de incidência do ITD:

I - a transmissão de quaisquer bens ou direitos em consequência de:

a) sucessão legítima ou testamentária;

b) a partilha prevista no art. 1.776 do Código Civil;

c) doação pura ou modal, bem como a reversão do bem ou direito doado;

d) renúncia ou desistência de herança ou legado em favor de determinada pessoa;

II - a transmissão do domínio útil por doação ou "Causa Mortis";

III - a instituição de usufruto e sua extinção, por consolidação na pessoa do nú-proprietário;

IV - a instituição, substituição e extinção de fideicomisso;

V - a cessão gratuita de bens ou direitos na partilha em processo de separação ou dissolução da sociedade conjugal;

VI - o mandato em causa própria ou com poderes equivalentes para transmissão de bens ou direitos a título gratuito, e seu subestabelecimento;

VII - a transmissão de ações, quotas de sociedade e dos valores apurados na dissolução ou liquidação das sociedades, por motivo de falecimento, bem como dos haveres, decorrentes de apuração, existentes em quaisquer sociedades;

VIII - reconhecimento por transmissão gratuita de sociedade de fato ou indenização da concubina, nos seus efeitos patrimoniais;

IX - reconhecimento por transação gratuita de direitos hereditários e filhos não reconhecidos;

X - cessão e outros quaisquer atos ou contratos que importem em transmissão gratuita por ato entre vivos de quaisquer bens ou direitos.

§ 1º Considera-se doação para efeito de cobrança do ITD qualquer ato ou fato, não oneroso, que importe ou se resolva em transmissão de quaisquer bens ou direitos.

§ 2º A estipulação de condições de fazer não desvirtua a gratuidade da doação.

§ 3º Nas transmissões decorrentes da sucessão legítima ou testamentária e doações ocorrem tantos fatos geradores quantos sejam os herdeiros, legatário ou donatários.

O mesmo decreto regulamenta as questões relativas à base de cálculo do imposto, como segue:

Art. 12. *A base de cálculo do imposto é:*

I - nas transmissões em geral por ato gratuito entre vivos, o valor venal dos bens ou direitos;

II - nas renúncias de herança, o valor de quaisquer bens ou direitos contidos nas quotas hereditárias do renunciante;

III - na cessão a título gratuito de direito à sucessão aberta ou na de direito e ação sobre espólio o valor dos bens e direitos cedido, apurado no inventário ou arrolamento;

IV - na instituição, substituição e extinção do fideicomisso o valor do bem fideicometido;

V - na instituição ou extinção do usufruto o valor venal do imóvel usufruído, apurado no momento da sua avaliação, quando da instituição e da extinção, reduzido à metade;

VI - na instituição do direito de habitação o valor venal do bem imóvel, reduzido à metade;

VII - na transmissão do domínio útil o valor do direito transmitido;

VIII - nas transmissões "CAUSA MORTIS" o valor de quaisquer bens ou direitos que se contenham no quinhão da cada herdeiro ou legatário, determinado em inventário ou arrolamento, desde que seja impugnado pelo Procurador Fiscal;

IX - nas cessões de atos, contratos ou direitos o valor dos mesmos no momento da cessão, observado o disposto no § 4º deste artigo;

X - nas transmissões, sujeitas ao imposto de bens ou direitos com cotação em bolsa de valores ou de mercadorias, o valor da cotação.

§ 1º Para efeito do disposto no inciso VIII deste artigo, compreende-se dentro do quinhão os bens de qualquer natureza e os direitos legados que o herdeiro receba junto com a herança.

§ 2º No usufruto temporário a base de cálculo será correspondente a 1/20 (um vinte avos) do valor venal do imóvel usufruído, por ano de vigência da instituição, até o limite de 10/20 (dez vinte avos).

§ 3º Na cessão de herança quando não houver sido feita avaliação judicial o valor será apurado em avaliação administrativa, pagando o cessionário, posteriormente, a diferença que, porventura, se verificar em Juízo.

§ 4º O aumento do valor que tiverem os bens de quaisquer natureza e os direitos desde a morte do testado ou intestado, até a época do pagamento do imposto, será atendido a favor da Fazenda Pública Estadual, para sobre ele se calcular o imposto devido, bem como será em prejuízo da mesma Fazenda a perda do valor, no caso de ruína total ou parcial dos bens e direitos do que se compuser a herança, podendo os interessados requerer nova avaliação para apurar a variação do valor.

O autuante assegura que não houve arbitramento da base de cálculo, pois em se tratando de transmissão de cotas de capital, a base de cálculo do ITD é o seu valor patrimonial e o valor patrimonial da cota corresponde ao quociente da divisão do valor do patrimônio líquido pelo número de cotas que forma seu capital social.

Assim, com base no patrimônio líquido da empresa, apurado em 31/12/2010, no valor de R\$116.796.936,52, o autuante dividiu este valor pelo total de cotas 47.451.960 existentes no contrato social e apurou o valor unitário de cada cota por R\$ 2,4614. Considerou que o sujeito passivo ao pagar apenas R\$71.928,00, recebeu em doação os valores da diferença entre o valor resultante de 11.388.405 (onze milhões, trezentos e oitenta oito mil, quatrocentos e cinco) cotas do capital social pelo valor de cada cota apurado pelo autuante, acima já referido, e os R\$71.928,00 pagos por essas cotas.

Entendo que não há na legislação do Estado da Bahia fundamento ou orientação, em se tratando de transmissão de cotas de capital, para se apurar o valor de cada cota de participação societária

com base no patrimônio líquido da empresa para efeito de pagamento de ITD.

O método de apuração da base de cálculo do tributo em lume, utilizado pela fiscalização, deveria estar de forma explícita alinhada na Legislação Tributária do Estado da Bahia, o que efetivamente não se pode afirmar, ou seja, a lei deveria fixar uma presunção relativa para se concluir, como doação, a parcela paga a menos do que a cota calculada com base no patrimônio líquido, que, independente da sua constitucionalidade, estaria, esta unidade fracionária do CONSEF, compelida a acolher tal presunção relativa, bem como, se fosse o caso, a prova em contrário.

No presente caso, o sujeito passivo apresenta documentos (contrato de venda, compra e cessão de cotas e outras avenças; declarações de imposto de renda) demonstrando que houve uma compra e venda de cotas, onde consta a aquisição das 11.388.405 (onze milhões, trezentos e oitenta oito mil, quatrocentos e cinco) cotas do capital social, realizada mediante pagamento de R\$71.928,00. O mesmo valor consta do Contrato e nas DIRPF/2011 da compradora e do vendedor, que o sujeito passivo, anexa à defesa.

Conforme já alinhado, não há na legislação tributária do Estado da Bahia fundamento ou orientação para se caracterizar como doação as transferências de cotas de participação societária efetuadas com o preço menor do que as cotas calculadas com base no patrimônio líquido da empresa (conforme cálculo da fiscalização).

A inexistência de previsão legal ou mesmo regulamentar para a metodologia de cálculo utilizada para a apuração da ocorrência do fato gerador do ITD, aplicada pela fiscalização, não oferece segurança para se determinar a ocorrência da materialidade ou mesmo do montante do tributo devido.

Assim, não há como se determinar com segurança a existência da infração apontada, cabendo a sua nulidade material, conforme art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

Art. 18. São nulos:

...

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

Cabe observar que se trata de nulidade material, importando destacar que não há a alegada decadência, visto que as operações, alvo da presente exigência, constam das declarações de Imposto de Renda do exercício de 2012 e o presente Auto de Infração foi lavrado em 28/12/2015, não havendo como contabilizar a perda do direito da fazenda pública em efetuar, no correspondente quinquênio, o presente lançamento de ofício, seja qual for o dispositivo do CTN.

Diante do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **279268.0043/15-0**, lavrado contra **MARIANA BRAGA AITKEN**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2016.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR