

A. I. Nº - 279268.0248/13-4  
AUTUADO - PAULO BASTOS DE QUEIROZ  
AUTUANTE - RAFAEL LIMA SERRANO  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/09/2016

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0144-01/16**

**EMENTA:** ITD. DOAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É indevida a exigência do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e doação de quaisquer bens e direitos (ITD) no caso de usufruto. Feita prova de que a transferência patrimonial objeto do lançamento diz respeito a usufruto, e não a doação. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/12/2013, formaliza a exigência de crédito tributário referente ao Imposto sobre Transmissões “CAUSA MORTIS” e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD), no valor de R\$352.924,36, acrescido da multa de 60%, em decorrência de falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ITD incidente sobre a doação de créditos. Período de ocorrência: 30/11/2008, 30/11/2009 e 30/11/2010. Consta se tratar de falta de recolhimento do ITD sobre doações recebidas e declaradas no IRPF anos calendários 2008, 2009 e 2010, nos valores respectivos de R\$2.730.224,58, R\$12.624.993,63 e R\$2.291.000,00.

Consta dos autos, fl. 05, Intimação para que o senhor Paulo Bastos Queiroz apresente à Fiscalização estadual as Declarações do IR – Pessoa Física – anos calendários 2008, 2009 e 2010, bem como comprovante de quitação do débito fiscal exigido. Consta a fl. 8 dos autos cópia do Edital de Intimação do ITD nº 032/2013 na qual foi solicitada a entrega das Declarações do IR – Pessoa Física – anos calendários 2008, 2009 e 2011, bem como prova de quitação do ITD.

Às fls. 15 a 23 dos autos se encontra “Despacho” do senhor Inspetor Fazendário, no qual este se pronuncia em razão de petição apresentada pelo contribuinte, acostada aos autos às fls. 25 a 40, contestando as razões aduzidas pelo autuado atinentes ao cerceamento do direito de defesa, quebra do sigilo bancário e não incidência do ITD nas doações em dinheiro.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls.84 a 96). Discorre sobre os fatos que culminaram na autuação. Diz que foi intimado para dirigir-se à DAT-METRO para que apresentasse sua Declaração de Imposto de Renda – Pessoa Física referente ao exercício de 2008, comprovante de quitação de ITD e documentos comprobatórios da transferência patrimonial.

Registra que sem sequer se debruçar sobre sua situação específica, questionou à SEFAZ a incidência do ITD sobre as doações realizadas em espécie. Acrescenta que em paralelo, passou a averiguar suas Declarações de Imposto de Renda no intuito de verificar a possível incidência.

Consigna que no momento da verificação constatou que as suas Declarações de Imposto de Renda continham uma informação de doação, quando, em verdade, houve o pagamento de usufruto, segundo diz, conforme se verifica do contrato colacionado com a peça de defesa.

Assinala que no “INSTRUMENTO PARTICULAR DE DOAÇÃO E OUTRAS AVENÇAS” colacionado constam as seguintes disposições:

- o Contribuinte e sua esposa procederam a doação aos seus filhos de quantia em dinheiro para a aquisição das quotas sociais da empresa Kieppe Patrimonial Ltda. S/C, pertencentes aos doadores;

- com a aquisição das quotas sociais, ficou, ainda, pactuado que os donatários concederam aos doadores o direito ao usufruto vitalício dos dividendos e benefícios de qualquer natureza recebidos provenientes da Kieppe Patrimonial Ltda. S/C.

Afirma que resta evidente que os valores constantes na Declaração de Imposto de Renda como doação, em verdade são dividendos decorrentes do usufruto das quotas da empresa acima referida.

Esclarece que constatado o mencionado equívoco procedeu à Retificação das suas Declarações de Imposto de Renda, não conseguindo realizar, todavia, a retificação do exercício de 2008, tendo em vista a sua impossibilidade por já haver transcorrido o prazo de cinco anos.

Conclui que, desse modo, o imposto lançado mostra-se insubstancial, tendo em vista que não ocorreu qualquer das hipóteses de incidência do ITD.

Reporta-se sobre o direito. De início, colaciona o quanto disposto na legislação tributária do Estado da Bahia acerca da incidência do ITD, no caso a Lei nº 4.826/89 e Decreto nº 2.487/89. Neste sentido reproduz os artigos 1ºs mais seus incisos dos referidos diplomas normativos.

Observa que pelo quanto disposto nos dispositivos reproduzidos o critério material da regra matriz de incidência tributária é a existência de doação a qualquer título. Reitera que os valores recebidos advieram do usufruto.

Explica que a doação ocorreu em 27/06/2007 [27/06/1997], quando juntamente com sua esposa Martha Odebrecht Queiroz doaram R\$656.808,00 aos seus filhos, a qual sequer pode ser lançada tendo em vista ter sido alcançada pela decadência. Assevera que o valor recebido refere-se a usufruto e não doação, como constava erroneamente das declarações do Imposto de Renda. Colaciona as cláusulas do referido contrato, conforme transcrição abaixo:

