

PROCESSO - A. I. Nº 279268.0043/15-0
RECORRENTE - MARIANA BRAGA AITKEN
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0220-05/18
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 30/08/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0189-11/19

EMENTA: ITD. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. INCIDÊNCIA SOBRE DOAÇÕES. COTAS DE CAPITAL. Infração comprovada após retorno dos autos para a 1ª Instância para novo julgamento. Caracterizada a doação apesar das partes envolvidas no negócio jurídico declararem que foi celebrado um contrato de compra e venda. Configurada a simulação e a correta apuração da base de cálculo com base no valor patrimonial das cotas do capital da sociedade empresária. Não acolhido pedido de extinção do crédito tributário em razão da decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 22/12/2015, o qual reclama a exigência de ITD, tendo como fato gerador doação, 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;

Após a devida instrução processual, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência, por unanimidade, pelos seguintes fundamentos abaixo colacionados:

VOTO

O Auto de Infração em lide foi lavrado para exigir o imposto sobre doações (ITD), contendo a descrição de que se verificou a doação de 11.316.477 cotas do capital social da empresa Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda, CNPJ 06.234.797/0001-78, recebida em 08/02/2011.

Quanto à alegação de decadência suscitada na peça defensiva, verifico inicialmente que o ITDCM (imposto transmissão causa mortis e doações), é tributo sujeito à modalidade de lançamento por declaração do contribuinte, estando submetido, portanto, às regras estabelecidas no Código Tributário Nacional (CTN) para essa modalidade, contidas no art. 147.

No caso concreto dos autos, o imposto apurado na ação fiscal, sujeito à declaração por parte do contribuinte, não foi objeto de pagamento antecipado aos cofres públicos, antes do início do procedimento fiscalizatório, de forma que a contagem do prazo decadencial se submete, nessa específica situação, às regras do art. 173, I do CTN, atinentes ao lançamento de ofício, com a redação abaixo reproduzida:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Importante destacar ainda, no que se refere à decadência, que o contrato de compra, venda e cessão de cotas, datado de 03/05/2010, que foi juntado pelo contribuinte na peça de defesa (doc. Fls. 105/109), indicando a transferência do total de 11.388.405 cotas do capital social da empresa Expressa Distribuidoras de Medicamentos Ltda para a autuada, não configurou o fato gerador do tributo em discussão.

A efetiva transmissão ou transferência das cotas do sócio Matheus Ribeiro Lima Braga para a sócia Mariana Braga Aitken (ora autuada), somente se verificou a partir da alteração do contrato social da sociedade

empresária, verificada em 08/02/2011 com o subsequente registro dessa alteração societária na Junta Comercial do Distrito Federal, ocorrida em 17/03/2011 (doc. fls. 92/103).

Apesar do 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. Por sua vez a transmissão das cotas 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 remeteu à Alteração Contratual como o momento da chancela das Cessões das Cotas Patrimoniais.

Nesse contexto, dispunha o fisco, portanto, na forma do art. 173, I do CTN, de 05 anos para lançar o tributo (ITD), contados do 1º dia do exercício à ocorrência do fato gerador, deflagrador do ato de lançamento tributário, que se verificou em 17/03/2011, com o registro da alteração contratual da sociedade empresária perante a Junta Comercial, quando efetivamente se tornou de conhecimento público, inclusive para o fisco, a respectiva operação.

Portanto, o prazo inicial de contagem da decadência se deu em 1º de janeiro de 2012 (1º dia do exercício seguinte ao fato que desencadearia o lançamento e pagamento do tributo pelo contribuinte), encerrando-se em 31/12/2016. No caso em exame, o ato de lançamento formalizado através do Auto de Infração foi realizado em 28/12/2015, com ciência ao contribuinte via correios, em 25/01/2016 (doc. fl. 146).

Pelas razões acima expostas, não acolho a alegação de decadência suscitada na peça de defesa.

No que se refere às demais questões de mérito, é importante destacar de início que a presente autuação tomou por base as informações geradas através 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.

Com base nessas informações, a Srª. 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 foi inserido o Demonstrativo de Cálculo do ITD e os documentos que lhe dão a sustentação legal.

No Demonstrativo de Cálculo do ITD que acompanha o Auto de Infração, juntado às fls. 05 a 08 do PAF, apurou-se que o capital social e o patrimônio líquido da Expressa declarados em 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, configurou-se a operação como uma doação e não como uma mera alienação de bens, estando sujeita, portanto, à incidência do ITD sobre a diferença entre o valor patrimonial das cotas transferidas e o valor efetivamente pago e declarado.

Observo que no caso em exame, em contrariedade ao que foi afirmado pela defesa, não houve arbitramento da base de cálculo do imposto. 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 formam seu capital social. No Demonstrativo de cálculo às fls. 05 a 08 deste PAF, consta que 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.

Ressalto ainda, que a Srª 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. Registrou 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, não sendo crível que 11.388.405 cotas, tenham sido compradas por apenas R\$71.928,00, ficando evidenciado que se tratou realmente de doação.

Para o autuante, ficou caracterizado que houve transmissão não onerosa de cotas, configurando deste modo fato gerador do ITD. Como não houve recolhimento do imposto, estaria configurada a infração, tendo como sujeito passivo o beneficiário, neste caso a donatária, Srª MARIANA BRAGA AITKEN, na condição de infratora à legislação do ITD.

A 5ª JF, através do Acórdão nº 0125-05/16, datado de 15/07/2016, de relatoria do Aud. Fiscal/julgador Ângelo Mário de Araújo Pitombo, decretou a nulidade do Auto de Infração, ocasião em que externou a fundamentação contida na Ementa da decisão a seguir reproduzida:

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJJ 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.*

A decisão “a quo” foi submetida a reexame na 2ª instância deste CONSEF, através do processamento do Recurso de Ofício, previsto no art. 169, inc. I, letra “a” do RPAF/99. Na esfera recursal, a decisão da JJJ foi revista com a devolução dos autos para novo julgamento na 1ª instância, com a seguinte fundamentação resumida na Ementa do Acórdão da Câmara, “in verbis”:

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0064-11/17

EMENTA: *ITD. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. Restou comprovado que demonstrativo e descrição do fato evidencia a ocorrência de infração a legislação tributária. Base de cálculo apurada com critério objetivo para determinação do valor venal. Ressalvado ao contribuinte o direito de requerer avaliação contraditória administrativa ou judicial. Inexistência de preterição de direito de defesa. Reformada a Decisão recorrida que declarou nulidade do Auto de Infração. Devolvam-se os autos à Junta de Julgamento Fiscal para proferir nova Decisão com apreciação das razões de mérito. Recurso de Ofício **PROVIDO**. Decisão unânime*

Após retorno do PAF à instância, o feito foi convertido em diligência à Procuradoria do Estado da Bahia (PGE/PROFIS), ocasião em que foi exposto pelo relator originário do processo, que a intervenção da PGE objetivava dar mais subsídios à decisão que seria elaborada pela 5ª JJJ. Nessa etapa, foram formuladas duas questões relacionadas ao mérito da lide:

- 1 – se o fato ocorrido se enquadra em hipótese de incidência do ITDCM; e,
- 2 – se a base de cálculo foi constituída em conformidade com a legislação tributária do ITDCM.

A PGE, através do Parecer apensado às fls. 295 a 299verso, emitiu Parecer Jurídico acerca das questões suscitadas no pedido de diligência, de lavra da Procuradora Estadual Paula Gonçalves Morris Matos, na função de Procuradora Assistente em exercício, datado de 06/09/2017. Abaixo são reproduzidas as principais conclusões do órgão jurídico do Estado, acerca das questões de mérito da autuação:

Disse a representante da PGE, que a autoridade autuante entendeu que apesar de ter sido declarado à Receita Federal a venda de 24% das cotas do capital social da empresa Expressa Distribuidora de medicamentos Ltda., pelo sócio Matheus Ribeiro Lima Braga, à sócia Mariana Braga Aitken, tanto pela compradora, quanto pelo vendedor, tratou-se a operação em questão de verdadeira doação, sujeita à incidência do ITDCM.

Que o preposto do fisco reputou que ao apurar a base de cálculo da operação para fins da quantificação do imposto, considerou o valor venal das referidas cotas (divisão do patrimônio líquido da empresa pelo número de cotas do capital social), consoante estabelecido na legislação de regência.

Diante desse quadro fático, observou a representante da PGE, que a CF/88 ao definir o Sistema Tributário Nacional, preconizou competir aos Estados e ao Distrito Federal instituir o Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doações de quaisquer bens e direitos – ITD, conforme positivado no art. 155, I, e § 1º, incs. I e II da Carta Magna. Nessa tônica, a Lei Estadual nº 4.826/89 instituiu o ITD no Estado da Bahia, estabelecendo a sua incidência sobre as doações a qualquer título de direito, dentre os quais se enquadram as cotas do capital social.

Disse ainda, ser cediço que pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa corpórea ou incorpórea, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro ou valor fiduciário correspondente.

Ponderou que no caso dos autos, algumas peculiaridades revelaram que as duas partes envolvidas no negócio jurídico pactuaram um preço fictício para a transmissão das cotas do capital social, com o fito de fraudar a lei. Reproduziu parte do voto proferido na instância recursal acerca da questão, com destaque para os seguintes trechos:

Pelo exposto, o Capital Social original da empresa de R\$300.000,00 com as variações positivas (lucros), cujas Reservas foram integralizadas constituía um Capital Social de R\$47.452 mil no fim do exercício de 2010, ou tomando como base o documento de fl. 14, R\$47.451,690,00, além de Reservas que poderiam vir a

ser integralizadas totalizando R\$80.473(mil) no fim do exercício de 2011.

Logo, a parte comercializada de 11.388.405 cotas, correspondente a 24% do Capital, com base no Balanço Patrimonial com valor de R\$116.796.936,52 dividido pelo total de 47.451.960 cotas resulta em valor de cada cota em R\$2,4614 que multiplicada pelo número de cotas transacionadas de 11.388.405 resulta em valor de R\$28.031.420,06.

Entretanto, as 11.388.405 que corresponde a 24% do PL totalizando R\$28.031.420,06 foi comercializada por R\$71.928,00.

Por sua vez, a fiscalização considerou como:

A) Parte onerosa R\$71.928,00;

B) Parte transmitida e não onerosa R\$27.854.376,48 [(11.388.405 – 71.928 cotas) x R\$2,4614 = R\$27.854.376,48].

Pelo exposto, não é razoável que o sócio cotista tenha transmitido a titularidade de 11.388.405 cotas de capital da empresa [Expressa] que patrimonialmente corresponde a R\$28.031.420,06 por um valor de R\$71.928,00 como indicado no contrato de compra e venda.

Ressaltou a PGE, que a Declaração de Imposto de Rendas Pessoa Física – DIRPF 2012/2011 apresentada pela sócia autuada, indicou que tais cotas foram por ela adquiridas no exercício de 2011 no valor de R\$71.928,00, e que no final do mesmo exercício recebeu dividendos da empresa no importe de R\$4.120.822,58 (fl. 51). Em decorrência, conclui que houve a celebração de um verdadeiro contrato de doação, simulado como contrato de compra venda.

Disse que a simulação ocorre quando em um negócio jurídico a declaração das partes não corresponde às suas efetivas vontades, buscando com isso fraudar a lei ou lesar terceiros, sejam pessoas físicas ou jurídicas, públicas ou privadas. Com efeito, consiste em declaração propositadamente apresentada em descompasso com a real intenção das partes envolvidas no negócio jurídico, que de forma acordada, dissimulam sua verdadeira intenção, apresentada sob a aparência fictícia. Ocorre, portanto, quando há divergência entre a vontade declarada e a interna dos agentes envolvidos no negócio jurídico.

Acrescentou que esse dissenso pode se dar de forma absoluta ou relativa, sendo que na primeira hipótese, não há realização de nenhum negócio, e as partes apenas simulam a sua existência, enquanto na segunda (a relativa), o negócio entabulado tem por objeto encobrir outro, de natureza diversa, gerando um resultado efetivamente desejado pelas partes.

Destacou que o negócio simulado é nulo, conforme prescreve o art. 167, II do Código Civil Brasileiro. Frisou que quanto à simulação relativa, a norma legal preconizou a manutenção dos efeitos jurídicos do negócio jurídico oculto ou dissimulado, desde que válido relativamente à substância e à forma, ainda que seja considerado nulo o negócio aparente ou simulado.

Reportando-se ao caso dos autos, a representante da PGE afirmou que o negócio jurídico aparente é a compra e venda das cotas do capital social que foi entabulado com o propósito de fraudar a lei, ou seja, não pagar ou pagar menos imposto, enquanto o negócio jurídico oculto consistiu naquele verdadeiramente almejado pelas partes.

Afirmou não se afigurar razoável, conforme destacado pela instância superior administrativa, que o valor declarado de venda das cotas do capital social, sobretudo à vista das informações constantes do balanço patrimonial da empresa juntado aos autos.

Argumentou que outra não pode ser a conclusão, senão a de que ocorreu a simulação de contrato de compra e venda com a intenção de ocultar a genuína operação de doação, que está dentro do espectro de incidência do ITD.

Concernente à base de cálculo do imposto lançado, ressaltou que a legislação estadual do ITD estabelece como base impositiva do imposto, o valor venal dos bens ou direitos à época da ocorrência do fato gerador (art. 10, da Lei nº 4.826/89). Disse ainda ser cediço que o valor venal dos bens ou direitos a serem transmitidos é aquele atribuído pelo mercado, que mais se aproxima da realidade fática.

No caso dos autos, o autuante dividiu o patrimônio líquido da empresa pelo número de cotas transmitidas. Sendo o patrimônio líquido da pessoa jurídica o resultado da subtração dos débitos/obrigações da sociedade empresária, com a totalidade dos bens e direitos, o mesmo reflete efetivamente a capacidade econômica resultante da operação.

Frente ao contexto fático acima exposto, é de se concluir, na mesma direção do Parecer Jurídico da Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), que a autoridade autuante agiu com acerto, uma vez que apurou a base de cálculo do imposto estadual (ITD), de forma a refletir os valores reais das cotas sociais, considerando o balanço atualizado apresentado pela empresa.

Da mesma forma, no que se refere à incidência do imposto, restou caracterizada que a autuada efetivamente

realizou uma operação de doação, sujeita ao ITDCM, visto que a Sr^a MARIANA BRAGA AITKEN, ora autuada, em sua DIRPF (DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA), do Exercício de 2012 - Ano Calendário 2011, informou a aquisição 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. O 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, no exercício de 2011, propiciou a distribuição de Dividendos para a sócia MARIANA BRAGA AITKEN, no montante de R\$4.120.822,58, não sendo crível que 11.388.405 cotas tenham sido compradas por apenas R\$71.928,00, ficando evidenciado que se tratou realmente de contrato de doação, em que as partes simularam tratar-se de uma avença de compra, venda e cessão de cotas daquela sociedade empresária, por valor bastante inferior ao declarado no correspondente balanço patrimonial.

Pelas razões acima expostas, especialmente com amparo no que foi exposto no Parecer Jurídico da PGE/PROFIS, cujas linhas mestras estão expostas neste voto, nossa conclusão é pela PROCEDÊNCIA integral do presente Auto de Infração.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário objetivando a reapreciação da decisão de piso, com base nos seguintes argumentos:

Inicialmente, informa a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos.

Em caráter preliminar, aduz que os documentos que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração (Representação Fiscal encaminhada pela Delegacia Regional da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes - DEMAC, de Belo Horizonte/MG) e o Parecer Opinativo emitido pela PGE/PROFIS não foram disponibilizados ao Contribuinte, motivo pelo qual, conforme disciplina o art. 18, II do RPAF deve ser considerada nula as decisões praticadas com preterição do direito de defesa.

Na preliminar de mérito, aponta a decadência, uma vez 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.

Nesse sentido, entende que 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.

No mérito, defende que não houve fato gerador do imposto ITD, sendo o caso em apreço referente a compra e venda e não a doação, como entendeu o Fisco baiano.

Discorre sobre a matéria relativa a doação.

Esclarece 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 da impugnação), a Autuada adquiriu do sócio Matheus Ribeiro Lima Braga, 11.316.477 (onze milhões, trezentos e dezesseis mil, quatrocentos e setenta e sete) de cotas do capital social, no valor de R\$71.928,00 (setenta e um mil e novecentos e vinte e oito reais).

Logo, de pronto salienta que o contrato em apreço firmado entre o sócio Matheus Ribeiro Lima Braga, na qualidade de vendedor e 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 comprador.

Ademais, informa que na DIRPF 2011 - exercício 2012 (doc. 03 da peça defensiva) 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...".

Também na DIRPF, não existem 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.

Cita decisões do CONSEF sobre a matéria que salvaguardam seu entendimento e conclui inexistirem 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.

Ademais, aponta a 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, uma vez que a legislação baiana, ao determinar a apuração da base de cálculo, valor venal, com base no patrimônio líquido das empresas, não se ajusta à Constituição Federal e afronta o art. 38 do Código Tributário Nacional - CTN é uma ficção não permitida no sistema tributário nacional.

Por fim, requer o Julgador sejam acolhidas as razões supra expendidas, julgando pela nulidade e ou improcedência total do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, passemos à análise das preliminares aventadas pelo contribuinte.

A recorrente entende que teve o seu direito de defesa cerceado, uma vez que os documentos que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração (Representação Fiscal encaminhada pela Delegacia Regional da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes - DEMAC, de Belo Horizonte/MG) e o Parecer Opinativo emitido pela PGE/PROFIS não foram disponibilizados, sendo aplicável o art. 18, II do RPAF.

Quanto à documentação enviada à Fiscalização pela DEMAC, a qual motivou a presente autuação, não há obrigatoriedade durante o procedimento de formação da autuação de apresentação dos documentos ao contribuinte. Após lavrado o Auto de Infração, a ora recorrente teve acesso a todos os elementos que fundamentaram a presente autuação, tendo, inclusive, se manifestado em todas as oportunidades legalmente previstas que lhe foram concedidas.

Ademais, em relação ao Parecer Opinativo emitido pela PGE/PROFIS, cumpre esclarecer que o mesmo funciona como um opinativo, um esclarecimento da matéria jurídica para auxiliar no convencimento do julgador, não sendo a sua disponibilização ao contribuinte obrigatória, muito menos motivo de cerceamento de defesa.

Mesmo assim, a diligência solicitada pela JJF determinou a notificação tanto do contribuinte quanto do autuante, conforme despacho exarado às fls. 307/308 dos autos, sendo descabida tal alegação.

Assim, por tais razões, rejeito as preliminares suscitadas.

No pertinente à preliminar de mérito da decadência, a recorrente afirma que 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, sendo que o Contrato de Venda, Compra e Cessão de Cotas foi datado de 03/05/2010, data em que ocorreu a cessão de cotas.

Todavia, não observa a recorrente que, parafraseando os dizeres do próprio autuante, 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.

Outrossim, 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.

Assim, não procede a alegação de decadência do Auto de Infração.

No mérito, a recorrente afirma que o contrato em apreço é caracterizado pela bilateralidade e onerosidade; que na DIRPF 2011 - exercício 2012 (doc. 03 da peça defensiva) 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..."; e que na DIRPF, não existem 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.

Pois bem.

Conforme amplamente abordado no voto condutor, assim como no Parece Opinitivo da PGE/PROFIS, no caso dos autos, algumas peculiaridades revelaram que as duas partes envolvidas no negócio jurídico pactuaram um preço fictício para a transmissão das cotas do capital social com o fito de fraudar a lei. Assim, apesar de existirem documentos que, *a priori*, demonstrem um contrato de compra e venda, os indícios apontam para uma doação disfarçada de compra e venda.

Primeiro porque, como afirmou o relator do processo num primeiro momento, *não é razoável que o sócio cotista tenha transmitido a titularidade de 11.388.405 cotas de capital da empresa [Expressa] que patrimonialmente corresponde a R\$28.031.420,06 por um valor de R\$71.928,00 como indicado no contrato de compra e venda.*

Segundo, que a Declaração de Imposto de Rendas Pessoa Física – DIRPF 2012/2011 apresentada pela sócia autuada indicou que tais cotas foram por ela adquiridas no exercício de 2011 no valor de R\$71.928,00 e que no final do mesmo exercício recebeu dividendos da empresa no importe de R\$4.120.822,58 (fl. 51).

Ora, os elementos indiciários são claros ao demonstrarem a simulação ocorrida.

Ademais, quanto à alegação de arbitramento da base de cálculo do imposto, esta afirmativa não deve prosperar, eis que a base de cálculo da autuação 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. Ressalte-se que 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 formam seu capital social.

Deste modo, por tudo quanto exposto no trâmite deste processo, resta clara a Procedência da autuação, motivo pelo qual NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo inalterada a decisão de piso.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279268.0043/15-0**, lavrado contra **MARIANA BRAGA AITKEN**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$557.087,53**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 13, II da Lei nº 4.826/1989, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS