

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.807/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000018746-14
Impugnação: 40.010135421-76
Impugnante: Bernardo de Oliveira Myrrha
CPF: 055.266.286-04
Coobrigados: Edson Myrrha
CPF: 004.355.701-53
Priscila de Oliveira Myrrha
CPF: 055.479.716-00
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - QUOTAS DE CAPITAL DE EMPRESA. Constatado o não recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD devido em razão da doação de quotas de capital, conforme alteração contratual, nos termos do art. 1º, inciso III da Lei nº 14.941/03. Corretas as exigências de ITCD e Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da referida lei.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD incidente sobre a doação de cotas da empresa EHB-Empreendimentos Imobiliários Ltda ao Autuado (donatário), conforme Declaração de Bens e Direitos (fls. 10).

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 24/25, acompanhada dos documentos de fls. 26/50. Requer o cancelamento do crédito tributário.

O Fisco manifesta-se às fls. 68/72.

DECISÃO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD incidente sobre a doação de 13.950 (treze mil e novecentos e cinquenta) cotas da empresa EHB-Empreendimentos Imobiliários Ltda ao Autuado (donatário), conforme Declaração de Bens e Direitos (fls. 10) pelo Coobrigado (doador).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme definido pela Constituição de 1988, compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto incidente sobre doação (art. 155, inciso I, da CF/88) *in verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

No plano infraconstitucional, o Estado de Minas Gerais instituiu a tributação sobre doações por meio da Lei nº 14.941/03, nos seguintes termos:

Art. 1º O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD - incide:

(...)

III - na doação a qualquer título, ainda que em adiantamento da legítima;

(...)

§ 2º O imposto incide sobre a transmissão de bens móveis, inclusive semoventes, direitos, títulos e créditos, e direitos a eles relativos, quando:

I - o doador tiver domicílio no Estado;

(...)

§ 3º Para os efeitos deste artigo, considerar-se-á doação o ato ou fato em que o doador, por liberalidade, transmitir bem, vantagem ou direito de seu patrimônio ao donatário, que o aceitará expressa, tácita ou presumidamente, incluindo-se a doação efetuada com encargo ou ônus.

(...)

Regulamentando a lei estadual, o Governo do Estado decretou o Decreto nº 43.981/05, nele constando o fato gerador do tributo, a saber:

Art. 3º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

III - na doação a qualquer título, inclusive nas hipóteses previstas no § 3º do art. 2º, ainda que em adiantamento da legítima;

Segundo o Código Tributário Nacional - CTN, nos arts. 109 e 110:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Dessa forma, o contrato de doação deve observar as regras do Direito Civil na sua instituição, podendo o Direito Tributário tributar a doação nestes parâmetros, e é o que exatamente ocorreu no caso dos autos.

Com efeito, segundo o Código Civil Brasileiro (CCB), Lei nº 10.406/02, o legislador estabeleceu as seguintes regras civis para a doação:

Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

(...)

Art. 541. A doação far-se-á por escritura pública ou instrumento particular.

Parágrafo único. A doação verbal será válida, se, versando sobre bens móveis e de pequeno valor, se lhe seguir incontinenti a tradição.

Art. 544. A doação de ascendentes a descendentes, ou de um cônjuge a outro, importa adiantamento do que lhes cabe por herança.

Assim, vê-se que são três os requisitos exigidos na lei civil para que exista uma doação: a) disposição gratuita de certos bens ou direitos, ou assunção de uma dívida em benefício do donatário, ou seja, a atribuição patrimonial sem correspectivos; b) diminuição do patrimônio do doador; c) espírito de liberalidade.

É o que exatamente ocorreu no lançamento ora analisado.

No contrato celebrado entre doador e donatário, Cláusula SEGUNDO – DOAÇÃO DE QUOTAS E INSTITUIÇÃO DE USUFRUTO VITALÍCIO E CLÁUSULA DE INCOMUNICABILIDADE, às fls. 13/17 e 34/38, o Sr. Edson Murrha (1º Coobrigado) realizou ato de vontade de disposição gratuita de seus bens, as quotas, em benefício do Autuado, e tal ato implica em diminuição do patrimônio do doador que o fez por completa liberalidade, sem qualquer contrapartida, condição ou arrependimento.

Esse contrato de doação particular possui todos os requisitos legais de validade, nos termos do art. 104 do CCB, *in verbis*:

Art. 104. A validade do negócio jurídico requer:

I - agente capaz;

II - objeto lícito, possível, determinado ou determinável;

III - forma prescrita ou não defesa em lei.

Vale esclarecer que a atribuição patrimonial, geradora de um enriquecimento, apresenta-se correntemente nas doações sob a forma de uma transferência, do doador para o donatário, de um direito, especialmente de um direito de propriedade ou de outro direito real, mas também de um direito de crédito.

A celebração de um contrato de doação manifestamente aceita pelo beneficiário, constitui verdadeira doação a ser tributada pelo ITCD, na medida em que cria desde logo um direito de crédito em benefício do donatário à custa do património do doador, por liberalidade deste e nas formas prescritas ou não defesas em lei, como se deu no caso dos autos.

Por sua vez, o contrato de doação também tem efeito translativo, ou seja, celebrado o contrato e ocorrendo a tradição, desde logo o doador se obriga a transferir o bem doado (móvel ou imóvel) para o donatário, que passa a ter a posse da coisa com ânimo de dono, servindo o registro da transferência jurídica do bem nos órgãos competentes como cumprimento ou execução do contrato de doação, e não como requisito de validade da doação em si.

Aliás, de fato é assim que ocorre, eis que o donatário tem a seu favor o direito subjetivo de ação para obrigar o doador a transferir legal e juridicamente o bem doado para o seu nome, mediante competente ação judicial de obrigação de fazer ou de outorga de escritura pública e, tal ação só é possível porque o contrato de doação é perfeito e acabado segundo a lei civil, como é o caso dos autos.

A doação pode, em princípio, ter por objeto mediato bens de qualquer natureza: móveis ou imóveis, coisas simples ou compostas, fungíveis ou não fungíveis, consumíveis ou não consumíveis, divisíveis ou indivisíveis. As quotas doadas neste feito se insere no campo dos bens possíveis de serem doados.

A aceitação da doação, por sua vez, pode ocorrer por ato de manifestação de vontade do donatário, externada no próprio contrato de doação, ou por declaração de vontade do donatário em instrumento público ou particular, ou por ação ou omissão que indique a aceitação do bem doado (móvel ou imóvel).

No caso dos autos, o donatário, ora Autuado, aceitou o bem doado quando assinou o contrato de doação às fls. 13/17 e 34/38.

À parte o caso de aceitação tácita, previsto no art. 539 do CCB, admite-se legalmente que a simples intervenção do donatário no ato da doação, sem que esse exprima o seu dissentimento, é manifestação bastante e clara de aceitação, nos termos do art. 111 da Lei 10.406/02, como se deu no caso dos autos:

Art. 111. O silêncio importa anuência, quando as circunstâncias ou os usos o autorizarem, e não for necessária a declaração de vontade expressa.

Portando, é clara nos autos a aceitação da doação pelo donatário, quando assinou o contrato de doação, com a patente validade do contrato de doação.

Com a aceitação do bem doado pelo donatário, operou-se a tradição, nos termos do art. 1.627 do CCB, que pode ser real, simbólica ou ficta.

A tradição será real quando a coisa for realmente entregue (fisicamente) a outra pessoa; simbólica quando um ato simbolizar a entrega da coisa (por exemplo, doa-se um casa e entrega as chaves do imóvel e o donatário aceita, e ficta ou presumida quando, em razão de preceito legal ou da natureza existencial do bem doado, o objeto doado é entregue pelo doador ao donatário por contrato, com o aceite do donatário ao

assinar o contrato ou firmar declaração de vontade aceitando o bem ou quedando-se inerte ao não recusa-lo.

Segundo J.M de Carvalho Santos (SANTOS, J. M. de Carvalho. Código Civil Brasileiro Interpretado; v. 20., 12ª.ed., RIO DE JANEIRO: Freitas Bastos, 1990), a tradição ficta ou presumida ocorre quando: a) na abertura da sucessão legítima, ou testamentária aos herdeiros e legatários da coisa certa; b) na celebração do casamento realizado sob regime de comunhão universal, em que a transferência do domínio efetua-se independentemente de tradição, em virtude da solenidade inerente a esse ato; c) por força dos pactos antenupciais, a contar da data do casamento, ao cônjuge adquirente; d) no caso de contrato de sociedade de todos os bens, em que a transferência se opera com a assinatura do referido contrato, entendendo-se haver a tradição tácita; e) idem na sociedade particular, em que a transferência se opera com a simples aquisição dos bens comunicáveis.

Portanto, na doação de quotas a tradição é ficta ou presumida, e ocorre quando o donatário assina o contrato de doação, aceitando o bem doado, como justamente aconteceu no caso dos autos. O documento representativo do direito transmitido é exatamente o contrato de doação de fls. 13/17 e 34/38, conforme já mencionado.

Se a coisa doada não pode ser entregue fisicamente ao donatário, por necessitar de registro de transferência jurídica do bem em órgão competente para fins de publicização do ato e oposição a terceiros, isso não implica em falta de validade do contrato de doação, mas sim, na importante fase de cumprimento ou execução do contrato; fase, pois, posterior ao contrato de doação.

O registro, portanto, do bem para o donatário trata-se apenas do cumprimento de uma obrigação, ou seja, de uma atribuição patrimonial realizada *solvendi causa*, sem por esse fato deixar de ser uma atribuição gratuita, visto a sua causa repousar no contrato básico de doação, perfeito e acabado legal e juridicamente.

Vale repetir: de fato é assim que ocorre, eis que o donatário tem a seu favor o direito subjetivo de ação para obrigar o doador a transferir legal e juridicamente o bem doado (móvel ou imóvel) para o seu nome, por meio da competente ação judicial de obrigação de fazer ou de outorga de escritura pública que só é possível porque o contrato de doação é perfeito e acabado, como é o caso dos autos.

Cumpre esclarecer que o fato gerador do ITCD não ocorre com o registro do contrato de doação na JUCEMG, esse visa dar apenas cumprimento ou execução ao contrato de doação, conforme se verifica na jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, *verbis*:

4 - PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL

1.0145.13.017328-2/001 0173282-44.2013.8.13.0145 (1)

RELATOR(A): DES.(A) SANDRA FONSECA

DATA DE JULGAMENTO: 22/07/14

DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 05/08/14

EMENTA: EMENTA: TRIBUTÁRIO - ANULAÇÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO FISCAL - ITCD - DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS - TRANSAÇÃO REALIZADA ENTRE PARTICULARES SEM QUALQUER PUBLICIDADE - INOCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO AO FISCO - ULTERIOR CONHECIMENTO DA TRANSAÇÃO PELA FAZENDA ESTADUAL MEDIANTE ANÁLISE DOS LIVROS DA SOCIEDADE - LANÇAMENTO DE OFÍCIO DO IMPOSTO NO QUINQUÊNIO SEGUINTE - DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA - SENTENÇA REFORMADA. 1 - O PRAZO DECADENCIAL DO FISCO PARA LANÇAR DE OFÍCIO O ITCD DECORRENTE DE DOAÇÃO OPERADA ENTRE PARTICULARES É CONTADO A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, CONFORME A DISCIPLINA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. 2 - REALIZADA DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS MEDIANTE SIMPLES ANOTAÇÃO EM TERMO PARTICULAR, INDEPENDENTEMENTE DE DECLARAÇÃO AO ENTE ESTADUAL, OU MESMO DE QUALQUER PROCEDIMENTO QUE TENHA DADO PUBLICIDADE OFICIAL À TRANSMISSÃO, SOMENTE TENDO A ADMINISTRAÇÃO CONHECIMENTO DOS ELEMENTOS NECESSÁRIOS AO LANÇAMENTO DO TRIBUTO ATRAVÉS DE VISTA DOS LIVROS DA SOCIEDADE, É ESTE O TERMO INICIAL DE DECADÊNCIA. 3 - SE O LANÇAMENTO FISCAL É PROCEDIDO DENTRO DO PRAZO QUINQUENAL QUE SEGUE AO EXERCÍCIO EM QUE O FISCO REÚNE OS ELEMENTOS PARA A CONSTITUIÇÃO DO ITCD, NÃO SE CARACTERIZA A DECADÊNCIA, SENDO VÁLIDO O AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO. PRECEDENTES.

7 - PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL

1.0024.12.108439-6/001 1084396-61.2012.8.13.0024 (1)

RELATOR(A): DES.(A) EDILSON FERNANDES

DATA DE JULGAMENTO: 19/02/13

DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 01/03/13

EMENTA: EMENTA: TRIBUTÁRIO - ITCD - DECADÊNCIA - CIÊNCIA INEQUÍVOCA DO FATO GERADOR DO TRIBUTO PELA FAZENDA PÚBLICA NO ANO DE 2008 - LANÇAMENTO OCORRIDO NO ANO DE 2009 - ARTIGO 173, I DO CTN OBSERVADO - IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO INICIAL - RECURSO PROVIDO. PARA O LANÇAMENTO DO ITCD É INDISPENSÁVEL O CUMPRIMENTO, PELO CONTRIBUINTE, DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVISTA NO ARTIGO 12 DA LEI ESTADUAL Nº 12.426/96, OU SEJA, A APRESENTAÇÃO DA "DECLARAÇÃO DE BENS COM DISCRIMINAÇÃO DOS RESPECTIVOS VALORES EM REPARTIÇÃO PÚBLICA FAZENDÁRIA" PARA POSTERIOR "PAGAMENTO DO ITCD NA FORMA E PRAZOS ESTABELECIDOS". É CERTO QUE O ARTIGO 14 DA REFERIDA LEGISLAÇÃO IMPÕE À JUCEMG O DEVER DE "COMUNICAR IMEDIATAMENTE À REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA A

ENTRADA DE QUALQUER INSTRUMENTO DE ALTERAÇÃO CONTRATUAL", AQUI INCLUÍDA A DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS EM FAVOR DO CONTRIBUINTE. ENTRETANTO, TAL FATO, POR SI SÓ, NÃO DESOBRIGA O DONATÁRIO DO DEVER DE APRESENTAÇÃO, NA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA, DA DECLARAÇÃO DE BENS ACIMA CITADA, SOB PENA IMPOR À JUCEMG TODA A RESPONSABILIDADE PARA A CONSTITUIÇÃO DO ITCD, COM EVENTUAL DESÍDIA DA AUTARQUIA SUPRINDO EVENTUAL DESCUMPRIMENTO, PELO PARTICULAR, DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA INDISPENSÁVEL PARA ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS. CONSTITUÍDA A EXAÇÃO NO PRAZO PREVISTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM DECADÊNCIA.

(GRIFOS ACRESCIDOS)

Sempre que incida sobre coisa determinada, a doação é um contrato de eficácia real (*quod effectum*), no sentido de que a transferência da propriedade ou da titularidade do direito verifica-se em consequência do próprio contrato, como execução desse, já que celebrado o contrato de doação, nasce, conseqüentemente, para o doador, a obrigação de entregar a coisa doada (móvel ou imóvel).

A Lei Civil preceitua a imediata eficácia constitutiva do contrato de doação.

Neste sentido, correta a compreensão do caso pelo Fisco, emanada da Consulta Interna nº 39/15, de 22/05/15:

CONSULTA INTERNA Nº 039/15 – 22/05/15

Assunto: ITCD – Doação de Cotas de Capital – Consumação do Ato Jurídico

Origem: DF/BH-1

Consulente: José Marcio de Almeida Paulino

Exposição/Pergunta:

Na Orientação DOLT/SUTRI nº 002/2006, pergunta 15, há a seguinte questão:

15) Na hipótese de doação de cotas de sociedade, quando ocorrerá o fato gerador referente ao ITCD, na data da assinatura do contrato de Doação ou na data do registro na Junta Comercial?

R: Ocorrerá a incidência do ITCD no momento em que se verificar a realização da doação, ou seja, quando da assinatura do contrato respectivo, independentemente do registro na Junta Comercial.

Por meio da Consulta por Telefone nº 430/2000, a SUTRI respondeu:

“O contrato social deve ser registrado no cartório de Registro Civil, não se caracterizando como escritura pública. Logo, havendo cláusula no contrato atestando a doação, estará correta a transação e será devido o

ITCD, com vencimento em 15 dias contados da data da assinatura”.

Em alteração do contrato de sociedade empresária limitada foi inserida cláusula de doação de cotas de capital de um dos sócios para outro sócio da sociedade, com reserva de usufruto para outra sócia.

Ao ser protocolizada a alteração na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (JUCEMG), a autarquia solicitou a comprovação do pagamento do ITCD. Feitos os cálculos, os interessados desistiram da Doação, por entenderem que o valor do imposto era elevado.

Por esse motivo, alteraram novamente o contrato social, com cláusula expressa de desistência da Doação, mantiveram a composição societária original integralmente e efetuaram o registro na JUCEMG. Porém, não informaram a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG) sobre a desistência.

Sem conhecer a desistência da doação, o Fisco lavrou Auto de Infração (AI) para exigir o ITCD. Na impugnação, os documentos da desistência foram apresentados, o que levou a fiscalização a concordar com os argumentos e propor o arquivamento do AI, com os seguintes fundamentos:

- a) o art. 1.267 do Código Civil Brasileiro (CCB) vigente prevê que “a propriedade das coisas não se transfere pelos negócios jurídicos antes da tradição”.
- b) nos termos do art. 538 do CCB “considera-se Doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio, bens ou vantagens para o de outra”. No presente caso, ainda não teria ocorrido a transferência das cotas, seja pela não concretização do registro, seja pela não comprovação da efetiva tradição do bem/direito.
- c) as hipóteses de incidência previstas no art. 1º, inciso III, da Lei nº 14.941/2003 e no art. 2º, §§ 2º e 3º, do RITCD, não estabelecem expressamente o momento da ocorrência da incidência do imposto, nem as hipóteses de consumação da doação. Por isso, vigoram, para fins de tributação, as normas gerais previstas no CCB e as normas tributárias do ITCD. Como estas não possuem formalidades expressas relativas ao recebimento da doação, prevaleceria, para fins de tributação, o ato inequívoco do recebimento, pelo donatário, dos bens ou vantagens transmitidos do patrimônio do doador. Tal recebimento pode se dar pela tradição formal (registro do contrato/alteração na JUCEMG) ou pela tradição material (ato inequívoco

praticado pelo donatário na qualidade de novo proprietário do bem ou direito).

d) como não existiu, neste caso, provas de que a Doação foi consumada por nenhuma das formas de tradição, conforme acima explicitado, resta ao Fisco acatar a desistência do ato, por entender que o mesmo ainda não havia concretizado.

Pergunta:

Diante do acima exposto, à luz das considerações jurídicas expostas, no caso concreto relatado, houve a consumação da Doação?

Resposta:

No caso em tela, foi realizada alteração no contrato de sociedade empresária limitada, inserindo-se cláusula de Doação de cotas de capital de um dos sócios para outro sócio da sociedade, com reserva de usufruto para uma terceira sócia.

Nos termos dos incisos V e VI do art. 13 da Lei nº 14.941/2003, o imposto devido na hipótese de Doação de bem, título ou crédito deverá ser pago antes da lavratura da respectiva escritura pública, ou no prazo de até 15 (quinze) dias contados da data da assinatura, quando formalizada por escrito particular.

O entendimento desta Diretoria, conforme a Orientação DOLT/SUTRI nº 002/2006, pergunta nº 15 (quinze), é de que “ocorrerá a incidência do ITCD no momento em que se verificar a realização da Doação, ou seja, quando da assinatura do contrato respectivo, independentemente do registro na Junta Comercial”.

Pela redação do art. 539 do CCB, depreende-se que a aceitação do donatário pode ser expressa ou tácita, salvo no caso de condição não implementada aposta expressamente no contrato, o que não é o caso.

Na letra do art. 541 do CCB, verifica-se ainda que a Doação pode ser efetivada por meio de instrumento particular, já que os direitos doados, cotas de capital, não exigem escritura pública como formalidade essencial.

Destaca-se que, materializada a doação de forma perfeita, tanto que se pretendeu averbar junto ao registro da sociedade empresaria a respectiva alteração do ato constitutivo, foi requerido o cálculo do respectivo ITCD, através do preenchimento da declaração de bens e direitos via SIARE.

Desta forma, provado está que a Doação se efetivou no ato da assinatura, pelo doador e pelo donatário, da referida alteração contratual.

Saliente-se que a doação pode ser revogada por ingratidão do donatário ou por inexecução do encargo, conforme arts. 555 e 557 do Código Civil. Porém, nenhuma destas hipóteses legais foi aventada.

Uma vez aceita a doação, qualquer ato ou negócio jurídico não oneroso, que decorra de liberalidade das partes, do qual resulte o retorno do bem, direito ou vantagem ao antigo doador, significaria uma nova Doação, caracterizando novo fato gerador do ITCD.

Assim já se posicionou esta Diretoria, conforme a Consulta de Contribuinte nº 201/2013.

Registra-se que o artigo 1.003 do CCB deixa claro que a averbação da alteração junto ao registro da sociedade empresária, não é requisito de validade da alteração, que é eficaz entre doador e donatário, mas sim é ato necessário para a produção de efeitos frente à sociedade e a terceiros.

Nessa linha, convém retomar o entendimento constante do item VII do Parecer DOLT/SUTRI nº 013/2014, *in verbis*:

“A doação se caracteriza como o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens (direitos) para o de outra, que os aceita.

Por se tratar de contrato, se insere no âmbito do direito das obrigações. Este aspecto é importante porque para se efetivar a Doação basta a aceitação do donatário, ou seja, decorre disto a produção de efeitos pessoais (obrigacionais) não sendo necessária a produção de efeitos reais (tradição na hipótese de bens móveis ou registro no caso de bens imóveis).

Assim, ainda que não haja a produção de efeitos reais a Doação já se encontra perfeita e já se reputa ocorrido o fato gerador relativo ao ITCD.

Também, o desfazimento posterior do contrato por distrato ou condição resolutória não afeta o fato gerador do ITCD. Neste propósito, o inciso II, art. 117 do CTN dispõe que, sendo resolutória a condição, reputam-se perfeitos e acabados os atos ou negócios jurídicos condicionais desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.”

Destarte, considerando a relação interpessoal entre doador e donatário estabelecida desde a assinatura da alteração contratual, neste momento já se consuma a

doação, assim, face à nova alteração contratual em que se reestabelece o status quo ante ao se devolver as quotas ao antigo doador, haverá uma nova Doação e, portanto, novo fato gerador do imposto.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF

Por outro turno, as teses de defesa não subjugam o lançamento fiscal. A uma porque o contrato de doação é válido segundo o Direito Civil aplicável na espécie. A duas porque a doação assim consumada é fato gerador do ITCD, segundo a legislação tributária aplicável na espécie. A três porque a comprovação de pagamento do ITCD, exigida pela JUCEMG, não é caso de pendência ou invalidade do contrato de doação, mas um dever legal tributário (sob pena de responsabilidade tributária) da autarquia.

E, ainda, porque o lançamento do ITCD é por declaração, e tal declaração foi firmada pelo doador junto ao Fisco (fl. 10), sendo certo que é dever do Estado cobrar o tributo conforme a legislação tributária do Estado e do CTN. E, não há a hipótese legal de arrendimento que leve a nulidade do lançamento tributário, ou a extinção do crédito tributário, como pretendido pelo Autuado, ou cláusula condicional ou de arrendimento no contrato de doação que impeça a ocorrência do fato gerador do ITCD na espécie dos autos.

Ressalta que o novo contrato apresentado pelo doador e donatário às fls. 40/43, bem como a declaração de fl. 47 em que informa a desistência da doação, são inexistentes juridicamente ou nulos de pleno direito, já que o doador, uma vez doado o bem com o aceite do donatário, não tem mais a disposição sobre a coisa doada, que, pela tradição, agora é do donatário, não podendo o doador celebrar contrato de um bem que já não lhe pertence.

Outrossim, a doação foi feita em 21/03/13 (fl. 17) e o novo contrato com a declaração de desistência, reiterando, que são inexistentes ou nulos de pleno direito, somente surgiram em 30/10/13 e 08/11/13 (fls. 43 e 47), respectivamente, muito tempo após o lançamento por declaração do tributo à fl. 10, em 29/04/13. É, pois, impróprio para anular ou tornar nulo o contrato de doação de fls. 13/17 e 34/38, que observou os requisitos de validade previstos no CCB e é suficiente para justificar a tributação do imposto exigido.

Uma vez que o recolhimento do imposto não se deu de forma espontânea por parte do Contribuinte, antes do início da ação fiscal, correta a exigência da Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

Art. 22. A falta de pagamento do ITCD ou seu pagamento a menor ou intempestivo acarretará a aplicação de multa, calculada sobre o valor do imposto devido, nos seguintes termos:

(...)

II - havendo ação fiscal, será cobrada multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as seguintes reduções:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se, por fim, que a inserção do doador no polo passivo da obrigação tributária fez-se em observância do disposto no art. 21, inciso III da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pelo imposto devido pelo contribuinte:
(...)
III- o doador;
(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, que o julgava improcedente. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria Vanessa Soares Nunes (Revisora) e José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 22 de julho de 2015.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente**

**Regis André
Relator**

IS/CL

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.807/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 15.000018746-14
Impugnação: 40.010135421-76
Impugnante: Bernardo de Oliveira Myrrha
CPF: 055.266.286-04
Coobrigados: Edson Myrrha
CPF: 004.355.701-53
Priscila de Oliveira Myrrha
CPF: 055.479.716-00
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre o não recolhimento do valor de R\$ 14.493,90 (quatorze mil e quatrocentos e noventa e três reais e noventa centavos) a título de ITCD incidente sobre a doação de 13.950 (treze mil e novecentos e cinquenta) cotas da empresa EHB-Empreendimentos Imobiliários Ltda, avaliadas em R\$ 289.877,90 (duzentos e oitenta e nove e oitocentos e setenta e sete reais e noventa centavos) após apuração por meio da Declaração de Bens e Direitos referente ao protocolo 201.301.752.068-9.

Analisando os autos, verifica-se que não se efetivou a hipótese de incidência do tributo.

Tal fato foi observado pela Fiscalização, que concordando com as alegações da Defesa, manifestou às fls. 61/67 favoravelmente ao cancelamento do Auto de Infração e seu arquivamento.

A doação não se consumou; seja pela tradição formal do bem pelo registro nos órgãos competentes (JUCEMG/Cartórios), seja pela tradição material pela comprovação de que o Donatário efetivamente recebeu o bem, tendo praticado atos como novo proprietário das cotas da empresa a serem doadas.

O Código Civil Brasileiro, em seu art. 1267, exige para transferência da propriedade das coisas móveis que se efetive a tradição, não bastando o simples negócio Jurídico.

Não obstante, o Delegado Fiscal da DFBH-1 efetuou consulta interna junto a SUTRI, que em resposta (Consulta Interna nº 039/2015) divergiu deste entendimento, defendendo posicionamento equivocado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na hipótese dos autos, estamos a tratar de uma situação em que supostamente teria ocorrido a doação de cotas de capital social de uma sociedade empresária.

Obviamente, doação de bem móvel.

Com relação aos bens móveis, nos termos preceituados pela Lei Civil, necessária a tradição para constatação ou efetivação a transferência da propriedade.

De forma específica, quando nos reportamos a cotas de uma sociedade empresária, impossível a simples tradição com a entrega da coisa por se tratar e patrimônio imaterial.

Desta feita, devemos novamente nos reportar aos preceitos encartados na Lei Civil em vigor, a qual traz a necessidade de formalização da tradição mediante registro da alteração contratual perante o órgão competente:

Art. 1.057. Na omissão do contrato, o sócio pode ceder sua quota, total ou parcialmente, a quem seja sócio, independentemente de audiência dos outros, ou a estranho, se não houver oposição de titulares de mais de um quarto do capital social.

Parágrafo único. A cessão terá eficácia quanto à sociedade e terceiros, inclusive para os fins do parágrafo único do art. 1.003, a partir da averbação do respectivo instrumento, subscrito pelos sócios anuentes.

Portanto, considerando que o referido registro não se consumou, não há que se falar em ocorrência do fato gerador, ensejando assim a improcedência do lançamento.

Sala das Sessões, 22 de julho de 2015.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**