#### **“CLÁUSULA SEGUNDA**

##### **2. OBJETO**

*Pelo presente instrumento e na melhor forma de direito, o Sr. Paulo Bastos de Queiroz e a Sra. Martha Odebrecht Queiroz, ora Doadores, doam a seus filhos, únicos herdeiros e sucessores, Eduardo Odebrecht de Queiroz, Paulo Odebrecht de Queiroz, Alexandre Odebrecht de Queiroz e Cristina Odebrecht de Queiroz, ora Donatários, a importância – em dinheiro – de R\$ 656.808,00 (seiscientos e cinquenta e seis mil, oitocentos e oito reais), a qual será entregue aos mesmos em três parcelas iguais e sucessivas para cada Donatário no valor de R\$ 55.484,00 (cinquenta e cinco mil, quatrocentos e oitenta e quatro reais), sendo a primeira parcela a ser entregue no dia 4 de novembro de 1997, a segunda em 5 de janeiro de 1988 e a terceira e última parcela no dia 5 de fevereiro de 1998.*

*(...)*

*2.2.3 Os Donatários, a título de reconhecimento e de liberalidade, com a aquisição das quotas sociais da empresa Kieppe Patrimonial Ltda S/C pertencentes aos Doadores, concedem a estes o direito de usufruto vitalício dos dividendos ou benefícios de qualquer natureza recebidos pelos Donatários, decorrentes de distribuições promovidas pela aludida empresa. Os Doadores, a título de liberalidade, poderá abdicar total ou parcialmente dos direitos aos dividendos, provenientes ou benefícios de qualquer natureza percebidos pelos Donatários, provenientes da Kieppe Patrimonial Ltda S/C.”*

Sustenta que, dessa forma, resta evidente que, não ocorrendo o fato gerador do tributo, jamais este poderia ser exigido. Acrescenta que, no presente caso, conforme se observa, não houve doação dos senhores Eduardo Odebrecht de Queiroz, Paulo Odebrecht de Queiroz, Alexandre Odebrecht de Queiroz e Cristina Odebrecht de Queiroz ao autuado, mas sim a entrega do quanto contratualmente pactuado, a título de usufruto.

Afirma que o Auto de Infração em lide carece de arquivamento tendo em vista a incorrência do fato gerador do tributo em discussão, ao passo que inexistiu doação no caso em tela. Observa que o Código Civil de 1916 definia o usufruto como “*o direito real de fruir as utilidades e frutos de uma coisa, enquanto temporariamente destacado da propriedade*” (art. 713).

Observa, ainda, que o Código Civil atual dispõe que “*O usufrutuário tem direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos*”, restando evidente que, no caso em tela, os valores

recebidos o foram a título de usufruto, e não de doação, pelo que demonstrada a impossibilidade de proceder-se à exigência do ITD.

Conclui que resta evidente a impossibilidade de incidência do ITD ao passo que, no caso em tela, inexistiu doação, conforme se verifica claramente da documentação acostada à peça de defesa, devendo o presente Auto de Infração ser cancelado, com a determinação da remessa do mesmo ao arquivo com baixa no lançamento realizado, dada sua insubsistência.

Prosseguindo, diz que em atenção ao princípio da eventualidade, caso de maneira absurda não seja considerado o usufruto, cumpre demonstrar, ainda, a não incidência do ITD sobre as doações realizadas em dinheiro. Invoca e reproduz os artigos 1ºs da Lei nº 4.826/89 e do Decreto nº 2.487/89.

Alega que a lei baiana traz como hipóteses de incidência a doação de bens móveis, direitos e títulos e créditos, não comportando, em todo o seu texto, qualquer menção a “dinheiro”, “moeda”, “espécie”, “valores” ou outro sinônimo.

Aduz que, como se sabe, a atividade da Administração Tributária está submetida ao princípio da estrita legalidade, o que importa em afirmar que esta deve pautar a atividade de fiscalização ao quanto contido em lei, não cabendo ampliação do significado dos vocábulos contidos na lei, visando ampliar o seu alcance para fazer incidir o mencionado tributo.

Diz que, por outro lado, o administrado pode fazer tudo que a lei não proíba, pelo que, toda e qualquer ato restritivo de direito deve ser expresso. Afirma que se confrontando as duas situações com o caso em tela, mostra-se evidente que a doação em dinheiro, na forma da Lei nº 4.826/89 e do Decreto nº 2.487/89, não está sujeita à incidência do ITD.

Manifesta o entendimento de que, necessário seria que a Lei Estadual contivesse, expressamente, a previsão da incidência do imposto sobre dinheiro. Observa que este foi o entendimento do outros Estados da Federação que fizeram constar nas suas leis as expressões dinheiro, moeda, entre outros. Neste sentido transcreve as disposições da Lei nº 10.705/2000 e da Lei nº 7.850/2002, respectivamente, do Estado de São Paulo e Mato Grosso.

Salienta que as legislações acima referidas ainda fazem constar expressões como “também” e “inclusive”, demonstrando que o dinheiro não entraria no rol genérico de “bens móveis, direitos, títulos e créditos”.

Invoca e reproduz o quanto disposto no art. 110 do CTN: *“A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”*

Diz que é forçoso trazer excertos dos conceitos de dinheiro e crédito, retirados do "Novíssimo Dicionário de Economia", organizado e supervisionado por Paulo Sandroni, 1999, Editora Beste Seller, conforme transcreve:

*“CRÉDITO. Transação comercial em que um comprador recebe imediatamente um bem ou serviço adquirido, mas só fará o pagamento depois de algum tempo determinado. Essa transação pode também envolver apenas dinheiro. O crédito inclui duas noções fundamentais: confiança, expressa na promessa de pagamento, e tempo entre a aquisição e a liquidação da dívida.”*

*“DINHEIRO. Denominação genérica do meio de pagamento mais comum em praticamente todos os países. (...) A primeira característica, prévia a todas as demais, é de ser um meio de troca, utilizado no intercâmbio de mercadorias, serviços, e mesmo na aquisição de dinheiro estrangeiro (divisas). Outra função do dinheiro é a de representar uma medida de valor que serve para comparar o valor das mercadorias entre si, tomando por base o preço de cada uma em relação à mercadoria-padrão (equivalente geral), que passou a ser o próprio dinheiro. A terceira função é a de diferir pagamentos, isto é, o dinheiro permite realizar determinadas transações estabelecendo-se prazos para o pagamento, vencidos os quais o comprador deverá pagar o valor estipulado no momento em que adquiriu uma mercadoria. Uma quarta e última função, intrinsecamente vinculada à anterior, é a de reserva de valor, que possibilita o entesouramento ou reserva*

*de dinheiro sem que este perca o seu valor, o que originou o processo de poupança, elemento básico na formação de capital.”*

Observa que, contabilmente, todos os possíveis núcleos de créditos, bens, direitos, e dinheiro são escriturados em diferentes grupos, não podendo, a legislação tributária, na forma do art. 110 do CTN, alterar o significado dos vocábulos ampliando-os para definir, extensivamente, a incidência.

Reproduz também o art. 70 da Constituição Federal, conforme abaixo:

*“Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.*

*Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre **dinheiros, bens e valores públicos** ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária”*

Consigna que, conforme claramente pode ser observado, o constituinte fez questão de distinguir dinheiro de bens e de valores, não restando quaisquer dúvidas que se tratam de coisas distintas. Registra que sobre tal situação, constata-se a decisão no RE 148304 de MG, de relatoria do Ministro Relator Marco Aurélio, cuja ementa reproduz.

Assevera que jogando uma pá de cal, no entendimento fazendário, a Lei nº 4.320/64, que “*Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.*”, assim dispõe no art. 105:

*Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:*

*I - O Ativo Financeiro;*

*II - O Ativo Permanente;*

*(...)*

*§1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários.*

*§2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.(...)"*

Diz que, de *per si*, se evidencia para fins contábeis, é que bens, créditos e valores diferem dos valores numerários, onde estaria inserido o dinheiro. Desse modo, nos conceitos da ciência jurídica, econômica e contábil, dinheiro não pode ser confundido com bem móvel, direito, título e/ou crédito.

Conclui que, assim sendo, resta evidente a não incidência do ITCMD no caso em testilha, haja vista que, tanto a Lei nº 4.826/89 quanto o Decreto nº 2.487/89, não trazem no seu bojo, a incidência do imposto sobre as doações realizadas em dinheiro, conforme amplamente demonstrado.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- a) seja reconhecida a não incidência do ITD sobre a operação descrita, devendo o presente Auto de Infração ser julgado inconsistente, arquivando-se o mesmo, tendo em vista tratar-se de valores recebidos a título de usufruto, fora do âmbito de incidência do ITD, conforme demonstrado à saciedade;
- b) caso não seja julgado improcedente o Auto de Infração, pelas razões acima aduzidas, o que, segundo diz, consistiria num verdadeiro absurdo, em atenção à eventualidade, que seja reconhecida a não incidência do ITD sobre a suposta doação realizada em dinheiro, tendo em vista que a lei estadual não previu tal incidência, conforme demonstrado, devendo o presente Auto de Infração ser julgado inconsistente, com o seu arquivamento.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 163/167). Esclarece que por intermédio de convênio de cooperação técnica firmado com a Receita Federal, 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.

Registra que com base nessas informações, o senhor Paulo Bastos de Queiroz, inscrito no CPF sob o nº 002.371.165-53, foi convocado pela SEFAZ/BA, mediante telegrama Nº ME3548886667BR (COMUNICADO Nº A000162008) remetido em 30/11/2012, conforme documento de fl. 9 dos autos, para apresentação da documentação comprobatória das transferências patrimoniais constantes de suas Declarações de Imposto de Renda e respectivos comprovantes de recolhimento do ITD correspondente. Consigna que as informações são as seguintes:

**“Declaração de IRPF do Sr. PAULO BASTOS DE QUEIROZ:**

**Ano Calendário 2008:**

Transferência Patrimonial recebida no valor de R\$2.730.224,58

**Declaração de IRPF do Sr. PAULO BASTOS DE QUEIROZ:**

**Ano Calendário 2009:**

Transferência Patrimonial recebida no valor de R\$12.624.993,63

**Declaração de IRPF do Sr. PAULO BASTOS DE QUEIROZ:**

**Ano Calendário 2010:**

Transferência Patrimonial recebida no valor de R\$2.291.000,00.”

Observa que o cruzamento das informações também resultou nas informações prestadas nas declarações dos doadores, conforme espelho do Sistema da Receita Federal de fl. 4 dos autos, conforme apresenta abaixo:

**“ANO CALENDÁRIO 2008:**

CPF do Doador	DOADOR	VALOR
578.934.895-53	Alexandre Odebrecht de Queiroz	547.980,78

**ANO CALENDÁRIO 2009:**

CPF do Doador	DOADOR	VALOR
454.868.085-34	Eduardo Odebrecht de Queiroz	2.500.000,00
482.403.705-00	Paulo Odebrecht de Queiroz	2.500.000,00
578.934.895-53	Alexandre Odebrecht de Queiroz	2.700.000,00
615.214.775-15	Cristina Odebrecht de Queiroz Cidri	2.500.000,00

**ANO CALENDÁRIO 2010:**

CPF do Doador	DOADOR	VALOR
578.934.895-53	Alexandre Odebrecht de Queiroz	572.390,08”.

Assinala que o representante do contribuinte, senhor Daniel Menezes Prazeres, compareceu na unidade de fiscalização em 28/01/2013, não apresentando nenhuma documentação solicitada, quando foi informado dos dados dos cruzamentos de informações acima indicados e dos valores do ITD que o senhor Paulo Queiroz deveria recolher relativo às doações recebidas e declaradas nas DIRPFs Anos calendário 2008, 2009 e 2010, tendo inclusive recebido os respectivos DAEs, conforme documento de fl.9 dos autos.

Salienta que o autuado não efetuou os recolhimentos e, em 25/02/2013, novamente através de seu representante legalmente constituído, ingressou com procedimento administrativo fiscal, Processo Nº 031268/2013-3, impugnando a regularização do ITD devido nas doações declaradas em 2008, 2009 e 2010, mesmo antes da constituição do crédito tributário.

Diz que à época, conforme sua contestação acostada às fls.64 a 79 requereu a nulidade do procedimento pela não observância ao contraditório e a ampla defesa e pela quebra do sigilo fiscal do autor. Requeru também que, em caso de negativa ao pedido de nulidade, fosse reconhecida a não incidência do ITCMD sobre a doação realizada em dinheiro, tendo em vista que a lei estadual não previu tal incidência.

Observa que, como o senhor Paulo Bastos de Queiroz apresentou contestação antes mesmo de qualquer procedimento preparatório para o lançamento pela SEFAZ/BA, iniciou a ação fiscal, intimando-o, via postal com AR, a apresentar suas DIRPFs ou comprovar a quitação dos débitos

fiscais do ITD, conforme Intimação Fiscal de fl. 5 dos autos.

Salienta que a intimação foi entregue em 16/04/2013, conforme indicado no AR. Esclarece que como o contribuinte não atendeu ao prazo estabelecido publicou o Edital de Intimação nº 032/2013 em 14/05/2013, concedendo novo prazo para o atendimento das solicitações.

Diz que em 06/12/2013, em despacho no qual analisa as alegações do contribuinte acima elencadas, às fls. 15 a 23 dos autos, o Inspetor Antônio Fernando Reis de Almeida, demonstra, rebatendo todas as razões aduzidas pelo autuado, que as doações em dinheiro recebidas pelo senhor Paulo Bastos de Queiroz, nos exercícios de 2008, 2009 e 2010, estão sujeitas à incidência do ITD, com a aplicação da alíquota de 2%, conforme previsão legal da Constituição Federal, art.155, I, e Lei Estadual nº 4.826/89, art. 1º, III.

Aduz que este entendimento e o não atendimento a Intimação Fiscal, ensejou a lavratura do presente Auto de Infração em 20/12/2013, com Registro efetuado em 27/12/2013 conforme documento de fl. 80 dos autos, constituindo-se deste modo o crédito tributário.

Assinala que em 27/01/2014, o senhor Paulo Bastos de Queiroz, através do mesmo representante legal, ingressou com Defesa Administrativa, protocolada sob o nº 017312/2014-4, impugnando a cobrança do ITD exigida através do presente Auto de Infração.

Salienta que, diversamente do quanto alegado pelo contribuinte na primeira contestação apresentada em fevereiro de 2013, na qual questiona apenas o cerceamento de defesa, a quebra de sigilo fiscal e a não incidência do ITD da Bahia nas doações realizadas em dinheiro, desta vez, o impugnante pretendeu demonstrar que não recebeu doações nos anos de 2008, 2009 e 2010, requerendo que seja reconhecida a não incidência do ITD sobre a operação descrita, tendo em vista tratar-se de valores recebidos pelo contribuinte a título de usufruto, fora do âmbito de incidência do ITD. Também, requer, tendo apresentado às fls. 89 a 95 dos autos as mesmas argumentações contidas na primeira contestação de fls. 33 a 39 dos autos, caso não seja julgado o Auto de Infração improcedente pelas razões apresentadas, seja reconhecida a não incidência do ITD sobre a suposta doação realizada em dinheiro, tendo em vista que a Lei Estadual não previu tal incidência.

Contesta os argumentos defensivos. Observa que nas DIRPFs Originais dos Anos Calendário 2008, 2009 e 2010 do autuado, anexadas na peça de defesa, se constata que este declarou em todas elas o recebimento de transferências patrimoniais, em campo próprio às doações, conforme indicado às fls. 134, 140 e 149 dos autos, nos valores respectivos de R\$2.730.224,58, R\$12.624.993,63 e R\$2.291.000,00.

Menciona que na DIRPF Original do Ano Calendário 2008, no campo "Declaração de Bens e Direitos", itens 13 e 14, fl. 135 dos autos, o autuado discriminou as doações recebidas de Alexandre, Paulo, Eduardo e Cristina Odebrecht, que totalizam R\$2.730.224,58.

Observa que os próprios doadores informaram nas suas respectivas DIRPFs as doações realizadas em favor do senhor Paulo Bastos de Queiroz, no código específico de doações efetuadas, já que os valores apareceram no cruzamento das informações feito pela Receita Federal.

Salienta que somente após tomar conhecimento dos procedimentos iniciados pela Fiscalização visando à cobrança do ITD, o autuado modificou seus lançamentos, retificando suas DIRPFs Anos Calendário 2009 e 2010 em 23/04/2013, não conseguindo na do ano de 2008, para alterar a natureza das operações de doações recebidas para dividendos recebidos em usufruto.

Registra que o autuado apresentou instrumento particular, no qual vincula os valores recebidos a título de dividendos do usufruto relativos a quotas de empresa doadas a seus herdeiros no ano de 1997, porém não juntou nenhum outro documento, como demonstrativos contábeis da referida empresa, que corroborassem com suas alegações. Afirma que os elementos apresentados pelo autuado não são suficientes para modificar a natureza do fato gerador e elidir o nascimento da obrigação tributária. E a declaração retificadora não tem o condão de modificar a relação jurídica

de doação.

Quanto à alegação de que as doações em espécie não se encontram no campo de incidência do ITD de acordo com a Lei nº 4.826/89, diz que não pode prosperar, pois tanto na doutrina quanto na jurisprudência, está assentado que dinheiro é bem móvel por excelência, desta forma, não precisa que a legislação traga de forma expressa a incidência em dinheiro, pois este está enquadrado no conceito de bem móvel, inclusive sendo esta a posição dos tribunais conforme se verifica às fls. 16 a 23 dos autos, no despacho feito pelo Inspetor em resposta às mesmas alegações apresentadas pelo autuado na anterior contestação.

Conclui que entende como procedente a exigência do crédito tributário com a lavratura do presente Auto de Infração, sobre as doações recebidas e declaradas pelo autuado nos anos de 2008, 2009 e 2010.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência à INFRAZ/ATACADO (fls. 172/173), a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado adotasse as seguintes providências: 1. Intimasse o autuado a apresentar elementos de provas hábeis que permitissem confirmar a alegação de que os valores objeto da autuação foram recebidos a título de dividendos do usufruto relativos a quotas de empresa doadas a seus herdeiros, a exemplo de demonstrações contábeis e recibo de dividendos; 2. Caso o autuado atendesse a intimação referida no item 1, deveria o diligenciador analisar os documentos apresentados e, se comprovada a autenticidade de tais documentos, revisar o lançamento mantendo apenas os valores cuja alegação defensiva não restasse comprovada, elaborando, se fosse o caso, novo demonstrativo.

A Auditora Fiscal designada para cumprir a diligência se pronunciou às fls. 176/177. Registra que os documentos enviados pelo autuado no atendimento da intimação se encontram acostados às fls. 181 a 244.

Diz que se verifica nas fls. 181, 182 e 183, a Ata de reunião dos sócios na qual foi deliberado que a Cape Patrimonial Ltda., está recebendo da Kieppe Patrimonial Ltda., como distribuição de lucros as seguintes importâncias que delas os sócios deliberaram distribuir os seguintes valores:

Cape Patrimonial Ltda. recebeu da Kieppe	(R\$)	Sócios deliberaram distribuir
2008	5.512.243,80	4.582.243,80
2009	6.282.245,00	6.282.245,00
2010	6.582.245,00	6.579.120,65

Observa que em conformidade com o Aditivo ao Instrumento Particular de Doação e Outras Avenças, fl. 128 dos autos, item 1.2: “A distribuição de dividendos, proventos ou benefícios de qualquer natureza percebidos pela EPAC – Patrimonial Ltda, (nome anterior da Cape) provenientes da Kieppe Patrimonial Ltda. S/C, poderá ser realizada diretamente aos Doadores ou através de seus sócios”.

Consigna que o autuado declarou no seu IRPF ter recebido doações nos seguintes valores:

Informados pelo contribuinte no seu IRRPF	(R\$)	Sócios deliberaram distribuir (Carta da Ata de Reunião dos sócios). (R\$)	Diferença (R\$)
2008	2.730.224,50	4.582.243,80	1.852.019,30
2009	12.624.993,63	6.282.245,00	6.342.748,63
2010	2.291.000,00	6.579.120,65	4.288.120,65

Conclui que, desse modo, pelo valor informado pelo contribuinte e o apresentado na Ata, em 2009, o autuado declarou ter recebido R\$6.342.748,63 sem ser justificado como ter sido referente a dividendos das ações deliberadas a serem distribuídas pelos filhos.

O autuado cientificado do resultado da diligência se manifestou (fls. 247/248). Registra que intimado, juntou os contratos da empresa, assim como as declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, que demonstram as distribuições de dividendos. Acrescenta que também foram

anexadas atas de reunião dos sócios da CAPE.

Observa que a diligenciadora confrontou as informações constantes da Declaração de Imposto de Renda com as informações das Atas de Reunião dos Sócios.

Consigna que a diligenciadora apontou que em 2008 teria havido um repasse a menos ao autuado, e que em 2009 há diferença de R\$6.342.748,63 não justificada.

Sustenta que a diligenciadora incorreu em equívoco, observando apenas o quanto disposto na Declaração de IR e nas Atas. Observa que na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica 2009/2010, colacionada a fl. 225-v, encontra-se distribuído aos sócios o valor de R\$4.098.657,56.

Assinala que o valor total distribuído aos quatro sócios é de R\$16.394.630,20, sendo que tal diferença vem do contrato de mútuo celebrado com a Kieppe Patrimonial Ltda. e a Cape Patrimonial Ltda., tendo como forma de liquidação a compensação da distribuição extraordinária de lucros pela mutuante.

Aduz que, dessa forma, a própria Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica já demonstra que os valores recebidos pelos quatro sócios, que são seus filhos, são superiores àquele demonstrado na DIRPF, pelo que restam comprovados os valores que diligenciadora entende como “não justificado”. Acrescenta que colacionou o contrato de mútuo, assim como o aviso de lançamento do valor na sua conta.

Finaliza a manifestação dizendo restar evidente a inexistência de doação dos valores encontrados na autuação, sendo todo o valor declarado advindo da obrigação constituída na Cláusula 2.2.3 do Contrato acostado à defesa, pelo que, reitera o pedido de que seja declarada a insubsistência do Auto de Infração.

O autuante se pronunciou (fls.255/256). Consigna que, após a diligência solicitada, o autuado juntou uma série de documentos para comprovação de suas alegações. Diz que ao fim da análise de tais documentos, constatou-se para o ano de 2009 uma diferença de R\$6.342.748,63 entre o valor informado pelo autuado na sua DIRPF 2009/2010 e o valor a ser distribuído pelos sócios.

Observa que para justificar tal diferença o autuado apresentou um contrato de mútuo, datado de 13/10/2009, no qual a Kieppe Patrimonial concede um empréstimo a Cape Patrimonial, no valor de R\$10.000.000,00, para ser liquidado em 36 meses, através de compensação da distribuição extraordinária de lucros.

Salienta que este empréstimo talvez justifique a diferença entre o valor informado na DIRPJ do ano calendário de 2009 como Lucro Distribuído de R\$16.394.630,25 e o valor informado na Ata da Reunião dos Sócios com data de 13/04/2009, data inclusive anterior ao final do exercício, correspondente ao valor de R\$6.282.245,00.

Consigna que, relativamente aos exercícios de 2008 e 2010, os valores informados nas declarações da pessoa jurídica coincidem com os valores informados nas Atas de Reunião de Sócios, apesar das datas das reuniões estarem de forma errônea anterior ao final do exercício onde houve a apuração do resultado.

Quanto ao exercício de 2009, diz que, apesar de justificar a diferença acima apontada, o empréstimo contraído pela Cape Patrimonial Ltda. não justifica, a princípio, a diferença entre o valor informado como a distribuir constante na Ata da Reunião de Sócios de R\$6.282.245,00, e o valor informado pelo autuado na sua DIRPF 2010/2009 correspondente a R\$12.624.993,63, permanecendo, portanto, o entendimento do relatório da diligência fiscal de fls. 176/177 dos autos.

## VOTO

O Auto de Infração em exame foi lavrado em razão de ter sido imputado ao autuado o cometimento de infração à legislação do Imposto sobre Transmissões “CAUSA MORTIS” e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD), decorrente de falta de recolhimento do ITD incidente sobre a

doação de créditos.

Verifico que o trabalho fiscal foi executado utilizando-se o Convênio de cooperação técnica firmado entre a Receita Federal do Brasil e a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

No presente caso, o senhor Paulo Bastos de Queiroz foi intimado a apresentar à Fiscalização estadual as Declarações do IR – Pessoa Física – anos calendários 2008, 2009 e 2010, bem como o comprovante de quitação do débito fiscal atinente ao ITD incidente sobre transferências de créditos nos valores de R\$2.730.224,58, R\$12.624.993,63 e R\$2.291.000,00, recebidas e declaradas no IRPF anos calendários 2008, 2009 e 2010, respectivamente, conforme Aviso de Recebimento “AR”; e cópia do Edital de Intimação do ITD nº. 032/2013, no qual foi solicitada a entrega das Declarações do IR – Pessoa Física – anos calendários 2008, 2009 e 2010, bem como prova de quitação do ITD. Como o autuado nada apresentou, o autuante efetuou o lançamento de ofício para exigência do imposto conforme a autuação.

Cientificado do Auto de Infração o autuado apresentou defesa na qual registra o seu inconformismo quanto à exigência fiscal. Alega que os valores exigidos não dizem respeito à doação, mas sim a usufruto.

Explica que a doação ocorreu em 27/06/1997 – indicada erroneamente na defesa como ocorrida em 27/06/2007 - quando juntamente com sua esposa Martha Odebrecht Queiroz doaram R\$656.808,00 aos seus filhos, a qual sequer pode ser lançada tendo em vista ter sido alcançada pela decadência. Assevera que o valor recebido refere-se a usufruto e não doação, como constava erroneamente das declarações do Imposto de Renda.

Sustenta que, dessa forma, resta evidente que, não ocorrendo o fato gerador do tributo, jamais este poderia ser exigido. Acrescenta que, no presente caso, conforme se observa, não houve doação dos senhores Eduardo Odebrecht de Queiroz, Paulo Odebrecht de Queiroz, Alexandre Odebrecht de Queiroz e Cristina Odebrecht de Queiroz ao autuado, mas sim a entrega do quanto contratualmente pactuado, a título de usufruto.

Afirma que o Auto de Infração em lide carece de arquivamento tendo em vista a inocorrência do fato gerador do tributo em discussão, ao passo que inexistiu doação no caso em tela. Observa que o Código Civil de 1916 definia o usufruto como “*o direito real de fruir as utilidades e frutos de uma coisa, enquanto temporariamente destacado da propriedade*” (art. 713).

A análise dos elementos acostados aos autos, especialmente aqueles trazidos na diligência solicitada por esta JJJF permite concluir que assiste razão ao impugnante quando sustenta não se tratar de doações, mas sim de usufruto. Tanto é assim que o autuado retificou perante a Receita Federal as Declarações do IR atinentes aos Anos Calendários de 2009 e 2010, não logrando êxito no exercício de 2008, em face de já ter ocorrido o prazo limite de cinco anos para que assim procedesse.

Entretanto, o próprio autuante ao se pronunciar sobre o resultado da diligência consignou que *relativamente aos exercícios de 2008 e 2010, os valores informados nas declarações da pessoa jurídica coincidem com os valores informados nas Atas de Reunião de Sócios, apesar das datas das reuniões estarem de forma errônea anterior ao final do exercício onde houve a apuração do resultado.*

Portanto, no que concerne aos exercícios de 2008 e 2010, os elementos trazidos aos autos confirmam que efetivamente não se trata de doações, mas sim de usufruto.

Quanto ao exercício de 2009, o autuante diz que apesar de justificar a diferença acima apontada, o empréstimo contraído pela Cape Patrimonial Ltda., não justifica, a princípio, a diferença entre o valor informado como a distribuir constante na Ata da Reunião de Sócios de R\$6.282.245,00, e o valor informado pelo autuado na sua DIRPF 2010/2009 correspondente a R\$12.624.993,63, permanecendo, portanto, o entendimento do relatório da diligência fiscal de fls. 176/177 dos autos.

Já o impugnante consigna que a diligenciadora apontou em 2009 uma diferença de R\$6.342.748,63

não justificada. Sustenta que a diligenciadora incorreu em equívoco, observando apenas o quanto disposto na Declaração de IR e nas Atas. Observa que na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica 2009/2010, colacionada a fl. 225-v, encontra-se distribuído aos sócios o valor de R\$4.098.657,56.

Assinala que o valor total distribuído aos quatro sócios é de R\$16.394.630,20, sendo que tal diferença vem do contrato de mútuo celebrado com a Kieppe Patrimonial Ltda., e a Cape Patrimonial Ltda., tendo como forma de liquidação a compensação da distribuição extraordinária de lucros pela mutuante.

Aduz que, dessa forma, a própria Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica já demonstra que os valores recebidos pelos quatro sócios, que são seus filhos, são superiores àquele demonstrado na DIRPF, pelo que restam comprovados os valores que a diligenciadora entende como “não justificado”. Acrescenta que colacionou o contrato de mútuo, assim como o aviso de lançamento do valor na sua conta.

Considero que a argumentação defensiva merece ser acolhida. Efetivamente, os elementos apresentados permitem concluir que a diferença aduzida pela diligenciadora se encontra justificada em face inclusive do contrato de mútuo aduzido pelo impugnante, acostado aos autos.

Cabe registrar que esta Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do Acórdão JJF Nº.0167-01/15, julgou improcedente o Auto de Infração nº 281392.0036/14-0, no qual figurou no polo passivo o senhor Alexandre Odebrecht de Queiroz, tendo sido lavrado pelo Auditor Fiscal Paulo Câncio de Souza.

No referido julgamento o ilustre Julgador/Relator José Bizerra Lima Irmão consignou o seguinte voto:

*O autuado é acusado de “falta de recolhimento ou de recolhimento a menor” do ITD incidente sobre doação de créditos.*

*O autuado demonstrou que a suposta doação é na verdade cumprimento de uma cláusula de usufruto vitalício, em função da qual ele, na qualidade de filho de Paulo Bastos de Queiroz e Martha Odebrecht de Queiroz, tendo recebido destes uma doação para que fossem adquiridas quotas da empresa Kieppe Patrimonial Ltda., fato este anterior ao do presente Auto, concedeu aos seus genitores o direito de usufruto vitalício dos dividendos e benefícios advindos da distribuição promovida por aquela empresa, de modo que o valor que consta na declaração do imposto de renda como “doação” não é doação, mas sim, usufruto.*

*O próprio fiscal autuante reconheceu na informação que restou provado, com o contrato anexado aos autos, que a transferência patrimonial em discussão é relativa a usufruto, e por isso acata a justificativa apresentada pelo autuado, sugerindo o cancelamento do Auto de Infração.*

*Está portanto patente que o lançamento é indevido.*

*Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Verifica-se no voto acima reproduzido que a improcedência foi decretada justamente por ter sido demonstrado pelo autuado - Alexandre Odebrecht de Queiroz - que a suposta doação, na verdade, se tratava de cumprimento de uma cláusula de usufruto vitalício, em função da qual, na qualidade de filho de Paulo Bastos de Queiroz e Martha Odebrecht de Queiroz, tendo recebido destes uma doação para que fossem adquiridas quotas da empresa Kieppe Patrimonial Ltda., concedeu aos seus genitores o direito de usufruto vitalício dos dividendos e benefícios advindos da distribuição promovida por aquela empresa, de modo que o valor que consta na Declaração do Imposto de Renda como “doação” não é doação, mas sim, usufruto.

Ressaltou o ilustre Julgador/Relator que o próprio fiscal autuante reconheceu na Informação Fiscal que restou provado, com o contrato anexado aos autos, que a transferência patrimonial em discussão se trata de usufruto, e por isso acatou a justificativa apresentada pelo autuado, sugerindo o cancelamento do Auto de Infração.

No presente caso, pode ser dito basicamente o mesmo que foi consignado no voto acima aludido. Ou seja, o autuado - Paulo Bastos de Queiroz - na qualidade de pai de Alexandre Odebrecht de

Queiroz, Eduardo Odebrecht de Queiroz, Paulo Odebrecht de Queiroz e Cristina Odebrecht de Queiroz, tendo efetuado juntamente com a sua esposa Martha Odebrecht de Queiroz doação para que seus filhos adquirissem quotas da empresa Kieppe Patrimonial Ltda., recebeu por deliberação dos seus filhos o direito de usufruto vitalício dos dividendos e benefícios advindos da distribuição promovida por aquela empresa, conforme consta no contrato acostados aos autos, cuja Cláusula Segunda apresenta a seguinte redação:

[...]  
**CLÁUSULA SEGUNDA**

## 2. OBJETO

*Pelo presente instrumento e na melhor forma de direito, o Sr. Paulo Bastos de Queiroz e a Sra. Martha Odebrecht Queiroz, ora Doadores, doam a seus filhos, únicos herdeiros e sucessores, Eduardo Odebrecht de Queiroz, Paulo Odebrecht de Queiroz, Alexandre Odebrecht de Queiroz e Cristina Odebrecht de Queiroz, ora Donatários, a importância – em dinheiro – de R\$ 656.808,00 (seiscentos e cinquenta e seis mil, oitocentos e oito reais), a qual será entregue aos mesmos em três parcelas iguais e sucessivas para cada Donatário no valor de R\$ 55.484,00 (cinquenta e cinco mil, quatrocentos e oitenta e quatro reais), sendo a primeira parcela a ser entregue no dia 4 de novembro de 1997, a segunda em 5 de janeiro de 1988 e a terceira e última parcela no dia 5 de fevereiro de 1998.*

(...)

*2.2.3 Os Donatários, a título de reconhecimento e de liberalidade, com a aquisição das quotas sociais da empresa Kieppe Patrimonial Ltda S/C pertencentes aos Doadores, concedem a estes o direito de usufruto vitalício dos dividendos ou benefícios de qualquer natureza recebidos pelos Donatários, decorrentes de distribuições promovidas pela aludida empresa. Os Doadores, a título de liberalidade, poderá abdicar total ou parcialmente dos direitos aos dividendos, proventos ou benefícios de qualquer natureza percebidos pelos Donatários, provenientes da Kieppe Patrimonial Ltda S/C.*

É cediço que o usufruto é direito real sobre bem alheio atribuído a alguém para que possa fruir das utilidades e frutos de propriedade alheia, sem alteração de sua substância, enquanto temporariamente destacado da mesma propriedade, podendo recair sobre bens móveis, imóveis e sobre o patrimônio.

No presente caso, os donatários – filhos do autuado - a título de reconhecimento e de liberalidade, com a aquisição das quotas sociais da empresa Kieppe Patrimonial Ltda. S/C pertencentes ao autuado e sua esposa, concederam a estes o direito de usufruto vitalício dos dividendos ou benefícios de qualquer natureza recebidos, decorrentes de distribuições promovidas pela aludida empresa.

Dessa forma, conclusivamente, pode ser dito que descabe a exigência fiscal, haja vista que não se trata de doação, mas sim de usufruto, portanto, não incidindo o ITD em tal situação.

Por derradeiro, apesar de ser insubstancial a autuação conforme discorrido acima, cabe fazer um pequeno registro quanto à incidência do ITD sobre a doação de dinheiro, já que suscitada pelo autuado a título de argumentação.

A Lei Estadual nº 4.826/1989 – que instituiu o ITD no Estado da Bahia – estabelece no seu art. 1º, inciso III, que:

*Art. 1º O Imposto sobre Transmissão “CAUSA MORTIS” e doação de quaisquer bens ou direitos tem como fato gerador a transmissão “CAUSA MORTIS” e a doação, a qualquer título de:*

[...]  
**III - bens móveis, direitos, títulos e créditos; (grifei).**

É consabido que juridicamente a expressão “bens” abrange todas as coisas corpóreas ou incorpóreas suscetíveis de valor e de constituir objeto da relação jurídica. No caso especificamente do dinheiro é indubidosa a sua suscetibilidade valorativa e sua constituição como objeto de uma relação jurídica. Trata-se o dinheiro de um bem móvel, fungível – pois pode ser substituído por outro dinheiro do mesmo gênero, quantidade e qualidade.

O Decreto nº 2.487/1989 - que regulamenta a cobrança do ITD – dispõe no seu art. 2º, III e VII, que:

[...]

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

[...]

*III - bens móveis, direitos e títulos e créditos.*

[...]

*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; (grifei).*

Verifica-se da leitura dos dispositivos regulamentares acima reproduzidos que o inciso III fala de “bens móveis” – onde se inclui o dinheiro – e que o inciso VII estabelece claramente a incidência do ITD sobre a transmissão dos **valores apurados** na dissolução ou liquidação das sociedades, por motivo de falecimento. Ou seja, na transmissão de dinheiro.

Assim sendo, independentemente da abordagem muito bem fundamentada feita pelo senhor Inspetor Fazendário (fls. 15 a 23 dos autos) quanto à incidência do ITD no caso de doação em dinheiro, entendo que a própria legislação tributária que versa sobre o ITD no Estado da Bahia, já trata expressamente sobre a incidência do referido tributo sobre os bens móveis, entre os quais se classifica o dinheiro.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279268.0248/13-4, lavrado contra **PAULO BASTOS DE QUEIROZ**.

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, 11 de agosto de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JUNIOR - JULGADOR