

A. I. N° - 279804.0003/24-4
AUTUADO - MARCELO SANTOS SOBRAL
AUTUANTE - AUGUSTO JORGE LIMA MOREIRA
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ ITD
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 14/08/2025

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0142-03/25 VD**

EMENTA: ITD. DOAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O ITD tem como fato gerador a transmissão “causa mortis” e a doação, a qualquer título de: propriedade ou domínio útil de bem imóvel por natureza ou acessão física, direitos reais sobre imóveis; bens móveis, direitos, títulos e créditos. Ficou comprovado que o sujeito passivo não recolheu o valor do imposto efetivamente devido. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 19/11/2024, refere-se à exigência de R\$ 1.854.872,21 de ITD, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 0041.002.003: Falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ITD incidente sobre transmissão “causa mortis” de direitos, conforme relação de bens apresentados na Guia do ITD (ITD 00064376114 – Proc. SEI 013.1130.2023.0015383-16), mês de fevereiro de 2024.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 67 a 92 do PAF. Faz uma síntese do Auto de Infração, informando que no âmbito de processo de apuração do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, foi comunicado da conclusão dos cálculos do ITD, ocasião em que o Fisco apresentou “inventário *causa mortis*” fixando a alíquota de 8% sobre o espólio apurado/avaliado no valor de R\$ 23.185.902,62 (vinte e três milhões cento e oitenta e cinco mil novecentos e dois reais e sessenta e dois centavos).

Diz que o levantamento de avaliação final, incluindo especialmente as cotas sociais das sete empresas apuradas resultou num imposto total de R\$ 1.854.872,21 (hum milhão oitocentos e cinquenta e quatro mil oitocentos e setenta e dois reais e vinte e um centavos).

Irresignado com a apuração, informa que juntamente com seu irmão Fábio Santos Sobral foi apresentado Pedido de Reavaliação, tendo demonstrado sérios equívocos e nulidades nas premissas utilizadas pelo Autuante para apuração. Diz que foi lavrado o presente auto de infração com a indicação da Infração 01 consistente na suposta falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ITD sobre transmissão *causa mortis* de direito. Como enquadramento legal foram apontados nos arts. 1º, III e 10 da Lei nº 4.826/1989 e art. 13, II da Lei nº 4.826/1989.

Primeiramente, ressalta que examinando com cautela o inventário e o processo SEI nº 013.1130.2023.0015383-16, nota-se que o Autor da herança, João Alberto Freire Sobral, possui na sua relação de herdeiros os dois filhos, Marcelo Santos Sobral e Fábio Santos Sobral (quadro abaixo), o que é reconhecido pela própria Sefaz. Tanto é verdade que, quando da análise realizada pela SEFAZ, foram gerados dois DAEs no valor de R\$ 927.436,11, sendo um para o Sr. Fábio Santos Sobral e o outro para o Sr. Marcelo Santos Sobral.

Relação dos Herdeiros			Tipo
Item	CPF	Nome	
1	650.055.705-00	FABIO SANTOS SOBRAL	FILHO
2	458.209.455-49	MARCELO SANTOS SOBRAL	FILHO

Diz que o presente auto de infração foi lavrado em nome exclusivo de Marcelo Santos Sobral e foi considerado o valor histórico do imposto duplicado (R\$ 1.854.872,21), olvidando-se que 50% desse montante diria respeito a Fábio Santos Sobral.

Menciona que o art. 38 do Código Tributário Nacional estabelece claramente que o imposto incide sobre os bens ou direitos transmitidos e, no caso em exame, o Contribuinte não recebeu a integralidade da herança.

Entende que restando configurado flagrante o excesso de cobrança e o equívoco do Fisco em direcionar a apenas um dos herdeiros a cobrança integral, pugna pelo reconhecimento da nulidade, de modo que seja expurgado do auto de infração o valor de R\$ 927.436,11 supostamente imputável ao Sr. Fábio Santos Sobral.

Ainda na seara de nulidades, informa que analisando detidamente o relatório e a “Avaliação Econômica de Cota de Capital Social” anexados ao auto de infração, constatou que o Autuante não acostou ao processo os necessários cálculos das apurações realizadas.

Noutras palavras, não foi trazida à baila a forma de cálculo incidente sobre os valores das quotas sociais. Logo, não é possível ao contribuinte avaliar como os cálculos foram feitos efetivamente para promover sua impugnação específica.

Registra que no documento apresentado pela Secretaria da Fazenda constam quadros com menção ao “Valor de Mercado da Empresa para fins de ITD” e referência ao método “Fundo de Comércio/Modelo Simplificado da União Europeia”. Afirma que não é possível depreender como se chegou ao referido valor de mercado, tampouco o método concreto utilizado pelo Fisco para alcançar aqueles valores.

Apresenta o entendimento de que a mera menção de que foi utilizado o “método do Fundo de Comércio/Modelo Simplificado da União Europeia” é absolutamente insuficiente para conceder legitimidade à avaliação. Isso porque não basta apontar o “método”, sem que se explice sequer como funciona a avaliação pautada nessa técnica.

Frisa que de acordo com o art. 6º da Portaria Conjunta PGE/SEFAZ 04/2014, o cálculo pode partir de iniciativa do preposto fiscal, mas deve levar em consideração a regularidade e os documentos apresentados.

Art. 6º. Verificada a regularidade e suficiência dos documentos apresentados, o preposto fiscal efetuará o cálculo do imposto, observando as alíquotas da legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, nos termos do Anexo III.

Alega que no caso em exame, a intimação e os demonstrativos não permitem aos Contribuintes identificarem o efetivo conteúdo da avaliação, sendo certo que não pode o Autuante se valer de planilha denominada “Valuation – Método Fundo de Comércio” desprovida dos elementos que justifiquem a fixação daqueles valores.

Afirma que esse ônus de demonstrar a forma de avaliação, como cediço, é do Fisco e não pode ser transferido para o contribuinte. É justamente esse o caso dos autos, uma vez que não há comprovação do critério ou método utilizado pela Autoridade Fiscal para identificação daqueles valores como devidos. Mesmo num procedimento apuratório, a forma de cálculo deve ser explicitada e é elemento necessário para higidez da exigência fiscal.

Requer seja reconhecida a nulidade da apuração ante a ausência dos indispensáveis demonstrativos de cálculo, de modo que seja acolhida a impugnação e determinada uma nova avaliação levando em consideração os parâmetros externados na Impugnação apresentada.

Adentrando ao mérito da autuação, afirma que o debate ora veiculado permeia especificamente a avaliação de quotas sociais de empresas que foram transmitidas ao Contribuinte Marcelo Santos Sobral e seu irmão Fábio Santos Sobral.

Menciona que ao tratar do ITD, o art. 38 do Código Tributário Nacional estabelece que “*a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos*”. Ou seja, a lei federal assevera a importância de se identificar o valor *venal* que servirá de base para a incidência do tributo.

Ressalta que a legislação estadual, através do Decreto Estadual nº 2.487/1989 (e também do art. 10 da Lei Estadual nº 4.826/1989) não definem expressamente a forma de apuração dos valores venais de bens e direitos, limitando-se, genericamente, a prever que o valor *venal* deve ser apurado em avaliação perpetrada pela Secretaria da Fazenda.

Apresenta o entendimento de que, embora a norma estadual tenha delegado à SEFAZ-BA a iniciativa de realizar a avaliação dos bens e direitos sujeitos à tributação, isso não significa que tal avaliação pode ser feita aleatoriamente e sem critérios pré-definidos, pois, se assim fosse, teria o Fisco um cheque em branco para proceder uma avaliação subjetiva, o que seria absolutamente temerário.

Acrescenta que em se tratando de base de cálculo, o CTN prevê que somente a lei pode estabelecer os parâmetros, inexistindo a larga discricionariedade almejada pelo fisco estadual. Transcreve o art. 97, IV, §§ 1º e 2º do CTN.

Afirma que confrontando a apuração feita pelo fisco com as normas legais que regem a matéria, percebe-se facilmente que não há qualquer previsão legal para o método de avaliação usado pelo Estado, não havendo qualquer norma, seja estadual ou federal, que determine que a avaliação da cota de capital social de empresa deve ser feita pelo critério “Fundo de Comércio/Modelo Simplificado da União Europeia”.

Reproduz as Notas Explicativas do Demonstrativo de Avaliação que faz referência genérica à metodologia de avaliação, sem especificar qual a base legal ou jurisprudencial para escolha desse formato.

Afirma que no caso em análise, é possível constatar que a intimação não está baseada em qualquer dispositivo legal vigente, tendo por base suposições e critérios não previstos em lei. Em verdade, tal método de avaliação é completamente abstrato e não há qualquer norma que autorize esse processo de obtenção de *valuation*.

Informa que foi contestada a referida metodologia no Processo SEI, e o agente limitou-se a justificar que é um “método acadêmico” com a menção de determinados *links* com artigos acadêmicos sobre o tema e “Congresso Brasileiro de Custos”, abstendo-se de demonstrar a pertinência legal ou a plausibilidade daquele conteúdo. Inclusive, quando se acessa o link mencionado pelo fiscal o resultado é de “Página Não Encontrada”.

Frisa que a informação fiscal constante do Processo SEI traz um quadro com diversos métodos de avaliação de empresas, mas não explica ou justifica porque o fisco adotou justamente o chamado “Método do Fundo de Comércio/Modelo Simplificado da União Europeia”.

Diz que o CONSEF, ao examinar demandas dessa natureza, repudia o arbitramento ou a não explicitação legal do método de apuração da base de cálculo, pois isso torna o procedimento fiscal inseguro (Acórdão 2ª JJF nº 0202-02/05 e ACÓRDÃO CJF Nº 0380-11/05). Também cita a jurisprudência.

Ressalta que existem duas espécies de vícios que acometem a nulidade dos lançamentos tributários: vícios formais e vícios materiais. Os formais “são aqueles atinentes ao procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário”, enquanto os vícios materiais “são os relacionados à validade e à incidência da lei”.

Por mais que o fiscal tenha argumentado que houve a capacitação dos funcionários da SEFAZ/BA para atuar na avaliação de empresas, entende que no caso dos autos a avaliação perpetrada discrepa de todo um arcabouço legal e jurisprudencial com a única finalidade de onerar excessivamente o contribuinte e estrangular qualquer possibilidade do Impugnante. Cita decisão do Superior Tribunal de Justiça, ao tratar de questões inerentes ao direito empresarial.

Para que se tenha uma ideia da discrepância, diz que o valor do inventário apurado pela SEFAZ/BA é mais que o triplo da apuração baseada no patrimônio líquido, o que representa desproporcionalidade incompatível com o valor de mercado dos bens.

Afirma que não se admite que o Agente Fiscal se utilize de meios que não são de sua competência, através de fórmulas matemáticas desconhecidas, para atribuir uma base de cálculo reconhecidamente desprovida de base legal, que seja mais conveniente aos interesses da Fazenda Estadual.

Por essas razões, alega que não há como ser admitida a forma de avaliação perpetrada e, como se verá adiante, a jurisprudência e o próprio CONSEF sedimentou o entendimento quanto à forma adequada de valoração das quotas sociais para fins de ITD.

Uma vez esposada a falta de base legal para o critério adotado pelo fisco, considerando que a Lei Estadual nº 4.826/1989 e o Decreto Estadual nº 2.487/1989 não estipulam um método próprio de avaliação para se chegar ao valor venal das quotas sociais de pessoas jurídicas, entende que o fiscal deve se valer do valor constante do contrato social e/ou do valor patrimonial contábil das cotas sociais, obtido a partir do balanço contábil da empresa.

Destaca que o contrato social da empresa é o instrumento societário que reflete os principais aspectos da pessoa jurídica, inclusive o valor de cada cota social ali descrito, de modo que é fonte confiável para verificação do valor venal das quotas sociais que não pode ser ignorado.

Afirma que em se tratando de sociedades limitadas, mormente empresas familiares, não há um valor de mercado definido, pois inexiste sequer intenção de negociar as quotas ou ações no mercado. Para o mais, o valor patrimonial das quotas considera os reflexos contábeis em seu patrimônio líquido, decorrentes de lucros ou prejuízos correntes ou acumulados, aumentos ou reduções de capital. Portanto, não se trata de um valor meramente histórico, eis que se aproxima de parâmetros de mercado, ainda que não represente propriamente um "preço" pelo qual tais quotas poderiam ser negociadas.

Alega que o modo de se apurar o valor do patrimônio líquido da pessoa jurídica representa conceito técnico de direito privado que não pode ser alterado pelo fisco com pretensões arrecadatórias, em manifesta violação não somente ao princípio da legalidade, mas também ao disposto no Código Tributário Nacional, que estabelece que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado para definir competências tributárias (art. 110).

Frisa que a transmissão de direito tributável diz respeito às quotas societárias e não aos bens móveis e imóveis que compõem o patrimônio das empresas. Por isso, a base de cálculo do ITD corresponde ao valor indicado na conta contábil da sociedade no exercício do fato gerador. Cita ensinamentos de Fábio Ulhôa Coelho.

Diz que este CONSEF já teve a oportunidade de pronunciar que o método de apuração do patrimônio líquido da empresa está em conformidade com a legislação baiana, de sorte que é inadmissível a técnica de arbitramento defendida na intimação (Acórdão 5ª JJF nº 0125-05/16 e ACÓRDÃO CJF Nº 0064-11/17).

Diz que a questão ora em exame não é nova. Existem inúmeros julgados nessa mesma direção de diversos Tribunais assentando que o fisco não pode arbitrar o valor de mercado das quotas sociais, cabendo-lhe observar o valor patrimonial contábil.

Diante de todos esses julgados, entende não ser razoável que o Contribuinte tenha sua pretensão rechaçada no âmbito administrativo e seja obrigado a optar pela via judicial em que certamente será contemplado. Tal realidade apenas geraria mais ônus ao Estado.

Assim, com maior razão devem ser admitidos e levados em consideração os documentos contábeis das empresas que atestam o valor venal das quotas patrimoniais com base no seu valor patrimonial líquido e/ou nos contratos sociais das empresas.

Para melhor explicitação, apresenta recortes da síntese da apuração feita pelos Contribuintes (Doc. 02), os quais explicitam os dois métodos utilizados para se chegar adequadamente ao valor das quotas sociais, sendo o primeiro deles através do capital social e o segundo por meio da aferição do patrimônio líquido.

Pelo exposto e diante da vasta jurisprudência, requer sejam esses elementos levados em consideração para fins de deferimento da impugnação.

Para robustecer ainda mais as razões da presente defesa, informa que colaciona os contratos de locação dos respectivos postos de gasolina, os quais foram objeto de errônea avaliação pelo fiscal.

Nos instrumentos contratuais resta pactuada a ausência de qualquer direito das empresas avaliadas ao fundo de comércio, o que denota a irrazoabilidade dos valores de avaliação do patrimônio utilizados na autuação. Cita exemplos.

Diz que não pode vingar a avaliação baseada em fundo de comércio extraída dos documentos produzidos pela SEFAZ. Portanto, há uma completa desproporção na metodologia de avaliação utilizada pelo fisco, a qual leva em consideração situações abstratas e incompatíveis com o caso do Contribuinte, elevando indevidamente o valor de avaliação patrimonial.

Informa que anexa os contratos de locação/arrendamento mencionados e coloca à disposição da autoridade a apresentação de todos os documentos e contratos para eventual escrutínio da Sefaz, pugnando pelo reconhecimento da desproporcionalidade da avaliação perpetrada.

Quanto à multa exigida, alega que no caso dos autos não houve propriamente descumprimento de obrigações principais e acessórias, uma vez que apresentou os dados adequados para aferição do valor do imposto, notadamente a sua efetiva base de cálculo. Não há recusa ao pagamento do ITD, mas sim discordância quanto ao método de apuração utilizado pelo fiscal.

Diz que o montante da multa não se mostra proporcional e indica abusividade, já que representa percentual relevante em comparação com o valor do imposto. A despeito do caráter desestimulante, sancionatório e disciplinador necessário à multa, esta sanção não pode também ser “abusiva” e “confiscatória”, pois além de fugir aos seus princípios fundamentais, contribuiria para impedir o pagamento do débito.

Comenta sobre o princípio do não confisco e afirma que, deve prevalecer a fixação da multa no percentual adequado que se mostra adequado a punir eventual descumprimento de obrigação, à luz dos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da vedação ao confisco. Cita o entendimento do Supremo Tribunal Federal, adotando o percentual de 30% (trinta por cento) a 20% (vinte por cento) do valor do tributo:

Desse modo, requer seja reconhecida a abusividade da multa fixada, de sorte que a penalidade seja reduzida a patamar justo e proporcional, conforme estabelece jurisprudência do STF.

Por estas razões, requer seja julgada totalmente procedente a impugnação, acolhendo-se a preliminar ou os motivos de mérito, para fins de desconstituição do débito objeto do auto de infração.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 333 a 352 dos autos. Diz que o presente Auto de Infração se refere à exigência do Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação - ITD, tendo por base o processo SEI nº 013.1130.2023.0015383- 16. No referido processo o *de cuius*, João Alberto

Freire Sobral, CPF nº 018.018.215-34 era proprietário de diversos bens: imóvel, valores mobiliários e cotas sociais de 7 (sete) empresas. A INFRAZ ITD fez a avaliação dos bens, conforme demonstra a tabela I, abaixo reproduzida.

Item	Descrição	Valor SEFAZ (R\$)
1	Apartamento situado no Itaigara, I.I. nº 409.059-4, Edifício Mansão Fernando Macedo Costa,n. 1510-8, Salvador-BA, avaliado conforme IPTU/2023	1.143.465,78
2	754.667 (setecentas e cinquenta e quatro mil seiscentas e sessenta e sete) Cotas de capital da sociedade J A Sobral e Cia LTDA, avaliado cfe DAEC(ID. 00080648519)	7.116.285,25
3	166.600 (cento e sessenta e seis mil e seiscentas) Cotas de capital da empresa Sobral Santos Empreendimentos LTDA, avaliado cfe DAEC(ID.00080648519)	23.090.127,45
4	33.868 (trinta e três mil oitocentos e sessenta e oito) Cotas de capital da empresa Altefama Companhia de Transporte de Cargas e Locadora LTDA, avaliado cfe DAEC(ID.00080648519)	2.662.942,37
5	40.000 (quarenta mil) Cotas de Capital da empresa SERTO Revendedora de Combustíveis LTDA, avaliado cfe DAEC(ID.00080648519)	413.638,43
6	568.000 (quinhentos e sessenta e oito) Cotas de Capital da empresa JMF Comércio de Combustíveis LTDA, avaliado cfe DAEC(ID.00080648519)	4.152.099,34
7	1.188.000,00 (um milhão cento e oitenta e oito mil) Cotas de Capital da Empresa Sobral & Filhos Comércio de Combustíveis LTDA, avaliado cfe DAEC(ID.00080648519)	5.522.655,81
8	33.400,00 (trinta e três mil e quatrocentas) Cotas de Capital da empresa Polo Logístico São Gonçalo LTDA, avaliado cfe DAEC(ID.00080648519)	1.928.667,49
9	Fundos Bradesco BRAD H PETROBRAS FI .	35.278,82
10	Renda Fixa Bradesco CDB e DI MAX.....	293.981,50
11	Conta corrente nº 2595-0, Ag. 1720 Bradesco	11.345,36
12	Crédito referente a Imposto de Renda de Pessoa Física a restituir	1.317,63
	VALOR DO INVENTÁRIO	46.371.805,23

Meação 50%	23.185.902,62
Espólio	23.185.902,62
Alíquota 8%	1. 854.872,21

Menciona o argumento defensivo de nulidade por excesso de cobrança, afirmando que o auto de infração abarca indevidamente imposto supostamente devido por outro herdeiro. Diz que a Defesa questiona (pág. 69-70) a lavratura em nome exclusivo de Marcelo Santos Sobral, por quanto ele só receberá 50% da herança, citando o art. 38 do CTN para fundamentar seu argumento.

Esclarece que o Auto de infração foi lavrado no nome do Sr. Marcelo Santos Sobral, CPF nº 458.209.455-49, tendo em vista ser ele o inventariante no processo, conforme dispõe o art. 134 do CTN, abaixo reproduzido. Conclui que a alegação defensiva não tem fundamento.

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis: (...)

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

Diz que a defesa questiona (pag.71 §§ 11 e 12): ausência no processo dos necessários cálculos das apurações realizadas. *E por isso* não é possível ao contribuinte avaliar como os cálculos foram feitos efetivamente para promover sua impugnação específica.

Afirma que este argumento não encontra fundamento, pois os cálculos estão demonstrados nos demonstrativos de avaliação econômicas das Cotas - DAEC anexos aos processos SEI nº 013.1130.2023.0015383-16 (id. 00080589446 ao 00080591695), nas notas explicativas. Existe ampla transparência e conhecimento da parte, como demonstra o próprio processo SEI.

Também informa que utilizou os Demonstrativos Financeiros apresentados pela própria parte para o levantamento do valor de mercado (econômica) das empresas a fim de cumprir o disposto no art. 10 da Lei nº 4.826/89:

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, (grifo nosso) ressalvado ao contribuinte o direito de requerer avaliação contraditória administrativa ou judicial.

Registra que nos parágrafos 13 ao 18, a defesa continua questionando o método de avaliação utilizado para identificação dos valores devidos: “(...) afirmado que *não há comprovação do critério ou método utilizado pela Autoridade fiscal para identificação daqueles valores devidos.*”

Diz que este argumento também não se sustenta. O modelo de levantamento do valor econômico da empresa utilizado pela SEFAZ/BA para confeccionar o BALANÇO ESPECIAL PARA FINS DE ITD das empresas (id 00080589446 ao 00080591695) é o “Modelo Simplificado da União Europeia” que se trata de uma abordagem prática e direta para estimar o valor justo de uma empresa, especialmente útil para pequenas e médias empresas (PMEs). É um método bastante conhecido do meio acadêmico, o que demonstra a sua credibilidade. Lista alguns *sites* que contém artigos sobre este método.

Diz que esta informação consta nas notas explicativas dos Demonstrativos, bem como na informação fiscal no processo SEI (id 00087713132), e antes de ser lavrado o auto de infração o contribuinte é informado dos valores levantados para que o mesmo possa avaliar, questionar, apresentar novos dados informações que possam alterar a avaliação do Fisco.

Ressalta que o contribuinte não se conformou com a avaliação da INFRAZ ITD/SEFAZ, por isso teve de ser exigido o crédito tributário via auto de infração.

Contesta o argumento defensivo de que a avaliação adotou critérios não definidos e método desprovido de base legal, que “*não há qualquer previsão legal para o método de avaliação usado pelo Estado, não havendo nenhuma norma, seja estadual ou federal que determine que a avaliação da cota de capital social de empresa deve ser feita pelo critério Fundo de Comércio/ Modelo Simplificado de União Europeia*”.

Diz que essa alegação busca confundir os julgadores. A legislação estadual se harmoniza com a federal, na busca de apurar o valor de mercado tanto das cotas sociais, quanto das ações objeto de herança, doação ou retirada. Ou seja, tratando-se de apuração de haveres, deve-se buscar elaborar um Balanço especial, denominado Balanço de Determinação. *Balanço este que foi construído para cada empresa* conforme se pode conferir na folha 5 de cada Demonstrativos DAEC's elaborado (fls. 13 a 53 deste processo).

Sobre o argumento defensivo de que um Auditor Fiscal da SEFAZ/BA não tem competência para calcular a base de cálculo para fins de ITD, fazer avaliação econômica de uma empresa, diz que essa competência é prevista em lei, e no presente caso, antes de buscar fazer Avaliação Econômica o corpo dirigente da SEFAZ/BA teve o cuidado de selecionar um auditor com conhecimento na área e a precaução de fornecer um curso na FACULDADE FIA DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS, FIA BUSSINESS SC, Brasil para fornecer a capacitação técnica necessária para embasar este trabalho.

Contesta o argumento defensivo de que foi realizado arbitramento, porque seria no caso de a autoridade lançadora não ter elementos concretos para apurar o valor real (art. 22 do RICMS/BA). Conforme demonstrado nos papéis de trabalhos (DAEC's), foram utilizados os demonstrativos

contábeis apresentados pela parte para levantamos o valor intrínseco das empresas e por conseguinte, das cotas.

Ressalta que no PLP 108/24 já aprovado pela Câmara dos Deputados e atualmente no Senado Federal, pacificará de vez o entendimento quanto a forma de apuração do valor das cotas de empresa tanto no caso de inventário, retirada de sócio ou doação de cotas, bem como da inclusão do Fundo de Comércio na apuração de haveres. Diz que a jurisprudência pátria já reconhece.

Menciona que a defesa, no parágrafo 42, alega que atribuir o valor apurado de quase R\$ 8 milhões a empresa ALTEFAMA *beira o absurdo*, mas esquece de informar que no ano de 2022, no DRE apresentado pela parte no processo SEI (id 00072651904) o lucro líquido contábil foi de R\$ 4.427.867,28, ou seja mais de quatro milhões e para fins de apuração do valor econômico foi utilizado um lucro operacional de R\$ 2,4 milhões.

Ressalta que o total do faturamento de 7 (sete) empresas girou em torno de R\$ 1,058 bilhão no ano em 2022. Verifica-se que o Ativo Contábil das empresas só difere do Ativo Real levantado pela INFAZ ITD/ SEFAZ em 20,34%, enquanto a diferença entre o Patrimônio Líquido Contábil e o Patrimônio Líquido Ajustado ficou em 222,51%. Mais de 10 (dez) vezes.

Afirma que os argumentos da defesa não se sustentam, pois conforme demonstrado, os valores dos ativos totais (contábeis) estão próximos aos valores levantados pela SEFAZ-BA nos balanços especiais confeccionados para fins de ITD, a diferença se dá no valor do patrimônio líquido real apurado pela SEFAZ-BA em relação ao valor do patrimônio líquido contábil apresentado pela parte. Trata em detalhes sobre os demonstrativos contábeis mais adiante.

Reproduz a alegação defensiva de que (...) o fiscal deve se valer do valor constante do contrato social e/ou do valor patrimonial contábil das cotas sociais, obtido a partir do balanço contábil da empresa. Diz que a defesa coloca outros argumentos sobre as sociedades limitadas e familiares e apesenta alguns julgados do próprio CONSEF.

Não concorda com os argumentos defensivos e informa que o Direito Tributário é o ramo do direito público que regulamenta a tributação e as relações públicas e obrigações relacionadas ao tributo como as obrigações acessórias e as sanções de natureza tributária. Já o contrato social é considerado um conjunto de regras de direito privado.

Menciona que outro argumento da defesa é a proposta de utilizar o patrimônio líquido contábil para calcular o valor da cota da empresa. No argumento da defesa, apresenta julgados deste Egrégio Conselho (pág. 35 a 37).

Afirma que nos casos julgados, o CONSEF se posicionou pelo Patrimônio Líquido Contábil, pois na análise específica dos processos pelas Juntas de Julgamento, o auditor responsável pela avaliação das cotas entendeu que aquele valor atendia aos ditames do art. 10 da Lei nº 4.826/89, que dispõe que a avaliação terá como base o valor de mercado correspondente do bem:

Entende que isto não quer dizer que em todos os casos se deve utilizar o Patrimônio Líquido Contábil, como valor de mercado. Este serve de parâmetro, como nos casos de se utilizar o Capital social, é um outro parâmetro.

Deve-se sim, analisar a entidade e buscar apurar o Patrimônio Líquido Real (Ajustado) em um Balanço Especial, como determina a legislação pátria para apuração de haveres. Ressalta que a legislação estadual se harmoniza com a legislação do Código Civil de 2002 e o Código de Processo Civil de 2015 na apuração de haveres, para apurar o valor de mercado, a preço de saída, tanto das cotas sociais, quanto das ações objeto de herança, doação ou retirada, conforme disposto no art. 1013 do CC/02.

Destaca, ainda, que o Balanço de Determinação, é um balanço especial utilizado em casos específicos, como liquidação de empresas, dissolução societária ou apuração de haveres de sócios. Seu objetivo é determinar a real situação patrimonial da empresa considerando ajustes e avaliações a valor de mercado e pode incluir ajustes em ativos e passivos, reconhecimento de

bens não contabilizados e ajustes em provisões e contingências.

Diferentemente do Balanço Patrimonial Contábil que é um relatório contábil obrigatório que segue as normas contábeis (CPC, IFRS etc.) e reflete a contabilidade regular da empresa, com base no regime de competência. Frisa que o Balanço Patrimonial Contábil não visa refletir o valor real dos ativos e passivos da entidade. Ele deve atender, como toda Contabilidade, aos Princípios Fundamentais da Contabilidade (Resolução nº 750, CFC).

Comenta que no caso concreto deste Auto de infração, buscou fazer testes nas contas patrimoniais e financeiras que ao longo dos anos de 2020 a 2022, nos demonstrativos apresentados pelo contribuinte. Constatou que nos anos de 2020 e 2021 o grupo Passivo Não Circulante tenha diminuído, mas coincidentemente, em 2022 ele cresceu de forma avassaladora. Principalmente as contas: CONTRATOS DE MÚTUOS E LUCROS A DISTRIBUIR

A empresa SOBRAL & SANTOS, por exemplo, passou de um PL contábil de R\$ 63 milhões, em 2021, para um PL contábil de R\$ 28 milhões em 2022 e um Passivo Não Circulante de R\$ 704 mil para os R\$ 42 MILHÕES em 2022, na conta OUTRAS CONTAS A PAGAR - LUCROS DISTRIBUÍDOS A PAGAR AO SOCIO MARCELO SOBRAL E FÁBIO SOBRAL. Diz que a Defesa faz alguns comentários sobre Fundo de Comércio e Locação. Não acata os argumentos defensivos.

Sobre o argumento do Autuado de abusividade da multa de 60% e vedação ao confisco, informa que deixa comentar pois foge da sua competência funcional.

Diante do exposto, afirma restar amplamente demonstrado que os argumentos da parte não se sustentam e até se contradizem. Conforme demonstrado, o Balanço Patrimonial Contábil é uma peça importante na Apuração de haveres, mas conforme exposto tem de ser ajustado para atender a legislação federal e estadual para fins de apuração de haveres e do ITD.

Informa que no caso específico, ficou explícito que os Demonstrativos Contábeis - Balanço Patrimonial apresentados pela parte, referentes ao ano de 2022, foram confeccionados com base em uma Contabilidade Criativa, de modo a diminuir o Patrimônio Líquido Contábil, justamente após o falecimento do *de cuius*. Assim o Patrimônio Líquido Contábil do ano de 2022, não pode ser utilizado como valor de mercado da empresa para fins de ITD.

Os Balanços Especiais elaborados pela SEFAZ para fins de ITD estão de acordo com a legislação estadual e federal, por isso, confirma a avaliação realizada e não acata os argumentos do Autuado.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Marcio Alban Salustino, OAB/BA: 36.022. Também foi realizada sustentação oral pelo Autuante, o Auditor Fiscal Augusto Jorge Lima Moreira.

VOTO

Inicialmente, quanto à preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, observo que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O Defendente alegou que o presente auto de infração foi lavrado em nome exclusivo de Marcelo Santos Sobral e foi considerado o valor histórico do imposto duplicado (R\$ 1.854.872,21), olvidando-se que 50% desse montante diria respeito a Fábio Santos Sobral.

No seu entendimento, restando configurado flagrante o excesso de cobrança e o equívoco do Fisco em direcionar a apenas um dos herdeiros a cobrança integral, deve ser reconhecida a nulidade, de modo que seja expurgado do auto de infração o valor de R\$ 927.436,11 supostamente imputável ao Sr. Fábio Santos Sobral.

De acordo com os esclarecimentos do Autuante, o Auto de infração foi lavrado no nome do Sr. Marcelo Santos Sobral, CPF nº 458.209.455-49, tendo em vista ser ele o inventariante no Processo de Inventário, conforme dispõe o art. 134 do CTN, abaixo reproduzido, por isso, a alegação defensiva não tem fundamento.

Código Tributário Nacional:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

[...]

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

Vale acrescentar que a responsabilidade prevista na legislação não exclui a do contribuinte, facultando-se ao Fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos. Portanto, não assiste razão ao Defendente quanto ao argumento apresentado.

Na seara de nulidades, o Impugnante alegou que analisando detidamente o relatório e a “Avaliação Econômica de Cota de Capital Social” anexados ao auto de infração, constatou que o Autuante não acostou ao processo os necessários cálculos das apurações realizadas. Não foi trazida à baila a forma de cálculo incidente sobre os valores das quotas sociais logo, não é possível ao contribuinte avaliar como os cálculos foram efetivamente para promover sua impugnação específica.

Apresentou o entendimento de que a mera menção de que foi utilizado o “método do Fundo de Comércio/Modelo Simplificado da União Europeia” é absolutamente insuficiente para conceder legitimidade à avaliação. Disse que deve ser reconhecida a nulidade da apuração ante a ausência dos indispensáveis demonstrativos de cálculo, de modo que seja acolhida a impugnação e determinada uma nova avaliação levando em consideração os parâmetros externados na Impugnação apresentada.

O Autuante informou que os cálculos estão comprovados por meio dos demonstrativos de avaliação econômicas das Cotas - DAEC anexos aos processos SEI nº 013.1130.2023.0015383-16 (id. 00080589446 ao 00080591695), contendo notas explicativas. Disse que existe ampla transparência e conhecimento da parte, como demonstra o próprio processo SEI e que utilizou os Demonstrativos Financeiros apresentados pela própria parte para o levantamento do valor de mercado (econômico) das empresas a fim de cumprir o disposto no art. 10 da Lei nº 4.826/89.

Observo que os demonstrativos de avaliação econômica foram acostados aos autos, se encontrando também, Relatório indicando os valores correspondentes ao inventário, valor do espólio, valor da meação, imposto devido, identificação dos herdeiros, a relação dos bens e seus respectivos valores com a informação de como foi obtida a avaliação, tudo conforme fls. 05 a 57 do presente PAF.

Na Intimação acerca da autuação fiscal consta a relação dos documentos anexos, incluindo a cópia do Auto de Infração, demonstrativo de débito e demais documentos, papeis de trabalho e demonstrativos de avaliação, concedendo o prazo de sessenta dias para pagamento do débito ou impugnação.

Rejeito a preliminar de nulidade, uma vez que a descrição dos fatos, o enquadramento legal e os demonstrativos anexados ao Auto de Infração permitem o conhecimento da acusação imputada ao contribuinte e o imposto lançado, possibilitando o pleno exercício do direito de defesa; o PAF está revestido das formalidades legais e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ITD incidente sobre transmissão “causa mortis” de direitos, conforme relação de bens

apresentados na Guia do ITD (ITD 00064376114 – Proc. SEI 013.1130.2023.0015383-16), mês de fevereiro de 2024.

De acordo com a descrição dos fatos, o Contribuinte deixou de recolher o ITD referente ao processo de inventário de João Alberto Freire Sobral, CPF Nº 018.018.215-34 (Processo SEI nº 013.1130.2023.0015383-16).

O Defendente alegou que embora a norma estadual tenha delegado à SEFAZ-BA a iniciativa de realizar a avaliação dos bens e direitos sujeitos à tributação, isso não significa que tal avaliação pode ser feita aleatoriamente e sem critérios pré-definidos. Disse que não há qualquer previsão legal para o método de avaliação usado pelo Estado, não havendo nenhuma norma, seja estadual ou federal, que determine que a avaliação da cota de capital social de empresa deve ser feita pelo critério “Fundo de Comércio/Modelo Simplificado da União Europeia”. Afirmou que as Notas Explicativas do Demonstrativo de Avaliação fazem referência genérica à metodologia de avaliação, sem especificar qual a base legal ou jurisprudencial para escolha desse formato.

Disse que a informação fiscal constante do Processo SEI traz um quadro com diversos métodos de avaliação de empresas, mas não explica ou justifica porque o fisco adotou justamente o chamado “Método do Fundo de Comércio/Modelo Simplificado da União Europeia”, e concluiu que restando comprovada a falta de base legal para o critério adotado pelo fisco, considerando que a Lei Estadual nº 4.826/1989 e o Decreto Estadual nº 2.487/1989 não estipulam um método próprio de avaliação para se chegar ao valor venal das quotas sociais de pessoas jurídicas, o fiscal deve se valer do valor constante do contrato social e/ou do valor patrimonial contábil das cotas sociais, obtido a partir do balanço contábil da empresa.

O Autuante informou que a INFRAZ ITD fez a avaliação dos bens, conforme demonstra a tabela I, que foi reproduzida neste PAF; o modelo de levantamento do valor econômico da empresa utilizado pela SEFAZ/BA para confeccionar o BALANÇO ESPECIAL PARA FINS DE ITD das empresas (id 00080589446 ao 00080591695) é o “Modelo Simplificado da União Europeia” que se trata de uma abordagem prática e direta para estimar o valor justo de uma empresa, especialmente útil para pequenas e médias empresas (PMEs). É um método bastante conhecido do meio acadêmico, o que demonstra a sua credibilidade.

Destacou que esta informação consta nas notas explicativas dos Demonstrativos, bem como na informação fiscal no processo SEI (id 00087713132), e antes de ser lavrado o auto de infração o contribuinte é informado dos valores levantados para que o mesmo possa avaliar, questionar, apresentar novos dados informações que possam alterar a avaliação do Fisco.

O Imposto sobre Transmissão “causa mortis” e doação de quaisquer bens ou direitos tem como fato gerador a transmissão “causa mortis” e a doação, a qualquer título de: propriedade ou domínio útil de bem imóvel por natureza ou acessão física, nos termos da Lei civil; direitos reais sobre imóveis; bens móveis, direitos, títulos e créditos.

O Autuado alegou que o CONSEF, ao examinar demandas dessa natureza, repudia o *arbitramento* ou a não explicitação legal do método de apuração da base de cálculo, pois isso torna o procedimento fiscal inseguro.

O arbitramento da base de cálculo é considerado um recurso extremo que deve ser aplicado quando o Fisco não dispuser de condições de apurar o imposto devido, sendo uma das causas, a falta de apresentação ao fisco de notas fiscais comprobatórias das operações realizadas pelo contribuinte, bem como livros fiscais e da contabilidade geral. É um método utilizado somente quando não houver qualquer possibilidade de se apurar o montante do débito por outros roteiros de fiscalização.

Conforme previsto no art. 10 da Lei 4.826/89 (que institui o ITD), a base de cálculo do referido 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.

Pelo que consta nos autos e após as informações prestadas pelo Autuante, foi adotado método de apuração da base de cálculo por meio de avaliação econômica, o que encontra amparo legal, considerando a utilização de parâmetro de preços em relação ao qual foi lavrado o Auto de Infração com base nesse levantamento de preços, constante neste PAF. Portanto, a prova trazida aos autos evidencia que foi apurado preço corrente no mercado na forma estabelecida em lei (art. 10 da Lei 4.826/89).

Por outro lado, o cálculo do imposto será efetuado, aplicando-se a alíquota cabível à base de cálculo prevista no art. 10 da mencionada Lei, obtendo-se o valor que será pago na forma prevista em regulamento (art. 11).

No caso em exame, não vislumbro óbice à manutenção da exigência fiscal, considerando que a autuação foi realizada com a aplicação do direito posto, e a responsabilidade pelo recolhimento do imposto está em conformidade com a legislação aplicável, apurando-se o débito de acordo com a Tabela de Avaliação dos Bens elaborada pela SEFAZ.

Sobre os acórdãos deste CONSEF citados pela defesa, é importante observar que devem ser analisados no contexto de cada processo; as mencionadas decisões não se prestam como paradigmas em relação ao caso em exame.

Em relação aos julgamentos citados pelo defensor, observo que a decisão proferida no Acórdão JJF Nº 0125-05/16 pela nulidade da autuação, foi reformada por meio do Acórdão CJF 0064-11/17, determinando que a 1ª Instância proferisse nova decisão.

Constatando, portanto, que no presente caso, restando caracterizada a falta de pagamento do imposto, a improcedência suscitada pelo Impugnante não pode ser acolhida, considerando que foram aplicadas as disposições constantes dos arts. 10 e 11 da Lei 4.826/89.

Deve-se acrescentar que nas transmissões causa mortis, é levado em consideração o valor de todos os bens ou direitos, homologado pela SEFAZ em inventário ou arrolamento e quando não houver sido feita avaliação judicial o valor será apurado em avaliação administrativa. O aumento do valor que tiverem os bens de qualquer natureza e os direitos desde a morte até a época do pagamento do imposto, será atendido a favor da Fazenda Pública Estadual, para sobre ele se calcular o imposto devido. Regras que se encontram no art. 12 do Regulamento do ITD, Decreto nº 2.487 de 16 de junho de 1989.

Verificando-se o não recolhimento do imposto ou seu recolhimento a menos, será o contribuinte ou o responsável autuado, observadas as normas do RPAF. Dessa forma, considerando que é devido o ITD – Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de quaisquer bens ou direitos, concluo que não ficou comprovado que o sujeito passivo recolheu o valor do imposto efetivamente devido, restando caracterizado o cometimento da infração pelo autuado.

Sobre a penalidade aplicada, o Defensor alegou que o montante da multa não se mostra proporcional e indica abusividade, já que representa percentual relevante em comparação com o valor do imposto. A despeito do caráter desestimulante, sancionatório e disciplinador necessário à multa, esta sanção não pode também ser “abusiva” e “confiscatória”, pois além de fugir aos seus princípios fundamentais, contribuiria para impedir o pagamento do débito.

Afirmou que deve ser reconhecida a abusividade da multa fixada, de sorte que a penalidade seja reduzida a patamar justo e proporcional, conforme estabelece jurisprudência do STF.

Observo que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é legalmente prevista para a irregularidade apurada (art. 13, Inciso II da Lei nº 4.826/89), essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Considerando que é devido o ITD – Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de quaisquer bens ou direitos, concluo que não ficou comprovado que o sujeito passivo recolheu o valor do imposto efetivamente devido, restando caracterizado o cometimento da infração pelo Autuado.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279804.0003/24-4, lavrado contra **MARCELO SANTOS SOBRAL**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.854.872,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 13, inciso II, da Lei nº 4.826/89, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de julho de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA