

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.365/09/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000001440-01
Impugnação: 40.010121985-79, 40.010121987-31 (Coob.), 40.010121986-50 (Coob.)
Impugnante: Regina Blanche Galassi Gargalhoni
CPF: 814.922.006-20
Maria Luiza Santos Galassi (Coob.)
CPF: 012.464.036-25
Virgilio Galassi (Coob.)
CPF: 004.989.636-91
Proc. S. Passivo: Márlen Pereira de Oliveira/Outro(s)(Aut. e Coobs.)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

ITCD – DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO. Constatado falta de recolhimento do ITCD incidente na doação de bens e direitos e comprovado que o valor venal das cotas de participação societária transmitidas era maior do que o adotado pela Contribuinte, à época do fato gerador, conforme Declaração de Bens e Direitos, alterações contratuais promovidas, documentos contábeis e Laudo de Avaliação dos imóveis que compõem o capital social da empresa. Infração caracterizada nos termos do art. 4º da Lei nº 14.941/03. Corretas as exigências de ITCD e Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 22 da citada lei. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O lançamento em exame refere-se à falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD, devido pela transmissão de 16.694.878 cotas do capital social da empresa denominada “R.R.P. Empreendimentos Ltda.”, a título de doação com reserva de usufruto.

Exige-se ITCD e Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, capitulada no art. 22, inc. II da Lei nº 14.941/03.

Instrui o processo dos seguintes documentos:

- Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02);
- Auto de Infração – AI (fls. 04/05);
- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 06);
- Demonstrativo da Base de Cálculo e do Valor Original do ITCD (fls. 07);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Declaração de Bens e Direitos – DBD protocolo nº 221587 de 06/12/06 (fls. 09/12);
- cópias de documentos pessoais dos doadores e donatários (fls. 13/16);
- cópia do Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral da R.R.P. Empreendimentos Ltda. (fls. 17);
- cópias do Contrato de Constituição e das 1ª, 2ª, 3ª e 4ª Alterações Contratuais da Sociedade (fls. 18/38);
- Balanço Patrimonial e Balancete Mensal (fls. 39/43);
- planilha “Controle de Estoque – Villa do Sol” (fls. 44);
- planilha “Controle de Estoque – Bairro Altamira II” (fls. 45);
- Memorando ACT/AF 1º Nível/UDI/Nº 444/06 de 12/12/06 (fls. 47);
- memorando de encaminhamento da avaliação do imóvel-avaliador: José Humberto Ribeiro (fls. 48);
- Parecer Fiscal – avaliação das cotas doadas (fls. 49/51);
- Planilha nº 10 - “Doação com Reserva de Usufruto” com valor para pagamento até 31/05/07 (fls. 52/54);
- requerimento de avaliação contraditória, protocolo nº 223216 de 22/05/07 (fls. 55/58);
- Parecer Fiscal de 01/06/07 – avaliação contraditória (fls. 59/68);
- cópias das Certidões de Matrícula nºs 13.612 e 13.613 do 1º Ofício do Registro de Imóveis de Uberlândia referentes a imóveis incorporados ao capital social da empresa R.R.P. Empreendimentos Ltda. (fls. 69/70);
- ciência à Contribuinte (Ofício Nº 113/2007/ACT AF 1º Nível/Uberlândia) de fls. 71;
- Recurso Hierárquico, protocolo nº 0959 de 06/07/07 (fls. 73/78);
- Termo de Remessa do Recurso Hierárquico do GAB/SRF à Delegacia Fiscal de Uberlândia em 13/07/07 (fls. 80);
- Parecer Fiscal, de 13/07/07 – Recurso Hierárquico (fls. 81/82);
- ciência à Contribuinte da decisão exarada no Recurso Hierárquico (Ofício GAB/SRF I Uberlândia Nº 070/2007) de fls. 83;
- Despacho do Sr. Superintendente Regional da Fazenda de Uberlândia exarado em 08/08/07 (fls. 85).

Da Impugnação

Inconformados, os Sujeitos Passivos apresentam, conjunta e tempestivamente, por procuradores regularmente constituídos, a Impugnação de fls. 91/111, onde arguem, preliminarmente, que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- é indevida a inclusão no polo passivo da obrigação dos Coobrigados, Virgílio Galassi e Maria Luiza Santos Galassi, visto que o primeiro é pessoa totalmente estranha ao fato gerador da obrigação tributária e a segunda, na simples condição de doadora, não tem responsabilidade solidária;

- é nulo o procedimento fiscal, por violação ao princípio do contraditório e pelo cerceamento do seu direito a ampla defesa;

- embora a avaliação contraditória tenha sido requerida tempestivamente, esta não foi realizada;

- o lançamento está baseado em presunção, pois a Fiscalização desconsiderou imotivadamente as informações contidas na Declaração de Bens e Direitos apresentada.

No mérito, afirmam que procederam de acordo com a legislação estadual, entregando na Repartição Fazendária a Declaração de Bens e Direitos, onde se encontra descrita a participação societária transmitida por doação. Acrescentam que o valor do capital social foi extraído do Balanço Patrimonial.

Dizem que a avaliação apresentada pelo Fisco é exorbitante e injustificável, além de não retratar o valor patrimonial da parcela do capital social doado. Ademais teria sido feita aleatoriamente, sem qualquer fundamento.

Insurgem-se contra a reavaliação do imóvel contabilizado no ativo da empresa, que implicou ajuste no valor do Patrimônio.

Reputam como inconsistente o critério utilizado na avaliação, além de considerá-lo inconstitucional e desprovido de razoabilidade jurídica.

Alegam que mesmo se fosse cabível a avaliação do imóvel incorporado ao capital para a determinação da base de cálculo do ITCD, o valor venal do imóvel seria aquele fixado para o lançamento do IPTU, cujas guias apresentam às fls. 118/140.

Invocam os princípios da reserva legal e *in dubio pro contribuinte* e, reportam-se à dúvida acerca da ocorrência da avaliação presumida e da legitimidade das exigências.

Citam jurisprudência relativa à progressividade de alíquotas para o ITCD, entendendo que, por sua inconstitucionalidade, somente a menor alíquota é aplicável.

Acrescentam que a multa de revalidação aplicada é indevida, pois a ação fiscal é desmotivada e atribuem a falta de recolhimento do imposto à demora da Fiscalização em homologar o valor declarado pela donatária.

Ao final, pedem a procedência da impugnação e *ad cautelam*, que seja julgada parcialmente procedente para reduzir a base de cálculo do ITCD, para aplicar a alíquota de 2% (dois por cento) e, ainda, a redução ou a exclusão da multa de revalidação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em bem fundamentado parecer de fls. 107/123, requer a rejeição das prefaciais arguidas e, quanto ao mérito, pede pela procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Esta 1ª Câmara, na sessão realizada em 26 de setembro de 2008, decidiu converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização emendasse o documento de reavaliação do imóvel, nos termos que especifica e decidiu, também, exarar despacho interlocutório para que os Impugnantes apresentassem laudo técnico, nos moldes e prazo estabelecidos, de forma a comprovar o valor real do imóvel (fls. 163).

Intimados, os Impugnantes comparecem aos autos para reiterarem suas discordâncias em relação à avaliação dos imóveis incorporados ao capital da sociedade, ratificam as razões trazidas na Impugnação e, pedem, seja ela julgada procedente.

A Fiscalização promove as diligências necessárias ao atendimento da decisão cameral, juntando aos autos registros de imóveis efetuados no 1º Ofício de Registro de Imóveis de Uberlândia (fls. 176/230) e os Laudos de Avaliação de fls. 239/259, elaborado por “Ipanema – Consultoria de Imóveis”, CRECI – 2441, anúncios de classificados, tabela de preços de terrenos extraídos de jornal local (fls. 260/262) e registros assentados relativos a diversos lotes comercializados (fls. 265/270).

Em prosseguimento, manifesta-se, às fls. 170/173, presta esclarecimentos acerca dos documentos que juntou às fls. 174/270, concluindo que o valor adotado pelo Fisco na reavaliação dos imóveis não foi superior ao praticado no mercado imobiliário local. Ao contrário, os laudos de avaliação juntados atestam que o valor de mercado era 20% (vinte por cento) maior do que o utilizado.

Pede pela procedência do lançamento.

Reaberto aos Impugnantes o prazo regulamentar, estes, em novo arrazoado alegam que o laudo trazido reforça os seus argumentos e evidencia a inconsistência do lançamento, uma vez que o laudo de avaliação deveria ter sido apresentado quando do lançamento.

Contestam o laudo de avaliação apresentado, dizendo que o mesmo deixou de considerar que, à época do fato gerador, o imóvel era uma gleba de terra sem exploração econômica urbana.

Afirmam que os autos continuam carentes de elementos, documentos e provas que demonstrem como se chegou ao valor atribuído aos imóveis.

Reiteram todas as alegações constantes da impugnação, pedem o desentranhamento dos documentos de fls. 170/270 e que seja julgada procedente a impugnação.

Manifestando-se (fls. 281/284), a Fiscalização refuta todos os argumentos trazidos pela defesa, mantendo seu pedido pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Deve-se mencionar, inicialmente, que os Impugnantes destacaram como preliminar de mérito a pretendida exclusão dos Coobrigados do polo passivo da obrigação. Todavia, esta questão será tratada na análise do mérito propriamente dito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange às alegações de nulidade do lançamento, em virtude de cerceamento da ampla defesa, violação ao contraditório e ainda de lançamento efetuado com base em presunção, destaca-se que o art. 136 da Lei nº 6.763/75, em consonância com os mandamentos da Carta Maior, assegura expressamente ao contribuinte o direito a ampla defesa, *in verbis*:

Art. 136. É assegurada ao interessado ampla defesa na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada de todas as provas que tiver, desde que produzidas na forma e nos prazos legais.

No presente caso, os Sujeitos Passivos exerceram plenamente o seu direito ao contraditório, sendo a eles concedidos todos os prazos legais para se defender. Examine-se:

1) a Fiscalização, em face da avaliação contraditória requerida, esclareceu o procedimento adotado, com a indicação expressa dos dispositivos legais que fundamentaram a avaliação procedida. Entretanto, apesar das alegações de que a avaliação procedida pela mesma fora exagerada, não juntou ao pedido nenhum laudo técnico ou outros documentos que sustentassem o seu pedido de avaliação contraditória;

2) a Autuada teve ciência da manutenção do valor da avaliação e foi informada de que, após 15 (quinze) dias a contar daquela data, o lançamento seria efetuado de ofício, nos termos do artigo 20 do Decreto nº 43.981/03 (RITCD). Interpôs, então, Recurso Hierárquico dirigido ao Sr. Superintendente Regional da Fazenda da SRF I/Uberlândia e, novamente, nenhum laudo técnico ou qualquer outro documento comprobatório de suas alegações foi juntado ao Recurso;

3) mantida a decisão, conforme Parecer Fiscal de 13/07/07 o Sr. Superintendente Regional da Fazenda deu ciência à Impugnante;

4) antes da lavratura do Auto de Infração, foi expedido o AIAF às fls. 02, mediante o qual, além da notificação à Autuada do início da ação fiscal, também foi requisitada a apresentação de diversos documentos;

5) registre-se que nenhum dos documentos solicitados foi apresentado.

Assim, forçoso reconhecer que restou atendido o direito dos Defendentes à ampla defesa.

Do mesmo modo, não pode prosperar a afirmação de que a Fiscalização efetuou o lançamento com base em presunção ao desprezar as informações contidas na Declaração de Bens e Direitos, deixando de considerá-la imotivadamente.

Conforme se verifica, o lançamento está amparado na legislação de regência, corretamente mencionada no Auto de Infração, e que foi devidamente confrontada com as alterações contratuais procedidas na sociedade e com os seus demonstrativos contábeis.

Da análise feita, evidenciou-se a necessidade de proceder a avaliação dos imóveis incorporados ao capital social da empresa, conforme prevê a legislação, para determinação do valor venal das cotas de participação que foram doadas.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal de fls. 143/158, 170/173, e 281/284, são os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, com algumas modificações.

Conforme já elencado, constatou-se a falta do recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD, oriundo do recebimento de 16.694.878 cotas do capital social da empresa denominada R.R.P. Empreendimentos Ltda., a título de doação com reserva de usufruto.

O trabalho fiscal teve como base a Declaração de Bens e Direitos, documentos contábeis e a 4ª alteração contratual da sociedade datada de 13/06/06, registrada na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (JUCEMG) em 26/06/06 (fls. 33/38).

Verifica-se nesta alteração contratual a ocorrência do fato gerador, tipificado no art. 1º, inc. III da Lei nº 14.941/03. Também por este documento foram identificados os sujeitos passivos da obrigação tributária e, ainda, determinada a data de vencimento do prazo para o recolhimento do imposto devido, que é de 15 (quinze) dias contados da data da assinatura do instrumento particular que formalizou a doação, nos termos do art. 13, inc. VI do RITCD.

Deve-se esclarecer que os Coobrigados são os pais da donatária e, conforme constatado às fls. 09, estão devidamente qualificados como doadores na Declaração de Bens e Direitos de fls. 09/12. Foram eles incluídos no polo passivo da obrigação por serem eles os doadores das cotas de participação da sociedade.

A matéria encontra-se tratada no Código Tributário Nacional (CTN), no seu art. 121, da seguinte forma:

Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

Em perfeita consonância com o CTN, a Lei nº 14.941/03, no inc. II do seu art. 12, dispõe que o contribuinte do ITCD na doação é o donatário.

O inc. III, do mesmo artigo, dispõe, também, expressamente, que o responsável é o doador:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pelo imposto devido pelo contribuinte:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - o doador;

(...).

Portanto, estando prevista expressamente na lei a responsabilidade solidária do doador, mostra-se correta a sua eleição para o polo passivo da obrigação.

A alegação de que o Coobrigado, Virgílio Galassi, pai da donatária, é pessoa totalmente estranha ao fato gerador da obrigação é infundada, posto que o objeto da doação pertencia ao seu patrimônio conjugal, em razão do regime de comunhão universal de bens, sendo solidária a responsabilidade do doador em relação ao imposto devido pelo contribuinte, o donatário.

O referido imóvel, incorporado ao capital social, foi adquirido pelos Coobrigados em data posterior ao casamento dos pais da donatária, o que deixa evidente tratar-se de bem comum ao patrimônio conjugal.

Na 2ª Alteração Contratual (fls. 22/26), ocorrida em 07/04/05, houve o primeiro aumento do capital social, sendo este elevado para R\$ 121.272,74 (cento e vinte e um mil, duzentos e setenta e dois reais e setenta e quatro centavos), e também houve alteração no valor unitário das cotas, uma vez que o capital foi dividido em 12.127.274 cotas de R\$ 0,01 (um centavo) cada.

O aumento de R\$ 21.272,74 (vinte e um mil, duzentos e setenta e dois reais e setenta e quatro centavos) foi realizado mediante a incorporação de dois imóveis urbanos de propriedade em comum dos sócios, localizados no Bairro Jardim Altamira. Esses são lotes com área de 1.020 m² cada um, conforme Matrículas nºs 13.612 e 13.613 do Cartório do 1º Ofício de Registro de Imóveis de Uberlândia, às fls. 69/70.

Note-se que o valor contábil atribuído a cada lote incorporado ao capital social da empresa foi de R\$ 10.636,37 (dez mil, seiscentos e trinta e seis reais e trinta e sete centavos), embora a base de cálculo do ITBI, incidente na incorporação, tenha sido de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais) segundo avaliação fiscal, ensejando o recolhimento da importância de R\$ 3.600,00 (três mil e seiscentos reais) a título do referido tributo municipal, conforme constatado nos documentos às fls. 69/70.

E decorridos aproximadamente seis meses da incorporação, ou mais precisamente, em 11/10/05, esses mesmos lotes foram alienados pelo valor total de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais), conforme comprova a Escritura Pública de Compra e Venda referida nas já mencionadas Matrículas desses imóveis às fls. 69/70.

Note-se que os lotes foram incorporados ao capital social pelo valor contábil de R\$ 10,43 por m² (dez reais e quarenta e três centavos por metro quadrado) e, praticamente seis meses depois, alienados pelo valor de R\$ 343,14 por m² (trezentos e quarenta e três reais e quatorze centavos por metro quadrado), ou seja, o valor da alienação supera em mais de trinta e duas vezes o valor da incorporação.

Novo aumento do capital social foi promovido por meio da 3ª Alteração Contratual (fls. 27/32) em 20/04/06, com registro na JUCEMG em 08/05/06, mais uma vez mediante a incorporação de imóveis de propriedade comum dos sócios, elevando o capital social para 500.846,34 (quinhentos mil, oitocentos e quarenta seis reais e trinta quatro centavos).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tais imóveis perfazem um total de 37 (trinta e sete) lotes, sendo que 4 (quatro) deles são frações ideais (25%) de outras áreas. São lotes urbanizados e totalizam 34.514,35 m² de área, conforme planilha “Controle de Estoque – Bairro Altamira II” às fls. 45, e foram contabilizados em “Estoques” pelo valor de R\$ 379.573,60 (trezentos e setenta e nove mil, quinhentos e setenta e três reais e sessenta centavos), tal qual consta do balanço patrimonial da empresa levantado em 30/06/06.

Registre-se que o valor contábil atribuído a esses imóveis é de R\$ 11,00 por m² (onze reais por metro quadrado), embora muitos deles estejam localizados nas imediações daqueles alienados pela empresa em 11/10/05, pelo valor de R\$ 343,14 por m² (trezentos e quarenta e três reais e quatorze centavos por metro quadrado), conforme relatado anteriormente.

Este foi o último aumento de capital social da “R.R.P. Empreendimentos Ltda.”, saliente-se, promovido em data muito próxima à da doação das cotas, que viria a seguir, com a 4ª Alteração Contratual da Sociedade, já aqui referida, em 13/06/06.

No demonstrativo contábil levantado em 30/06/06 o saldo total desses imóveis é de R\$ 426.938,18 (quatrocentos e vinte seis mil, novecentos e trinta e oito reais e trinta e quatro centavos), enquanto que o Capital Social é de R\$ 500.846,34 (quinhentos mil, oitocentos e quarenta e seis reais e trinta e quatro centavos), sendo que a diferença entre os dois valores deve-se às alienações ocorridas, e o valor do Patrimônio Líquido é de R\$ 2.534.655,04 (dois milhões, quinhentos e trinta e quatro mil, seiscentos e cinquenta e cinco reais e quatro centavos).

Em resumo, a empresa constituiu seu capital exclusivamente por meio da incorporação de imóveis, partindo do capital inicial de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) elevou-o ao valor de R\$ 500.846,34 (quinhentos mil, oitocentos e quarenta e seis reais e trinta e quatro centavos), e à época do fato gerador ainda mantinha em seus ativos saldo de R\$ 426.938,18 (quatrocentos e vinte seis mil, novecentos e trinta e oito reais e dezoito centavos) referentes aos imóveis incorporados, além de apresentar um Patrimônio Líquido no valor contábil de R\$ 2.534.655,04 (dois milhões, quinhentos e trinta e quatro mil, seiscentos e cinquenta e cinco reais e quatro centavos).

Portanto, era essa a situação patrimonial da empresa quando ocorreu a 4ª Alteração Contratual da Sociedade, instrumento pelo qual os sócios Virgílio Galassi e Maria Luiza Santos Galassi cederam e transferiram, a título de doação, a totalidade de suas 50.084.634 cotas do capital social da “RRP Empreendimentos Ltda.” aos seus filhos, em três partes iguais de 16.694.878 cotas para cada um, reservando para eles o usufruto vitalício sobre o objeto das doações.

Quanto à base de cálculo apurada, ou seja, a valoração das cotas de capital social doadas, deve-se examinar as disposições dos arts. 4º e 5º da Lei nº 14.941/03, com a redação vigente à época do fato gerador:

Art. 4º A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em UFEMG.

§ 1º Para os efeitos desta Lei, considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na data da abertura da sucessão ou da avaliação ou da realização do ato ou contrato de doação, na forma estabelecida em regulamento.

(...).

Art. 5º Em se tratando de ações representativas do capital de sociedade, a base de cálculo é determinada por sua cotação média na Bolsa de Valores na data da transmissão, ou na imediatamente anterior quando não houver pregão ou quando essas não tiverem sido negociadas naquele dia, regredindo-se, se for o caso, até o máximo de cento e oitenta dias.

§ 1º No caso em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade não for objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos cento e oitenta dias, admitir-se-á seu valor patrimonial na data da transmissão, nos termos do regulamento.

§ 2º Na hipótese em que o capital da sociedade tiver sido integralizado em prazo inferior a cinco anos, mediante incorporação de bens imóveis ou de direitos a eles relativos, a base de cálculo do imposto não será inferior ao valor venal atualizado dos referidos bens imóveis ou direitos.

Ressalte-se que a lei estabelece que a base de cálculo do ITCD é o valor do bem ou direito transmitido, considerado seu valor de mercado na data da avaliação ou da realização do ato ou contrato de doação.

No presente caso, houve a doação de cotas de capital social integralizado mediante a incorporação de um bem imóvel, configurando-se a hipótese prevista no § 2º do art. 5º da Lei nº 14.941/03, acima transcrito.

O valor das cotas de capital social informado na Declaração nem ao menos coincide com o valor contábil do Patrimônio Líquido, constante dos próprios demonstrativos apresentados. O contribuinte declarou as cotas pelo seu valor nominal, ao invés de fazê-lo pelo valor patrimonial, a partir do Patrimônio Líquido apontado no balanço elaborado pela própria empresa.

A diferença entre o valor da avaliação e o valor contábil do imóvel resultou em aumento do valor do Patrimônio Líquido constante do Balanço Patrimonial e, por conseguinte, no aumento do valor patrimonial das cotas de capital social doadas.

Frise-se que a imposição legal supramencionada visa justamente coibir a elisão fiscal na transmissão de imóveis utilizados na integralização de capital social, com posterior doação de cotas representativas deste mesmo capital social, de forma a camuflar a transmissão direta dos mesmos imóveis.

Obviamente os imóveis estão contabilizados por valores muito aquém de seu valor venal atualizado. A esse respeito, cabe reiterar que a própria empresa alienou lotes localizados no Jardim Altamira pelo valor de R\$ 343,14 por m² (trezentos e quarenta e três reais por metro quadrado), portanto, a avaliação administrativa dos lotes do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Loteamento “Bairro Jardim Altamira II” tendo como base o valor de R\$ 180,00 por m² (cento e oitenta reais por metro quadrado) não foi “aleatória ou sem qualquer fundamento” como afirmam os Impugnantes, quando considerou os valores de mercado.

Os únicos documentos juntados pelos Impugnantes, para contestar a avaliação do Fisco, são guias de IPTU (fls. 118/140).

Não obstante, o art. 6º da Lei nº 14.941/03 estabelece que a base de cálculo do ITCO não terá valor inferior àquele utilizado para o lançamento do IPTU e tão somente admite que se utilize de coeficiente técnico de correção quando constatado valor notoriamente inferior ao de mercado, *in verbis*:

Art. 6º O valor da base de cálculo não será inferior:

I - ao fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, em se tratando de imóvel urbano ou de direito a ele relativo;

II - ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em se tratando de imóvel rural ou de direito a ele relativo.

Parágrafo único. Constatado que o valor utilizado para lançamento do IPTU ou do ITR é notoriamente inferior ao de mercado, admitir-se-á a utilização de coeficiente técnico de correção para apuração do valor venal do imóvel, nos termos do § 1º do art. 4º desta Lei.

Portanto, infundadas as alegações dos Impugnantes, já que o Fisco não fica adstrito a valores vinculados ao IPTU para a determinação do valor venal do imóvel, exceto pelo fato de que não poderá adotar valor inferior ao que serviu de base de cálculo no lançamento do referido imposto.

Ressalte-se que em decorrência de diligência determinada por esta 1ª Câmara (fls. 163), a Fiscalização anexou aos autos os documentos de fls. 174/270, que se constituem em laudos de avaliação, anúncios de classificados e a tabela de preços de terrenos extraídos do jornal local de maior circulação e registros assentados nas matrículas de diversos lotes negociados. Estes documentos comprovam que o valor adotado pelo Fisco na avaliação dos imóveis não foi superior ao praticado no mercado imobiliário local. Ao contrário, os laudos atestam que o valor de mercado era aproximadamente 20% (vinte por cento) maior do que o valor utilizado pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, deve-se enfatizar que na mesma data em que determinou a diligência acima mencionada esta 1ª Câmara exarou despacho interlocutório para que os Impugnantes apresentassem laudo técnico probante do valor real do imóvel e mais uma vez não foi apresentado por eles nenhum documento ou elemento que fizessem a prova solicitada.

Com a abertura de vistas, em face dos documentos juntados pela Fiscalização, os Defendentes novamente comparecem aos autos e propugnam pelo desentranhamento dos documentos juntados pela Fiscalização. Sob o fundamento de que seria estaria precluso o prazo para sua anexação aos autos.

Neste sentido, convém mencionar que a decisão da Câmara atendeu ao princípio da verdade material e o princípio da oficialidade. Mediante a observância destes princípios a Câmara, que tem o poder/dever de impulsionar o processo para a produção de provas, solicitar laudos e determinar outras providências que entender necessárias, decidiu com vistas à busca da verdade real acerca das circunstâncias tratadas no processo.

A juntada dos documentos de fls. 174/270 permitiu o convencimento desta Câmara do valor das cotas de participação transmitidas que é o objeto da exigência fiscal.

Uma questão suscitada pelos Impugnantes, refere-se ao fato de que a reavaliação do ativo imobilizado da empresa teria efeito fiscal, implicando a provisão da carga tributária pela incidência de tributos sobre a reserva de reavaliação, quando de sua realização, de forma que a correta apuração do valor patrimonial implicaria a dedução desses tributos, segundo argumentam.

A reavaliação de ativos é tratada na Norma Brasileira de Contabilidade, NBC T 19.6 aprovada pela Resolução nº 1004/04 do Conselho Federal de Contabilidade publicada no Diário Oficial da União de 06/09/04, que estabelece critérios e procedimentos para registro contábil e divulgação da reavaliação do ativo imobilizado.

Os itens da referida norma que tratam dos tributos na reavaliação estão reproduzidos a seguir.

19.6.11.1 - A reserva da reavaliação positiva deve ser registrada líquida dos tributos, em conta destacada no patrimônio líquido.

19.6.11.2 - A parcela correspondente aos tributos incidentes sobre a reavaliação deve ser registrada no passivo exigível a longo prazo, sendo transferida para o passivo circulante, à medida que os ativos forem sendo realizados. As eventuais oscilações nas alíquotas dos tributos devem ser reconhecidas em contrapartida da reserva de reavaliação.

19.6.11.3 - O passivo dos tributos incidentes sobre a reserva de reavaliação não deve ser constituído para ativos que não se realizam por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

depreciação, amortização ou exaustão, como é o caso de terrenos, e para os quais não haja qualquer perspectiva de realização por alienação.

Atente-se para o disposto no item 19.6.11.3 acima e também no item 35, constante do Pronunciamento NPC 24 (Normas e Procedimentos de Contabilidade) emitido pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil-IBRACON, transcrito abaixo.

35 - Essa provisão para impostos incidentes sobre a Reserva de Reavaliação não deverá ser constituída para ativos que não se realizarão por depreciação, amortização ou exaustão e para os quais não haja qualquer perspectiva de realização por alienação ou baixa, como é o caso de terrenos. Nessa hipótese, o ônus fiscal somente será reconhecido contabilmente no futuro quando, por mudança de circunstâncias, ocorrer a alienação ou baixa.

No caso, objeto da reavaliação foi o imóvel, constituído de uma gleba bruta de terras, sem qualquer edificação ou exploração econômica, incorporado ao patrimônio da empresa sem nenhum ônus financeiro, portanto, trata-se de um ativo não sujeito à depreciação, exaustão ou amortização.

Ademais, terrenos ou lotes urbanos não podem simplesmente ser comparados a mercadorias que se tornam obsoletas ou inservíveis com o decorrer do tempo, tampouco estão sujeitos à depreciação, ao contrário, tendem a se valorizar naturalmente com o crescimento da cidade, especialmente se localizados em áreas nobres desta, como é o caso dos imóveis reavaliados.

Logo, eventual incidência tributária só ocorrerá quando de sua alienação, não podendo ser acatada a pretensão dos Impugnantes.

Cabe registrar que a diferença apurada entre o valor da avaliação, que os Impugnantes consideraram exorbitante, e aquele constante do balanço patrimonial deve-se ao ínfimo valor contábil atribuído ao imóvel e não à avaliação procedida.

É razoável, assim, a conclusão de que ambas as doações, promovidas pelos pais da Autuada, sejam decorrentes de um planejamento sucessório visando, com a antecipação da transmissão em vida, diminuição da carga tributária que incidiria sobre esses mesmos imóveis na transmissão causa mortis.

Neste sentido, mostra-se equivocado o argumento dos Impugnantes de que a multa de revalidação aplicada é indevida, porque a falta de recolhimento do imposto, até então, seria decorrente da demora da Fiscalização em homologar o valor declarado.

Destaca-se que o recolhimento do valor que o contribuinte entende devido, pode ser feito a partir da ocorrência do fato gerador. No caso, o lançamento decorre exatamente da falta de recolhimento do imposto, nos prazos previstos no RITCD e, assim, afigura-se correta a aplicação da penalidade prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à alíquota aplicada, o inc. II do art. 10 da Lei nº 14.941/03, com a redação vigente no período de 01/01/04 a 27/03/08, portanto à época do fato gerador, assim prescrevia:

Art. 10. O imposto será calculado aplicando-se as seguintes alíquotas sobre o valor total fixado para a base de cálculo dos bens e direitos transmitidos:

(...)

II - por doação:

a) 2% (dois por cento), se o valor total dos bens e direitos for de até 90.000 (noventa mil) UFEMGs;

b) 4% (quatro por cento), se o valor total dos bens e direitos for superior a 90.000 (noventa mil) UFEMGs.

Como a base de cálculo apurada é superior a 90.000 UFEMGs, em conformidade com o dispositivo legal supra, aplicou-se a alíquota de 4% (quatro por cento).

Ressalte-se, que de acordo com o art. 11 da Lei nº 14.941/03, com a redação vigente à época do fato gerador, na hipótese de sucessivas doações ao mesmo donatário, todas as transmissões realizadas a esse título deveriam ser consideradas dentro de cada ano civil.

Desta forma, mesmo se o valor base de cálculo fosse inferior a 90.000 UFEMGs, para a determinação da alíquota aplicável haveria de ser considerada outra doação recebida pela Autuada na mesma data, que foi objeto do PTA nº 15.000001426.95.

Entendem os Impugnantes que somente a menor alíquota prevista seria aplicável neste caso, arguindo a inconstitucionalidade da progressividade das alíquotas.

Constam da peça de defesa duas outras arguições de inconstitucionalidades, para negar a aplicabilidade dos arts. 5º, § 2º e 21, inc. III, ambos da Lei nº 14.941/03, referentes à base de cálculo do ITCD e à responsabilidade solidária dos Coobrigados, respectivamente.

Salienta-se, que o disposto no art. 110 do RPTA veda aos órgãos julgadores administrativos declarar a inconstitucionalidade ou negar aplicação de lei ou ato normativo, *in verbis*:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

Assim, restou plenamente caracterizada a infração consubstanciada no AI em comento e afiguram-se legítimas as exigências de ITCD e multa de revalidação aplicada.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante assistiu ao julgamento a Dra. Christiana Caetano Guimarães Benfica. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edécio José Cançado Ferreira (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 27 de outubro de 2009.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente**

**Maria de Lourdes Medeiros
Relatora**