

A. I. Nº - 279268.0044/15-6
AUTUADO - SÉRGIO LINS LIMA BRAGA FILHO
AUTUANTE - RAFAEL LIMA SERRANO
ORIGEM - INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06.07.2020

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0056-05/20-VD

EMENTA: ITD. DOAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Imposto de Transmissão “causa mortis” e doações de quaisquer bens e direitos. Transferências de cotas sociais de pessoa jurídica. Base de cálculo sobre o valor das cotas, apurada a partir do patrimônio líquido da sociedade empresária. Disposição expressa no art. 10 da Lei Estadual nº 4.826/89. No caso concreto, as partes firmaram negócio jurídico por valor ínfimo em relação ao valor patrimonial das cotas da sociedade empresária. O negócio jurídico aparente, foi a compra e venda das cotas do capital social, estabelecido entre os agentes de forma enganosa para fraudar a lei, ou seja, não recolher o imposto devido, enquanto o negócio jurídico oculto, que consistiu naquele verdadeiramente almejado, envolveu a doação. Desconsideração de negócios particulares. Configurada a evasão fiscal. Indeferidos os pedidos de remessa dos autos para a realização de novas diligências ou perícias fiscais. Não acolhida a prejudicial de decadência. Afastadas as arguições de nulidade do procedimento fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 14/12/2015, para formalizar a exigência de crédito tributário, no valor principal de **R\$580.294,10**, em decorrência do cometimento da seguinte infração relacionada à legislação do ITD:

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 11.787.887 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 de Infração (fls. 5/8). Fato gerador verificado em 08/02/2011. O imposto foi quantificado a partir da base de cálculo de R\$ 29.014.705,00, à alíquota de 2%, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 13, II, da Lei nº 4.826/89.

Serviram de lastro documental do ato de lançamento do imposto: 1) Contrato de Venda, Compra e Cessão de Cotas e Outras Avenças da Sociedade Empresarial denominada Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda (Anexo II – fls. 13/17); 2) Vigésima Primeira Alteração Contratual e Consolidação do Contrato Social da Sociedade Empresária denominada Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda, datada de 08/02/2011; (Anexo III, fls. 19/33); 3) Diário nº 103 contendo Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado do Exercício e outros Demonstrativos Financeiros - exercícios findos de 2010 e 2011 (Anexo IV – fls. 35/45; 4) DIRPF Declaração do Imposto de Renda – pessoa física – donatário, sr. Sérgio Lins Lima Braga Filho – exercício 2012, ano-calendário 2011 (Anexo V, fls. 47/54); 5) DIRPF Declaração do Imposto de Renda – pessoa física –doador, sr. Matheus Ribeiro Lima Braga – exercício 2012, ano-calendário 2011 (Anexo VI, fls. 56/63); 6) Notificação ao contribuinte para pagamento espontâneo do ITD e

correspondente Demonstrativo de Cálculo do tributo (Anexo VII – fls. 65/72); 7) intimações fiscais que deram início ao procedimento de fiscalização (Anexo VIII, fls. 74/76); 8) Impugnação à Notificação Fiscal e correspondente processo nº 041608/2015-8, contendo inclusive o ato decisório do Inspetor Fazendário de indeferimento da impugnação (Anexo IX, fls. 79/139).

O contribuinte foi notificado do lançamento pela via postal em 22 de janeiro de 2016.

O Autuado apresentou a peça de defesa, em 18/03/2016, (doc. fls. 146 a 155), subscrita por advogada, habilitada através do instrumento de procura inserido à fl. 157. Na inicial a defendante discorreu acerca das matrizes constitucional e legal do ITD e sobre o instituto da doação, que conceituou como o contrato, entre pessoas em vida, em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio, de forma não onerosa, bens ou vantagens para o de outra, que os aceitam.

Citou o Art. 538 do Código Civil e doutrina de Orlando Gomes, para concluir que a operação é uma compra e venda das cotas empresariais da EXPRESSA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA., que não faz parte do rol de hipóteses de incidência previstas na Lei nº 4.826/89, registrada nas Declarações de Imposto de Renda das Pessoas Físicas - DIRPF do comprador e do vendedor de 2012, relativas ao exercício de 2011, como aquisição/venda onerosa de cotas de capital social.

Aduziu que o Autuante transcreveu no corpo do Auto de Infração que em todos os documentos analisados é informado que houve uma operação de compra e venda onerosa de cotas empresariais, e indagou: Se o Contrato de Venda, Compra e Cessão de Cotas, a 21^a Alteração Contratual e as DIRPF 2012, relativas ao exercício de 2011, do Sr. Matheus Ribeiro Lima Braga e do Autuado indicam que houve uma cessão onerosa de cotas, como pode o Autuante concluir que houve uma cessão não onerosa? A sua conclusão baseou-se em que prova material ou fática? Qual a origem dos valores apontados pelo fisco, haja vista que não existem lançamentos no campo Pagamentos e Doações Efetuadas nas DIRPF dos envolvidos?

Afirmou que a simples ilação de ocorrência do instituto da doação não pode prosperar, seja pela inexistência de previsão legal para tal presunção, seja pela falta de quaisquer provas ou indícios da ocorrência de cessão gratuita das cotas.

Disse que o lançamento deve ser julgado improcedente, pois ficou totalmente evidenciado que o presente lançamento não observou o que preconiza o Art. 18, IV, “a” do Decreto nº 7.629/99, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, em ofensa ao princípio da verdade material, acostando ementas de acórdãos da 1^a e 4^a JJFs e da 1^a CJF.

Alegou que o Autuante arbitrou o valor da operação em absurdos R\$29.014.705,06, embora tenha adquirido onerosamente 11.862.923 cotas do capital social, equivalente a 25%, no valor de R\$75.036,00, conforme contrato e DIRPF, revelando a inconsistência e nulidade da presente notificação.

Suscitou a decadência do lançamento, pois a aquisição ocorreu em 03/05/2010, conforme consta no Contrato de Venda, Compra e Cessão de Cotas e Outras Avenças, e o Auto de Infração somente foi lavrado em 14/12/2015.

Requeru que sejam acolhidas as suas razões para que seja julgada improcedente a totalidade da exigência fiscal contida o Auto de Infração, e, caso o CONSEF entenda que as provas apresentadas sejam insuficientes, que se determine a elaboração de Perícia Fiscal, com o intuito de esclarecer ou evidenciar a consequente verdade material.

O Autuante na fase de Informação Fiscal (fls. 213 a 216), relatou que a autuação decorreu do cruzamento de informações prestadas nas Declarações de Imposto de Renda das Pessoas Físicas domiciliadas neste Estado, relativas a situações que impliquem possível falta de recolhimento do ITD.

Explicou que, considerando a incompatibilidade do valor da alienação da participação societária com o valor patrimonial da empresa e o princípio da substância sobre a forma, a operação se

configura como uma doação, sujeita à incidência do ITD, correspondente à diferença entre o valor patrimonial das cotas transferidas e o valor declarado como pago, e não como uma mera alienação de bens.

Explanou que a base de cálculo é o valor patrimonial, e foi obtida pela divisão do valor do Patrimônio Líquido, declarado em 31/12/2010 como sendo R\$116.796.936,52, pela quantidade de cotas do Capital Social, no valor total de R\$47.451.690,52, como pode ser verificado no Demonstrativo de Cálculo do ITD, não tendo havido arbitramento.

Ressaltou que a distribuição de dividendos no valor de R\$4.106.683,60 para o Autuado no exercício de 2011, referente à propriedade de 11.862.923 cotas, é um elemento que comprova o caráter da transmissão não onerosa das cotas patrimoniais, não sendo crível que estas cotas tenham sido compradas por apenas R\$75.036,00.

Alegou que não há porque se falar em decadência, pois apesar do contrato ser datado de 03/05/2010, a efetiva transmissão das cotas, fato gerador do ITD, só ocorreu com a 21ª Alteração Contratual e seu registro na Junta Comercial do Distrito Federal, respectivamente, em 08/02/2011 e 17/03/2011, além de somente ter sido informada na DIRPF do Autuado de 2012, relativa ao exercício de 2011.

Finalizou opinando pela procedência do Auto de Infração.

Submetido a julgamento, nos termos do Acórdão JJF nº 0112-05/16 (fls. 228 a 235), a 5ª JJF decidiu, por unanimidade, pela nulidade material do Auto de Infração, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a existência da infração apontada, com base no Art. 18, IV, “a” do RPAF/99, tendo em vista a inexistência de previsão legal ou regulamentar para a metodologia de cálculo utilizada pelo Autuante na apuração da ocorrência do fato gerador do ITD.

Acrescentou que 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 o valor das cotas calculadas com base no Patrimônio Líquido da empresa.

A 5ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

O Autuante apresentou Manifestação (fls. 248 a 268), depois de cientificado da decisão da 5ª JJF, informando que a ação de fiscalização que culminou com 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, dentro do ambiente de cooperação técnica entre a SEFAZ/BA e a Receita Federal, na qual a RFB ponderou com a possibilidade de configuração da operação como uma doação e não como uma mera alienação de bens, frente à incompatibilidade do valor da alienação da participação societária com o valor patrimonial da empresa.

Comentou que a Decisão pela nulidade está fundamentada em que não há na legislação estadual previsão de apurar a base de cálculo do ITD em função da cota de participação societária, não oferecendo segurança na determinação do montante do tributo devido. Pontuou que:

- 1) O Art. 10 da Lei nº 4.829/89 estabelece que “*a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos à época da ocorrência do fato gerador*”, apurado mediante avaliação pela SEFAZ, com base no valor de mercado, ressalvado ao contribuinte requerer a avaliação contraditória, administrativa ou judicial (Arts. 12, I, e 13, do RITD), sendo que na transmissão de cotas de capital, a base de cálculo é o seu valor venal, mas a legislação não estabelece que o mesmo deve ser o valor do capital social realizado ou integralizado, cabendo à SEFAZ proceder a avaliação, e tanto a doutrina quanto a jurisprudência entendem que o valor venal de cada cota corresponde ao valor do Patrimônio Líquido (PL) dividido pelo número de cotas.

- 2) Que alguns Estados da Federação explicitam nas suas leis e regulamentos como determinar a base de cálculo no caso de transmissão de cotas a partir do valor do PL e não do Capital Social, exemplificando:
- Minas Gerais: O Art. 5º, § 1º, da Lei nº 19.941/03, define que se a quota de participação não tiver sido negociada nos últimos 180 dias, o valor será determinado nos termos do Regulamento, no caso o Decreto nº 43.981/05, cujo Art. 13, § 2º, define que o valor patrimonial da quota ou qualquer título representativo do capital da sociedade será obtido do Balanço Patrimonial e da DIRPJ, relativo ao período mais próximo da data da transmissão;
 - Santa Catarina: O Art. 7º, § 1º, da Lei nº 13.136/04, define que a base de cálculo é o valor venal do bem ou direito, ou o valor do título ou crédito transmitidos, cujo Decreto nº 2.884/04, no seu Art. 6º, define que o valor das quotas de participação em empresas será apurado com base (i) no último balanço, ou (ii) inventário dos bens, direitos e obrigações;
 - São Paulo: O Art. 9º, § 1º, da Lei nº 10.705/00, define que a base de cálculo é o valor venal do bem ou direito transmitido, considerando o valor de mercado na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação, assim como o § 3º, do Art. 14, define que *"nos casos em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital social não for objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos 180 dias, admitir-se-á o respectivo valor patrimonial"*.

Concluiu que o Estado da Bahia, assim como os outros Estados, estabelece como base de cálculo do ITD o valor venal do bem ou direito, sendo que outros Estados explicitaram que, no caso de cotas de sociedades, o valor venal corresponde ao valor do PL dividido pela quantidade de cotas, ressaltando que no caso do Estado de São Paulo, alternativamente, pode ser a multiplicação do valor do PL pela fração da participação.

- Afirmou que o Estado da Bahia entendeu ser desnecessário explicitar a metodologia do cálculo, mas o Art. 10, da Lei nº 4.826/89, define que a base de cálculo é o valor venal à época da ocorrência do fato gerador, mediante avaliação da SEFAZ, com base nos valores de mercado. Discordou da fundamentação da Decisão, ao afirmar que a base de cálculo foi apurada sem existência de previsão legal e com ausência de elementos suficientes para se determinar a infração.
- Colacionou doutrina, para reforçar o seu entendimento de que não se tributa apenas o valor da cota nominal constante do contrato social, e sim o valor venal dos bens. Ressaltou o texto publicado pela MVL Soluções Contábeis, cujo exemplo indicou uma empresa com Capital Social de R\$5.000.000,00 e Lucros Acumulados de R\$25.000.000,00, totalizando PL de R\$30.000.000,00, na qual um sócio possuiu 2.000.000 cotas subscritas a R\$1,00 cada. Neste caso, cada cota representou R\$6,00 (R\$30.000.000,00 / 5.000.000), o que configura o valor das 2.000.000 cotas em R\$12.000.000,00 (R\$6,00 x 2.000.000 cotas) e o valor do ITD à alíquota de 4% totaliza R\$480.000,00.

Em seguida, discorreu sobre a orientação contida na Central de Atendimento Fiscal do Estado de Santa Catarina, sobre a tributação do ITD de doações de cotas de capital, que, em termos gerais, esclarece que deve ser considerado o valor atual da cota ao invés do valor nominal. Da mesma forma, o posicionamento do Auditor Fiscal Osni de Souza, que integra o grupo de especialistas em ITCMD, de que o *"contribuinte deve declarar sempre pelo valor atual da quota, considerando o patrimônio líquido do último balanço contábil"*.

Também colacionou textos de advogados (geroldo@gahauer.com.br), que dissertaram sobre o ITCMD, afirmando que o contribuinte transmite a declaração e gera a guia de pagamento do imposto com base na sua própria avaliação, cabendo à Fazenda Pública, no prazo de cinco anos, rever o lançamento. E que o Art. 13 da Lei Estadual estabelece que a base de cálculo seja o *"valor venal dos bens ou direitos ou o valor do título ou crédito, transmitidos ou doados, apurados mediante avaliação procedida pela Fazenda Pública Estadual"*. Comentou

que, para as ações negociadas em bolsa de valores o “valor de mercado” é a média das cotações ocorridas no dia da transmissão ou doação, não existindo dúvida, mas no que se refere a doações e transmissões de quotas (Ltda.) e ações de companhias fechadas (não negociada em bolsa de valores). O valor de mercado deve ser o valor do patrimônio líquido considerado na data da transmissão ou da doação.

Discorreu ainda sobre a situação de patrimônio líquido negativo, na qual prevalece o valor das cotas e de capital integralizado em bens, no qual deve ser considerado o valor venal dos bens.

- 5) Quanto à jurisprudência, citou decisões proferidas pelo Tribunal de Justiça do Paraná e de São Paulo, cujos conteúdos são resumidos abaixo:

I) TJ-PR 905.929-8 da 7ª Vara da Fazenda Pública: Decidiu que a base de cálculo “*incide sobre o valor venal das quotas (Patrimônio Líquido)*” de acordo com a disposição expressa no Art. 13 da Lei nº 8.927/88, que estabelece que “*a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos ou o valor do título ou crédito, transmitidos ou doados, apurados mediante a avaliação procedida pela Fazenda Pública Estadual*”. Fundamentou ainda que “no patrimônio líquido a ser partilhado, deve ser considerado o valor dos bens, abatido o montante relativo à dívida existente”;

II) TJ-PR Agravo de Instrumento AI 562.555-6-8 da 7ª Vara Cível: Decidiu que “*na transferência de quotas sociais de pessoa jurídica – ITCMD – base de cálculo incide sobre o valor venal das quotas*” com base na disposição expressa no Art. 13 da Lei nº 8.927/88. Fundamentou que “*em se tratando de quotas sociais, a base de cálculo corresponde ao resultado da divisão entre o patrimônio líquido da empresa e o número de quotas que compõem seu capital*”;

III) LEGJUR 146.8983.5013.1400 – TJ-SP: Decidiu na apuração do ITCMD: “*Base de Cálculo. Valor que deve corresponder ao valor patrimonial das quotas e este deve ser caracterizado como resultado da divisão do patrimônio líquido pelo número de quotas*”;

- 6) Na situação presente, ressaltou que os balanços patrimoniais e o contrato de cessão de cotas foram entregues à fiscalização pelo próprio Autuado, cujo valor do Patrimônio Líquido de R\$116.796.936,52, constante do BP de 31/12/2010, foi considerado para efeito de constituição da base de cálculo do ITD sobre a doação, efetivada em fevereiro de 2011 e de acordo com a 21ª Alteração Contratual. Por sua vez, o Sr. Sérgio Lins Lima Braga Filho, em sua DIRPF do exercício de 2012 (ano-calendário 2011), informou a aquisição de 11.862.923 cotas de capital da citada empresa pelo valor de R\$75.036,00.

Salientou que a compra e venda de um determinado bem pressupõe um equilíbrio de valor entre as partes, tanto do reconhecimento do valor pelo vendedor como do comprador. E que na situação em questão, a aquisição de 11.862.923 cotas da empresa no exercício de 2011 propiciou ao sócio Sérgio Lins Lima Braga Filho a distribuição de dividendos no valor total de R\$4.106.683,60, o que entende caracterizar como uma doação, ou seja, uma transmissão não onerosa, de acordo com o disposto no Art. 2º da Lei nº 4.826/89 que estabelece:

“*Art. 2º Para efeito dessa Lei considera-se doação qualquer ato ou fato, não oneroso, que importe ou resolva em transmissão de quaisquer bens ou direitos.*”

Destacou que, na Defesa, o Autuado não alegou falta de dispositivo legal para apurar o valor da cota, tendo em vista que o Art. 10 da citada Lei, embasa que o valor venal dos bens deve ser apurado mediante avaliação da SEFAZ, com base nos valores de mercado, cabendo ao contribuinte requerer avaliação contraditória.

Concluiu afirmando que ocorreu o fato gerador do ITCMD, caracterizado como uma doação inserida numa suposta operação de compra e venda, com valor de alienação das contas incompatível com o seu valor patrimonial, cuja base de cálculo foi apurada em conformidade com o valor venal dos bens, figurando como contribuinte o donatário.

Requeru o afastamento da nulidade declarada na Decisão proferida pela Primeira Instância e

o julgamento pela procedência do Auto de Infração.

A 1^a CJF, ao apreciar o Recurso de Ofício, por unanimidade, deu pelo seu provimento e julgou nula a decisão de primeira instância, conforme o Acórdão CJF nº 0015-11/17 (fls. 270 a 277), retornando os autos para a primeira instância para novo julgamento e apreciação das razões de mérito do Auto de Infração.

Também concluiu que os elementos contidos no processo possibilitaram ao Autuado compreender do que foi acusado, e que 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, sendo “ressalvado ao contribuinte o direito de requerer avaliação contraditória administrativa ou judicial”, ao teor do Art. 10 da Lei nº 4.826/89.

Cientificados da decisão da 1^a CJF (fls. 282 a 286), Autuado e Autuante não se manifestaram.

A 5^a JJF converteu o processo em diligência à PGE/PROFIS (fl. 290), para que se pronunciasse, mediante parecer jurídico, informando se o fato ocorrido se enquadra em hipótese de incidência do ITCMD e se a base de cálculo foi constituída em conformidade com a legislação tributária do ITCMD.

A PGE/PROFIS, em seu parecer (fls. 294 a 302), referendado pela Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA (fl. 303), concluiu que houve verdadeiro contrato de doação simulado em contrato de compra e venda, em função do dissenso entre a vontade e a declaração, sendo a genuína operação de doação abarcada no espectro de incidência do ITD, bem como que o Autuante apurou a base de cálculo corretamente pelo valor venal, apurado através da divisão do valor do Patrimônio Líquido pelo número de cotas que compõem o seu patrimônio, em conformidade com a legislação tributária do ITD, conforme ementas de acórdãos do TJ/MS e TJ/MG que acostou.

O presente processo retornou a esta 5^a Junta de Julgamento Fiscal em razão da 1^a Câmara de Julgamento deste CONSEF, através do Acórdão nº 0103-11/2019, ao examinar Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, ter decidido, em deliberação unânime, anular o Acórdão nº 0077-03/18, originário da 3^a Junta de Julgamento Fiscal. A Decisão anulatória da instância recursal consta das fls. 353/354 deste PAF e foi lavrada com amparo na fundamentação a seguir reproduzida:

Trata o presente Auto de Infração de cobrança de ITD incidente sobre doação de direitos. Consta que o contribuinte deixou de recolher o ITD sobre doação de 11.787.887 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 de Infração. Infração registrada em 08/02/2011 no valor de R\$580.294,10, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 13, II, da Lei nº 4.826/89.

Inconformado com a Procedência do Auto de Infração em Primeira Instância, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário contra a Decisão de piso, momento em que passou a análise das razões recursais apresentadas.

Primeiramente, alega a recorrente nulidade da Decisão ora recorrida, vez que o PAF, originariamente, foi sorteado para relatoria originária de Ângelo Mário de Araújo Pitombo, lotado na 5^a Junta de Julgamento Fiscal que proferiu o Acórdão JJF nº 0112-05/16 pela nulidade do lançamento.

Apreciado de ofício por esta 1^a Câmara de Julgamento Fiscal, o referido acórdão teve sua Decisão reformada, tendo os autos retornado à 1^a Instância para novo julgamento.

Informa a recorrente que o processo foi distribuído para a 3^a Junta de Julgamento Fiscal, sob relatoria do relator Marcelo Mattedi e Silva e, conforme determina a norma do RPAF, art. 136, § 1º, III, o processo deveria voltar para o relator originário (Ângelo Mário de Araújo Pitombo), e caso o mesmo não estivesse mais no colegiado, deveria ser redistribuído para um membro da mesma JJF da qual fazia parte o relator da Decisão

anulada, que no caso em tela seria a 5ª Junta de Julgamento Fiscal, a luz do art. 136, § 2º do mesmo diploma regulamentar.

Observo ser pertinente a nulidade aventada.

De fato, o dispositivo regulamentar, em seu art. 136 vigente à época dos fatos geradores, determinava que:

Art. 136. Recebido o processo pelo setor de protocolo do Conselho, a Secretaria providenciará:

III - a distribuição, determinando-se a Junta ou Câmara de Julgamento e o respectivo Relator mediante sorteio, de forma equitativa, seguida da imediata:

a) entrega ao Relator da Junta de Julgamento para instrução, na primeira instância;

b) remessa à representação da Procuradoria Geral do Estado para emissão de parecer no prazo previsto no art. 118, na segunda instância, sendo que é dispensável essa providência quando:

1 - já tiver havido o pronunciamento da Procuradoria Geral do Estado em fase anterior;

2 - tratar-se de recurso de ofício;

3 - tratar-se de recurso voluntário em processo administrativo fiscal de valor inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais)."

Da análise do processo, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, conforme Acórdão nº 0015-11/17 decidiu pela devolução dos autos à Junta de Julgamento Fiscal para proferimento de nova Decisão com apreciação das razões de mérito.

Conforme determina o parágrafo primeiro, inciso II do mesmo disposto legal acima mencionado:

§ 1º O processo distribuído a um relator permanecerá a ele vinculado na hipótese de:

I - retorno de diligência ou perícia;

II - ser designado para compor outro colegiado da mesma instância;

III - retorno dos autos para novo julgamento em virtude de decisão declarada nula.

O processo retornou ao relator originário, que o converteu em diligência à PGE/PROFIS para manifestação acerca da matéria (fl. 290).

Conforme termo de redistribuição (fl. 304) assinado pelo relator originário em fevereiro de 2018, o processo foi encaminhado para a Coordenação de Administração/CONSEF para redistribuição do PAF a outro relator da 1ª Instância.

À fl. 305, consta a redistribuição do referido processo para o Relator Marcelo Mattedi e Silva e, posteriormente, a pauta do processo, conforme termo de instrução relativo à 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que assim procedeu, julgando o referido PAF em 22/05/2018 (Acórdão nº 0077-03/18).

Todavia, dispõe o §2º do art. 136 do RPAF que:

§ 2º Caso o relator não esteja em função na instância competente, o processo será 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.

Deste modo, verifico que a administração desrespeitou o disposto no regulamento, ao redistribuir o processo para relator de outra junta de julgamento fiscal.

Nesta senda, o art. 18, I do RPAF seria aplicável ao caso em comento, uma vez que falece competência ao julgador da 3ª JJF debruçar-se sobre processo que deveria prosseguir aos cuidados da Junta de origem, qual seja a 5ª JJF.

Deste modo, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, acatando a NULIDADE da Decisão de piso suscitada pelo contribuinte, devendo os autos retornarem ao juízo de origem, ou seja, para a 5ª JJF.

Em decorrência da anulação do Acórdão da 3ª JJF, todos os atos decisórios a ele relacionados ou decorrentes também foram invalidados de forma que à 5ª Junta de Julgamento foi devolvida a reapreciação de todas as razões articuladas na peça de defesa inicial, na informação fiscal, e demais intervenções neste processo, incluindo o Parecer jurídico elaborado pela Procuradoria

Estadual, a pedido do então relator originário deste PAF, Conselheiro Ângelo Mário de Araújo Pitombo. Em atendimento ao princípio da economia processual, foram preservados todos os atos instrutórios anteriormente praticados neste PAF.

Dois documentos gerados ou citados nas fases anteriores de tramitação do processo serviram de lastro para que o relator da Decisão anulada formasse a sua convicção quanto ao mérito da exigência fiscal. Esses documentos serão reavaliados na nova decisão a ser proferida por este colegiado de 1^a instância. São eles: a Representação Fiscal encaminhada à Secretaria da Fazenda da Bahia pela Delegacia Regional da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes – DEMAC – Belo Horizonte (MG), datada de 12/12/2013 e o Parecer Jurídico da Procuradoria do Estado da Bahia, este último anexado às fls. 293/302.

A citada Representação da Receita Federal à SEFAZ-BA foi mencionada pelo autuante na intervenção que fez nos autos, às fls. 248/268, peça através da qual a autoridade fiscal buscava reverter a decisão de nulidade do A.I. contida no Acórdão 0112-05/16, de lavra do então Consº Ângelo Mário de Araújo Pitombo. Nessa intervenção não foi apresentado o conteúdo da referida representação e o contribuinte sequer foi notificado para sobre a mesma se manifestar.

Quanto ao Parecer da PGE, elaborado a pedido do anterior Relator desta 5^a, e que serviu de lastro jurídico para a fundamentação da decisão anulada, originária da 3^a Junta, ao contribuinte também não foi dada a oportunidade para que se pronunciasse acerca das interpretações ali desenvolvidas.

Em relação a esses dois documentos não contraditados nas fases anteriores do PAF, o contribuinte, através de seu advogado, suscitou a nulidade de todo o processo, por cerceamento do direito de defesa. Argui também a ocorrência supressão de instância por terem sido apresentados argumentos e provas não apreciados por ocasião do julgamento efetuado pela 5^a JJF (fl. 332 deste PAF).

No que tange o mérito a defendente novamente argumentou a inexistência no caso em exame de fato gerador do imposto de doação, visto que a operação foi onerosa, acobertada por contrato de compra e venda, elaborado na forma escrita, que envolveu a transmissão de 11.862.923 cotas do capital social da empresa Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda, pelo valor de R\$75.036,00, transação que foi declarada à Receita Federal, no Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) das partes envolvidas – sr. Matheus Ribeiro Lima Braga, na condição de vendedor e sr. Sérgio Lins Lima Braga Filho (ora autuado), na condição de comprador.

O autuante, por vez, sustentou que a operação em análise revela incompatibilidade do valor da alienação com o valor patrimonial da empresa, visto que o capital social e o patrimônio líquido da pessoa jurídica, declarados à Receita Federal em 31/12/2010, foram respectivamente de R\$47.451.650,52 e R\$116.796.936,52. Dessa forma estaria configurada uma doação e não uma mera alienação de cotas. Assim com base no valor do patrimônio líquido da empresa apurado em 31/12/2010, o autuante dividiu este valor pelo total de cotas existentes no contrato social (47.451.960 cotas) e apurou o valor unitário de cada cota por R\$2.4614. Considerou que o autuado recebeu a título de doação a diferença entre o valor venal das cotas 11.862.923 e valor pago pelas mesmas, resultando na base de cálculo lançada no Auto de Infração no montante de R\$29.014.705,00, que a alíquota de 2%, gerou o imposto de R\$580.294,10. Disse ainda, que em 2011, as cotas transmitidas ao autuado lhe proporcionaram a distribuição de dividendos no montante R\$4.106.683,60, não sendo crível que essas cotas tenham sido compradas por apenas R\$75.036,00, de forma a evidenciar que houve efetivamente uma doação.

Visando exatamente restabelecer o equilíbrio processual e preservar os princípios do contraditório e da ampla defesa, a atual composição do colegiado desta 5^a JJF resolveu converter o presente PAF em diligência para que fossem adotadas as seguintes medidas saneadoras:

1 – retorno do PAF ao autuante para que o mesmo fizesse a juntada aos autos da Representação Fiscal encaminhada à Secretaria da Fazenda da Bahia pela Delegacia Regional da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes – DEMAC – Belo Horizonte (MG), datada de 12/12/2013 e citada às fls. 248/268 deste PAF;

2 – Em seguida o órgão de preparo da Inspetoria de origem do processo (INFAZ ATACADO) dar ciência ao contribuinte e ao seu advogado, em cópia reprodutiva:

2.1 - do inteiro teor Representação citada no item 1 acima;

2.2. – de todo o conteúdo da Manifestação do autuante, inserida às fls. 248/268 deste PAF;

3.3 – da íntegra do Parecer Jurídico da Procuradoria Estadual, apensado às fls. 293/302.

Por fim, após cumprimento das etapas acima, foi determinado que o órgão de preparo de Inspetoria Fiscal reabrisse o prazo de defesa de (60) dez dias para que o contribuinte pudesse apresentar nova Impugnação, abordando todos os elementos de prova e argumentos jurídicos que instruíram a autuação fiscal.

Atendendo ao que foi solicitado por esta 5ª Junta de Julgamento Fiscal, o autuante procedeu à juntada de cópia da Representação Encaminhada à SEFAZ-BA pela Delegacia da Regional da Receita Federal do Brasil – DEMAC – Belo Horizonte - MG (doc. Fls. 381/382).

Na sequência e dando cumprimento ao que foi determinado por esta 5ª JJF, foi reaberto prazo de defesa para contribuinte. Nova Impugnação foi protocolada, em 23/01/20, apensada às fls. 388/396 deste PAF. A defesa reiterou, nessa nova peça os argumentos de: 1) incorrênciam do fato gerador por ser operação fora do campo de incidência do ITDCM; 2) 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; 3) decadência, visto que o contrato de compra e venda e cessão de cotas, é datado de 03/05/2010, momento em que se foi efetuado o negócio jurídico oneroso e não gratuito conforme supôs o fisco. Por sua vez o Auto de Infração somente foi lavrado em 14/12/2015, após o transcurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador.

Requeru ao final que o presente A.I. seja julgado totalmente improcedente ou que se designe a realização de perícia fiscal, com o intuito de se esclarecer ou evidenciar a verdade material.

Novo informativo fiscal foi prestado (fls. 399/400). Discorreu o autuante que após análise da peça de defesa não constatou nenhum fato novo a demandar acréscimo às razões já apresentadas nos informativos anteriores. Postulou, ao final, a manutenção do presente lançamento, sem qualquer alteração no montante do crédito reclamado.

Na assentada de julgamento ocorrida em 28/05/2020 foi constatado e declarado o impedimento do Consº Paulo Danilo Reis Lopes para participar das discussões e deliberações vinculadas a este processo, considerando que o mesmo integrou a composição da 1ª CJF, no julgamento que anulou a decisão oriunda da 3ª JJF, que resultou no Acórdão 0077-03/18.

VOTO

O Auto de Infração em lide, exige crédito tributário referente ao Imposto sobre Transmissões “CAUSA MORTIS” e doação de quaisquer bens ou direitos - ITD, em decorrência da falta de recolhimento do imposto incidente sobre doação de 11.787.887 cotas de capital da empresa Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda., CNPJ nº 06.234.797/0001-78, recebidas pelo autuado em 08/02/2011, através de negócio jurídico em que constou como doador o sr. Matheus Ribeiro Lima Braga.

A defesa sustenta que o negócio jurídico em exame é tributável pelo ITD, considerando que as transferências das cotas do capital social se deram por ato oneroso (**contrato de compra e venda e cessão de cotas e outras avenças da sociedade empresária denominada Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda.**), mediante o pagamento da quantia de R\$75.036,00, na forma documentada nos instrumentos contratuais, registros contábeis e declarações de imposto de renda (DIRFs) dos envolvidos na operação, cujas peças foram apensadas à impugnação, em cópias reprodutivas, às fls. 90 a 125 e fls. 159 a 210 deste processo.

A fiscalização, por sua vez, a partir das informações contábeis apresentadas pela empresa Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda, apuradas em 31/12/2010, constatou que o capital

social e o patrimônio líquido dessa sociedade empresarial perfaziam os montantes, respectivamente de R\$47.451.690,52 e R\$116.796.936,52. Considerando que à época o capital social estava divido em 47.451.960 cotas, resulta que o valor de cada cota era de R\$2,4614 (R\$116.796.936,52/R\$47.451.960). Frente a esses números, concluiu haver incompatibilidade entre o valor da alienação das cotas, pactuadas em R\$75.036,00, e o valor patrimonial da empresa. As 11.862.923 cotas transferidas, representativas de 25% do capital social, correspondiam ao valor patrimonial de R\$29.199.398,67 (R\$2,4614 x 11.862.923 cotas). Portanto, frente a essa discrepância, a fiscalização considerou que o negócio jurídico de transmissão das cotas do capital social envolveu uma parte onerosa, ajustada no valor de R\$75.036,00, e uma parcela não onerosa, avaliada em R\$29.014.702,60, esta última apurada a partir da diferença aritmética entre o valor patrimonial das 11.862.923 cotas, e o valor pactuado a título oneroso (R\$29.199.398,67 – R\$75.036,00).

Reside nas apurações do valor patrimonial das cotas transmitidas, a discussão de mérito travada neste processo. Porém, antes de analisá-las, deveremos enfrentar as arguições de nulidade suscitadas pela defendant.

No sentido de restabelecer o devido equilíbrio processual e visando preservar as garantias do contraditório e da ampla defesa, o colegiado desta Junta de Julgamento converteu o presente PAF em diligência para que, entre outras medidas, o contribuinte e seu advogado tomassem ciência do inteiro teor dos elementos de prova que serviram de base para lastrear a autuação. Determinou-se também, no mesmo ato, que fossem entregues à defesa, em cópia reprográfica, as manifestações posteriores juntadas ao processo, abarcando as intervenções do autuante inseridas às fls. 248/268, e a íntegra do Parecer da Procuradoria Estadual, apensada às fls. 293/302. Por fim, ao contribuinte foi devolvido o prazo integral de 60 (sessenta dias) para que apresentasse nova impugnação, em conformidade com as disposições da norma de regência do processo administrativo fiscal. Saneadas, portanto, as situações reclamadas anteriormente pelo contribuinte, que poderiam configurar cerceamento ao seu direito de defesa ou supressão de instância.

Rejeito as arguições de nulidade do presente Auto de Infração.

Também indefiro o pedido de produção de nova prova revisional do lançamento, através de diligência fiscal ou perícia fiscal, pois vislumbro presentes nos autos a existência de elementos fáticos e probatórios suficientes para instrução e deliberação acerca da exigência fiscal, conforme será melhor detalhado no exame das questões de mérito. Destaco ainda, que em atendimento ao princípio da economia processual, ficam preservados todos os atos instrutórios anteriormente praticados neste PAF, especialmente em razão dos mesmos terem sido submetidos ao crivo do autuante e do autuado, para que pudessem exercer o direito ao contraditório.

Quanto à alegação de decadência, 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, 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, juntado pelo contribuinte na peça de defesa (doc. fls. 24/28), indicando a transferência do total de 11.862.923 cotas do capital social da empresa Expressa Distribuidoras de Medicamentos Ltda para o autuado, não configurou o fato gerador do tributo em discussão. A efetiva transmissão ou transferência das cotas do sócio Matheus Ribeiro Lima

Braga para o sócio Sérgio Lins Lima Braga Filho (ora autuado), 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. 159/170).

Apesar do Contrato ser datado de 03/05/2010, a efetiva transmissão das cotas, ou seja, o fato gerador do ITD, só ocorreu a partir da inserção da Vigésima Primeira Alteração Contratual e Consolidação do Contrato Social da Sociedade Empresária, denominada EXPRESSA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA., em 08/02/2011, e com o posterior registro dessa alteração perante a Junta Comercial do Distrito Federal, fato verificado em 17/03/2011.

Por sua vez, a transmissão das cotas só foi informada pela autuada na sua Declaração de Imposto de Renda - DIRPF, do Exercício de 2012 - Ano-Calendário 2011. E mais, 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, na forma do art. 173, I do CTN, de 05 anos para lançar o tributo (ITD), contados do 1º dia do exercício da 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.

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 14/12/2015, com ciência ao contribuinte, via correios, em 22/01/2016 (doc. fl. 144).

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

No mérito, restou evidenciado que o Autuante apurou a base de cálculo da operação pelo valor venal, mediante a divisão do valor do Patrimônio Líquido pelo número de cotas que compunham patrimônio da sociedade empresária. Esta metodologia de cálculo está em conformidade com a legislação de regência do ITD, considerando que o art. 10 da Lei nº 4.826/89, que instituiu esse imposto no Estado da Bahia contém a seguinte disposição:

“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.” (grifos nossos)

No caso dos autos, a nosso ver, algumas peculiaridades evidenciam que as partes envolvidas no negócio jurídico pactuaram preço fictício para as transmissões das cotas de capital, com o objetivo de fraudar a lei tributária. Conforme detalhado linhas acima, não nos parece razoável que o sócio cotista Matheus Ribeiro Lima Braga tenha transmitido ao sócio Sérgio Lins Lima Braga Filho (autuado), a titularidade de 11.862.923 cotas da empresa Expressa Distribuidora de Medicamentos Ltda, pela quantia de R\$75.036,00, como indicado no contrato de compra e venda, considerando que o valor patrimonial desse ativo foi avaliado em R\$29.199.398,98.

A própria Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRF 2012/2011, apresentada neste PAF pelo contribuinte autuado (doc. fl. 51), indica que essas cotas, adquiridas em fevereiro de 2011 pelo valor de R\$75.036,00, no final do mesmo exercício fiscal, propiciaram o recebimento de dividendos da empresa no importe R\$4.106.683,60, cifra 55 vezes maior que o valor pago na aquisição.

Essas evidências reforçam a conclusão de que houve verdadeiro contrato de doação simulado em contrato de compra e venda, conclusão a que chegou a Procuradoria do Estado da Bahia, no Parecer Jurídico exarado nos autos (fls. 293/302). As partes firmaram, portanto, negócio jurídico por valor ínfimo em relação ao valor patrimonial das cotas da sociedade empresária. O negócio

jurídico aparente foi a compra e venda das cotas do capital social, estabelecido entre os agentes de forma enganosa para fraudar a lei, ou seja, não recolher o imposto devido, enquanto o negócio jurídico oculto, que consistiu naquele verdadeiramente almejado, envolveu a doação.

Nesse contexto, nossa conclusão é no sentido do acerto da exigência fiscal que apurou a base imponível do ITD a partir dos valores reais das cotas patrimoniais da sociedade empresária.

Isto posto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279268.0044/15-6**, lavrado contra **SÉRGIO LINS LIMA BRAGA FILHO**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$580.294,10**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 13, II da Lei nº 4.826/89, com os acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR