

**PROCESSO** - A. I. Nº 279268.0045/15-2  
**RECORRENTE** - BERNARDO CHAGAS LIMA BRAGA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0080-03/18  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 30/08/2019

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0186-11/19

**EMENTA:** ITD. DOAÇÃO. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. JUÍZO INCOMPETENTE. Caso o relator não esteja em função na instância competente, o processo deverá ser redistribuído mediante sorteio para outro julgador ou conselheiro do mesmo colegiado, de onde partiu a solicitação da diligência ou perícia ou da qual fazia parte o relator da decisão anulada. Acolhida a preliminar de nulidade. Rejeitada a prejudicial de decadência. Redistribuição dos autos para julgamento na 5ª JJF. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal), proferida por meio do Acórdão nº 0080-03/18, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 17/12/2015 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$580.294,05, sob a acusação do cometimento da irregularidade assim discriminada pelo órgão julgador da instância de origem:

*“Infração 01 - 41.01.03 - Falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ITD incidente sobre doação de direitos. Consta que o contribuinte deixou de recolher o ITD sobre doação de 11.787.886 cotas de capital da empresa Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda., CNPJ nº 06.234.797/0001-78, recebida em 08/02/2011. O Demonstrativo de Cálculo do ITD encontra-se no ANEXO I deste Auto. Infração registrada em 08/02/2011 no valor de R\$580.294,05, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 13, II, da Lei nº 4.826/89”.*

A 3ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) apreciou a lide no dia 24/05/2018 e decidiu pela Procedência por unanimidade, nos seguintes termos (fls. 311 a 317):

### “VOTO

*O Auto de Infração em exame exige crédito tributário referente ao Imposto sobre Transmissões “CAUSA MORTIS” e doação de quaisquer bens ou direitos - ITD, em decorrência de falta de recolhimento do imposto incidente sobre doação de 11.787.886 cotas de capital da empresa Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda., CNPJ nº 06.234.797/0001-78, recebida em 08/02/2011.*

*Verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, inclusive a entrega de todos os demonstrativos elaborados na autuação. O Autuado alegou que o lançamento deve ser julgado improcedente, pois ficou totalmente evidenciado que o mesmo não observou o que preconiza o Art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, em ofensa ao princípio da verdade material.*

*Observo que o dispositivo apontado se refere a nulidade, não improcedência, mas a infração, assim como o infrator, estão plenamente caracterizados no Auto de Infração e seus demonstrativos e, conforme ressaltado no Acórdão CJF nº 0068-11/17, os elementos contidos no processo possibilitaram ao Autuado compreender do que foi acusado e a base de cálculo foi constituída de forma objetiva, apurando o valor oneroso e não oneroso, considerado como “doação”, da transmissão do direito em consonância com a doutrina e jurisprudência.*

*Face ao exposto, afasto a nulidade suscitada.*

*Indefiro a solicitação de perícia fiscal, com fulcro no Art. 147, II, do RPAF/99, por constatar que o processo contém todos os elementos para a decisão sobre a lide, sendo desnecessária a realização da prova pericial para o julgamento do presente feito.*

*Também não há decadência, já que se passaram menos de 5 anos entre a autuação e a efetiva transmissão das cotas, fato gerador do ITD, que só ocorreu em 17/03/2011 com o registro da 21ª Alteração Contratual na Junta Comercial do Distrito Federal, apesar do contrato e a respectiva alteração contratual serem datados, respectivamente, em 03/05/2010 e 08/02/2011, entendimento corroborado por somente ter sido informada na DIRPF do doador de 2012, relativa ao exercício de 2011.*

*Ressalto que, conforme o Art. 36 da Lei Federal nº 8.934/94, as alterações contratuais só terão efeitos contra terceiros, inclusive o Fisco, quando apresentados a arquivamento na Junta Comercial, salvo se este ocorrer no prazo de 30 dias contados de sua assinatura, quando os seus efeitos retroagirão à referida data, o que não se efetivou no caso em tela.*

*No mérito, coaduno com a opinião da PGE/PROFIS e concluo que houve verdadeiro contrato de doação simulado em contrato de compra e venda, em função da divergência entre a vontade e a declaração, estando a operação de doação no âmbito de incidência do ITD.*

*Constatado que o Autuante apurou a base de cálculo pelo valor venal, mediante a divisão do valor do Patrimônio Líquido pelo número de cotas que compõem o seu patrimônio, no que também concordo com a PGE/PROFIS, por entender que está em conformidade com a legislação tributária do ITD. Ressalto que este é o entendimento prevalente em nossos tribunais, conforme ementas de julgados dos Tribunais de Justiça de São Paulo, Paraná, Minas Gerais e Mato Grosso do Sul, acostados pelo Autuante e pela PGE/PROFIS.*

*Saliento que, dentre os critérios de avaliação de uma empresa de capital fechado, previstos no §4º do Art. 4º da Lei nº 6.404/76 - patrimônio líquido contábil, patrimônio líquido avaliado a preço de mercado, fluxo de caixa descontado e comparação por múltiplos -, aplicável por analogia às empresas limitadas, em regra o menor valor é obtido mediante o critério do patrimônio líquido contábil, o qual foi utilizado, de forma conservadora, pelo Autuante.*

*Com o intuito de evitar o recolhimento do imposto devido, o Autuado elaborou o contrato de compra e venda por valor ínfimo em relação ao valor das cotas da referida empresa, sendo lavrado o Auto de Infração para exigir o imposto sobre a diferença entre o valor do contrato e o valor venal. É essa base de cálculo que é estabelecida pelo Art. 10º da Lei nº 4.826/89, transcrito abaixo:*

*“Art. 10. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos à época da ocorrência do fato gerador, apurado mediante avaliação de iniciativa da Secretaria da Fazenda, com base nos valores de mercado correspondente ao bem, ressalvado ao contribuinte o direito de requerer avaliação contraditória administrativa ou judicial.”*

*Reforça o acerto da autuação o fato de que a quantidade de cotas adquiridas propiciou, no próprio exercício de 2011, a distribuição de dividendos no valor superior a R\$4 milhões. Não seria razoável alguém adquirir cotas de uma empresa pelo valor de R\$75.036,00, quando a esta empresa no próprio ano distribuiu dividendos relativos a essa mesma quantidade de cotas em montante quase 55 vezes maior.*

*Por fim, verifico que foi utilizada a alíquota de 2% para o cálculo do imposto devido, por ser a que estava vigente à época dos fatos, já que a mesma só foi alterada pela Lei nº 12.609, de 27/12/2012, DOE de 28/12/2012, com efeitos a partir de 29/03/2013.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.*

Respalhado no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; RPAF-BA/1999), o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 329 a 343.

Com fundamento no Princípio do Juiz Natural, bem como no art. 136, § 2º do RPAF-BA/1999, suscita a invalidade da Decisão recorrida, devido ao fato de o segundo julgamento de primeira instância não ter sido efetuado pelo n. julgador Ângelo Mário de Araújo Pitombo ou por outro da mesma Junta (5ª JF).

O Acórdão JF nº 0129-05/16, de fls. 230 a 237, da relatoria do citado julgador da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, reputou NULA a autuação, mas foi anulado pelo Acórdão CJF nº 0068-11/17, de fls. 277 a 284, o qual determinou o retorno dos autos à primeira instância para novo julgamento.

O recorrente indica cerceamento de direito de defesa por não ter sido cientificado do Parecer Jurídico de fls. 299 a 303, segundo o qual houve verdadeira doação simulada em contrato de compra e venda.

Além disso, a lavratura do Auto de Infração decorreu de Representação Fiscal encaminhada pela Delegacia Regional da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes – DEMAC, de Belo Horizonte/MG, em 12/12/2013, documento este que não lhe foi disponibilizado e que não foi

juntado aos autos.

Em seguida, apresenta prejudicial de decadência, pois o contrato de compra e venda e cessão de cotas foi assinado em 03/05/2010, dia em que ocorreu a alienação a título oneroso das cotas, e não gratuito, como quer o Estado.

Conforme os documentos de fls. 65/66 e 141 a 144, no dia 26/12/2014, antes da lavratura do Auto de Infração (AI), o contribuinte foi chamado a recolher o ITD de que trata o presente lançamento de ofício.

A intimação da lavratura do Auto de Infração – elaborado após o referido chamamento -, foi entregue no dia 22/01/2016 (fls. 147/148).

Demonstra inconformismo com o Acórdão CJF nº 0068-11/17, que deu provimento ao Recurso de Ofício, uma vez que a 1ª Câmara, segundo alega, deliberou sobre matéria de mérito não apreciada no julgamento proferido pela 5ª JJF (Acórdão nº 0129-05/2016), o que caracteriza supressão de instância.

Nos retornos dos autos à instância de piso, os julgadores reproduziram quase que na íntegra o juízo de valor contido no Acórdão CJF nº 0068-11/17.

No mérito, assinala que as hipóteses normativas do tributo dizem respeito a atos não onerosos, como a doação, o que não ocorreu na situação em apreço, que trata de contrato caracterizado pela onerosidade e bilateralidade, devidamente informado na Declaração de Imposto de Rendas de Pessoas Físicas de 2011.

Pergunta: “*como pode o preposto do Fisco concluir que houve uma cessão não onerosa*”?

Defende as teses de que não há subsunção do fato à hipótese de incidência, de que não existem elementos suficientes para se determinar – com segurança -, a ocorrência da infração e de que a base de cálculo é inconsistente.

A seu ver, a legislação baiana, ao determinar a apuração da base de tributação com fundamento no patrimônio líquido da pessoa jurídica, incorre em afronta à Constituição e ao ordenamento jurídico.

Solicita a realização de perícia e conclui pleiteando o provimento do apelo.

## VOTO

O art. 43 do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (art. 180 do RPAF-BA/1999), prevê a determinação da competência no momento do registro ou da distribuição da petição inicial, sendo irrelevantes as modificações de estado de fato ou de direito ocorridas posteriormente, salvo quando suprimirem órgão ou alterarem competência absoluta.

Já o art. 59 do Código de 2015 estatui que o registro ou a distribuição da petição inicial torna prevento o juízo.

*Art. 180. Aplicam-se subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal as normas do Código de Processo Civil.*

O Auto de Infração foi primeiramente julgado pela 5ª Junta, por intermédio do Acórdão JJF nº 0129-05/16, de fls. 230 a 237, da relatoria do julgador Ângelo Mário de Araújo Pitombo, que se aposentou. Uma vez anulada a sobredita Decisão pelo Acórdão CJF nº 0068-11/17, de fls. 277 a 284, os autos foram redistribuídos para o julgador Marcelo Mattedi e Silva, em exercício na terceira Junta de Julgamento Fiscal.

Ocorre que, nos termos do art. 136, § 2º do RPAF-BA/1999, caso o relator não esteja em função na instância competente, o processo deverá ser redistribuído mediante sorteio para outro julgador ou conselheiro do mesmo colegiado de onde partiu a solicitação da diligência ou perícia ou da qual

fazia parte o relator da decisão anulada.

Portanto, a segunda Decisão de primeira instância, proferida por meio do Acórdão JJF nº 0080-03/18, ocorreu em violação ao dispositivo regulamentar processual acima referido, de natureza imperativa, o que por si só justificaria a declaração da sua invalidade.

Entretanto, com vistas à regular e à correta constituição do eventual crédito tributário a ser reclamado pelo Estado, em decorrência deste lançamento, caso o mérito lhe seja favorável, é preciso tecer algumas considerações sobre outros fatos.

O recorrente suscitou cerceamento dos direitos à ampla defesa e ao contraditório, por não ter sido cientificado do Parecer Jurídico de fls. 299 a 303, elaborado a pedido da 3ª JJF (após o provimento do Recurso de Ofício), segundo o qual houve doação simulada em contrato de compra e venda.

Inexiste exigência explícita na legislação que determine a intimação do contribuinte em tal caso. Entretanto, não há obediência ao Direito e aos direitos dos particulares tão somente com a literal aplicação dos textos contidos em leis, decretos etc., mas sim com a cuidadosa observância às regras e princípios em que se funda o ordenamento jurídico.

A interpretação literal, gramatical ou filológica - como preferem denominar alguns -, apenas corresponde ao primeiro estágio do processo interpretativo. Não restam dúvidas de que é sobre a letra da lei e seu significado verbal que se deve iniciar o processo, mas este é apenas o ponto de partida, e não o fim.

No caso em enfoque, o Parecer Jurídico de fls. 299 a 303, continha opinião da PGE/PROFIS contrária ao entendimento anteriormente firmado em Decisão deste Conselho, no Acórdão JJF nº 0129-05/16, de fls. 230 a 237.

Em observância à ampla defesa, ao contraditório, à paridade de armas, aos ditames do processo cooperativo e ao modelo constitucional de Direito Processual Civil, a primeira instância deverá dar conhecimento ao autuado do teor do opinativo da Procuradoria de fls. 299 a 303 para que, querendo, se manifeste no prazo legal.

O mesmo não ocorre no que diz respeito à Representação Fiscal encaminhada pela Delegacia Regional da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes – DEMAC, de Belo Horizonte/MG, em 12/12/2013, por ser documento colhido na fase procedimental ou inquisitória (na qual não existe contraditório), e não processual.

Por conseguinte, não há que se falar em cerceamento de direito à ampla defesa e ao contraditório em virtude da não apresentação.

Veja-se, a esse respeito, o que dispõe o art. 37, XXII da CF/1988:

*XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.*

Passo a julgar a prejudicial de decadência, uma vez que, na hipótese de ser acolhida, incidirá a norma do parágrafo único do art. 155 do RPAF-BA/1999.

*Parágrafo único. Quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

Não se aplicam na presente lide as disposições do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, uma vez que se está a tratar da falta de recolhimento de tributo, incidente sobre doação, não sujeito à homologação.

O fato gerador somente ocorreu em 17/03/2011, com o registro da 21ª Alteração Contratual na Junta Comercial do Distrito Federal. A intimação da lavratura do Auto de Infração foi entregue no dia 22/01/2016 (fls. 147/148)

O contrato e a respectiva alteração contratual possuem, respectivamente, as datas de 03/05/2010 e 08/02/2011.

Todavia, conforme o art. 36 da Lei Federal nº 8.934/1994, as alterações contratuais só terão eficácia imediata se apresentadas a arquivamento na Junta Comercial no prazo de 30 dias contados da assinatura, quando os efeitos retroagirão à referida data, o que não ocorreu.

*Art. 32. O registro compreende:*

*I - a matrícula e seu cancelamento: dos leiloeiros, tradutores públicos e intérpretes comerciais, trapicheiros e administradores de armazéns-gerais;*

*II - O arquivamento:*

*a) dos documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção de firmas mercantis individuais, sociedades mercantis e cooperativas;*

*b) dos atos relativos a consórcio e grupo de sociedade de que trata a Lei nº 4.404, de 15 de dezembro de 1976;*

*c) dos atos concernentes a empresas mercantis estrangeiras autorizadas a funcionar no Brasil;*

*d) das declarações de microempresa;*

*e) de atos ou documentos que, por determinação legal, sejam atribuídos ao Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins ou daqueles que possam interessar ao empresário e às empresas mercantis;*

*III - a autenticação dos instrumentos de escrituração das empresas mercantis registradas e dos agentes auxiliares do comércio, na forma de lei própria.*

*Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.*

Por outro lado, em dezembro de 2014, a Administração Tributária já havia adotado medidas no sentido do recolhimento do valor ora reclamado. Conforme os documentos de fls. 65/66 e 141 a 144, no dia 26/12/2014, antes da lavratura do Auto de Infração (AI), o contribuinte foi chamado a recolher o ITD de que trata o presente lançamento de ofício.

Rejeitada a prejudicial de decadência. Acolhida a preliminar de nulidade. Declarada a invalidade da Decisão recorrida.

Julgo NULA a Decisão recorrida e determino a redistribuição dos autos para julgamento na 5ª JF (Junta de Julgamento Fiscal), em obediência ao art. 136, § 2º do RPAF-BA/1999.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **279268.0045/15-2**, lavrado contra **BERNARDO CHAGAS LIMA BRAGA**. Retornem-se os autos à Primeira Instância (5ª JF) para novo julgamento, em obediência ao art. 136, § 2º do RPAF-BA/1999.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS