

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.229/19/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001311066-58
Impugnação: 40.010145424-98
Impugnante: Judas Tadeu de Souza Soares
CPF: 199.670.396-04
Proc. S. Passivo: Luiz Felipe Calábria Lopes/Outro(s)
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

EMENTA

RESTITUIÇÃO – ITCD. Pedido de restituição do valor pago a título de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, sob o fundamento de recolhimento indevido do imposto, tendo em vista que não se teria consumado o respectivo fato gerador. Todavia, em que pese a alegação de distrato da doação, esta se efetivou por meio do Contrato de Doação de Ações firmado entre doador e donatários.

Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, referente ao exercício de 2016, ao argumento de “*Doação não consumada, por não ter sido cumprida a condição suspensiva estabelecida pelas partes e incapacidade financeira do doador para recolhimento de ITCD adicional.*”

A Administração Fazendária, em despacho de fls. 17, indeferiu o pedido.

Inconformado, o Requerente apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 18/27, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 64/69.

DECISÃO

Conforme relatado, trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, referente ao exercício de 2016, ao argumento de “*Doação não consumada, por não ter sido cumprida a condição suspensiva estabelecida pelas partes e incapacidade financeira do doador para recolhimento de ITCD adicional.*”

Inicialmente, é de se observar que o Código Tributário Nacional (CTN), ao disciplinar a repetição de indébito (arts. 165 a 169), dispõe que o sujeito passivo tem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

direito, independentemente de prévio protesto, a restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento.

Contudo, para se efetivar a restituição é necessária a comprovação de que o pagamento não era devido ou que este foi feito em montante maior que o devido.

Incumbe ainda, para fins de efetivação da repetição do indébito, que seja demonstrada a legitimidade do Requerente, ou seja, a sua aptidão para pleitear a restituição do montante indevidamente recolhido a título de tributo.

Vale destacar que a Constituição Federal/88 delimita o campo tributário colocado à disposição dos Estados e do Distrito Federal, no que se refere ao ITCD:

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

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

A Constituição, portanto, delega aos Estados e ao Distrito Federal competência para instituir este imposto, cuja hipótese de incidência se dá sobre a transmissão patrimonial por morte ou sobre doação.

Assim dispõe o art. 1º da Lei Estadual nº 14.941/03:

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;

(...)

§ 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.

(...)

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

(...)

II - o donatário, na aquisição por doação;

(...)

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

(...)

III - o doador;

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A hipótese de incidência estabelecida no inciso III do art. 1º, acima transcrito, define como fato gerador o ato de doar bens ou direitos, entendido o termo “doação” na forma do § 3º do mesmo artigo.

Regulamentando a matéria, foi editado o Decreto nº 43.981/05 (RITCD), que na esteira da legislação ordinária dispõe:

Art. 2º O Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD incide sobre a doação ou sobre a transmissão hereditária ou testamentária de:

(...)

II - bens móveis, inclusive semoventes, direitos, títulos e créditos, e direitos a eles relativos, quando:

a) o doador tiver domicílio no Estado;

(...)

§ 2º Para os efeitos deste artigo, considera-se doação o ato ou fato em que o doador, por liberalidade, transmite bem, vantagem ou direito de seu patrimônio ao donatário, que o aceita expressa, tácita ou presumidamente, ainda que a doação seja efetuada com encargo ou ônus.

(...)

CAPÍTULO II

Do Fato Gerador

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;

(Grifou-se)

A partir da leitura da legislação concernente ao tema, verifica-se a existência de previsão legal para a exigência do ITCD no presente caso. Contudo, a principal controvérsia existente nos autos diz respeito à própria caracterização do indébito tributário.

Alega o Requerente que, em 01/01/16, assinou “Contrato de Doação de Ações” (fls. 09 – frente/verso), com os seus filhos, tendo por objeto a doação de 1.952.328 (um milhão novecentos e cinquenta e dois mil trezentos e vinte e oito ações), da companhia denominada EBHIG S/A e que as ações seriam doadas pelo valor patrimonial com base no último balanço patrimonial aprovado pela companhia (datado de 31/12/15).

Diz que, na mesma data da assinatura do contrato, o referido instrumento foi aditado para prever, dentre outras coisas:

- que o imposto, o ITCD, seria pago pelo Impugnante (doador);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- que a eficácia da doação estava sujeita a uma condição suspensiva, consistente na homologação, pela SEF/MG, do imposto previamente pago pelo doador;

- que, caso a SEF/MG revisse o valor da doação, com base em outras informações que não o valor patrimonial das ações doadas, de acordo com o último balanço patrimonial levantado, e se o Impugnante considerasse não ter capacidade financeira para arcar com o pagamento do imposto, a doação não seria consumada;

- que somente após o implemento da condição suspensiva estabelecida pelas partes é que seria efetivada a doação, por meio da transferência das ações no livro próprio (Livro de Transferência de Ações Nominativas).

Salienta que apresentou a Declaração de Bens e Direitos (DBD), calculou o ITCD e o recolheu em 29/12/16, mas que, entretanto, a “condição suspensiva” não foi implementada, pois a SEF/MG não teria homologado a declaração apresentada e teria solicitado informações para reavaliar os bens objeto da “promessa de doação”, com base em outras informações que não o seu valor patrimonial da empresa, e que não poderia pagar o imposto.

Afirma que em 25/04/17, as partes formalizaram o distrato da “promessa de doação” (fls. 13) e que, também, não houve a transferência das ações aos donatários, uma vez que não fora, para este fim, lavrado o termo próprio no “Livro de Transferências de Ações Nominativas”, dessa forma não teria ocorrido o fato gerador do ITCD, razão pela qual pleiteia a restituição dos valores recolhidos a este título.

A Fiscalização, por seu turno, em razões de indeferimento, argumenta que inexistente qualquer recolhimento indevido, uma vez que o fato gerador do ITCD, decorrente da doação das ações da empresa EBHIG S/A, reputa-se perfeito e acabado.

Assevera que a definição de doação está estabelecida no Código Civil Brasileiro em seu art. 538, como sendo o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra e, dessa forma, a doação se aperfeiçoa com o contrato de doação, assinado por todos os envolvidos, doador e donatários, o que ocorreu, ocorreu no caso dos autos, de acordo com estabelecido no contrato de doação celebrado entre o doador e os donatários (fls. 09 – frente/verso).

Com razão a Fiscalização.

Cabe aqui a transcrição do Código Civil em seus principais artigos a respeito do tema, com vistas a comprovar que a definição de doação, contida na Lei nº 14.941/03, encontra amparo nesse diploma legal, ao qual cabe o delineamento das circunstâncias nas quais este instituto deve ser entendido. Note-se que, se a Lei nº 14.941/03 é o texto legal mineiro onde se encontram as condições de exigibilidade do ITCD, é no Código Civil onde devem ser buscadas as características do ato de vontade entre as partes no que tange à formalização da doação. Confira-se:

Código Civil:

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. 539. O doador pode fixar prazo ao donatário, para declarar se aceita ou não a liberalidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desde que o donatário, ciente do prazo, não faça, dentro dele, a declaração, entender-se-á que aceitou, se a doação não for sujeita a encargo.

(...)

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

Portanto, segundo o art. 538 do Código Civil, a doação é um contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere de seu patrimônio bens ou direitos para o de outra. No presente caso, a doação ocorreu entre o doador, no exercício da sua vontade, que doou ações da empresa EBHIG S/A aos donatários, os quais, no mesmo ato, as receberam.

Conforme preceitua o art. 541 do Código Civil, verifica-se que a doação pode ser efetivada por meio de instrumento particular, já que os direitos doados não exigem escritura pública, sendo o que ocorreu no presente caso e, pelo art. 539, nota-se que a aceitação do donatário pode ser expressa ou tácita, mas, como já mencionado em relação ao caso em tela, a aceitação se deu no próprio contrato firmado em 1º de novembro de 2016.

Em relação à matéria, assim leciona o Prof. Orlando Gomes (GOMES, Orlando. Contratos. 11ª ed. - Rio de Janeiro: Forense, 1986, p. 233):

“Doação é, pois, contrato pelo qual uma das partes se obriga a transferir gratuitamente um bem de sua propriedade para o patrimônio de outra, que se enriquece na medida que aquela empobrece.

O sujeito que comete a liberalidade denomina-se doador; o outro, donatário.

A doação é contrato unilateral, simplesmente consensual, e gratuito.

Unilateral, porque somente o doador contrai obrigações.

Consensual, porque não requer, para seu aperfeiçoamento, a entrega da coisa doada ao donatário. Desde que o acordo se realiza, o contrato está perfeito e acabado. É da aceitação do donatário que nasce para o doador a obrigação de entregar o bem. Gratuito por excelência, porque o donatário enriquece seu patrimônio sem contrapartida.”

(Grifou-se)

Nesse contexto, verifica-se que no item 5 do Contrato de Doação de Ações (fls. 09 – frente/verso), assinado pelo doador e pelos donatários, confirma-se a efetividade da doação formalizada por meio deste documento firmado em 1º de novembro de 2016:

“Assim sendo, desejando transferir aos filhos as mencionadas ações, o DOADOR, por este instrumento

e através da assinatura, também neste ato, dos competentes termos de transferência no livro próprio da empresa, **doa** aos donatários as 3.904.656 ações da EBHIG de que é proprietário, da seguinte forma: (a) ao donatário PEDRO TADEU ANDRADE SOARES, 1.952.328 (um milhão, novecentos e cinquenta e dois mil, trezentos e vinte e oito) ações; ao donatário JOÃO TADEU SANTOS SOARES, 1.952.328 (um milhão, novecentos e cinquenta e dois mil, trezentos e vinte e oito) ações. ”

(Grifou-se)

Assim, não restando dúvidas quanto à caracterização da ocorrência do fato gerador em relação à doação em foco, devido é o ITCD sobre ele incidente.

Ressalte-se que, materializada a doação, esta foi devidamente informada à SEF/MG mediante a apresentação da Declaração de Bens e Direitos (DBD) (fls. 44), Protocolo SIARE n. 201.607.540.217-3, e o imposto foi recolhido em 29/12/16 (fls. 46).

Importante destacar que a Lei nº 14.941/03 prevê expressamente a obrigação do contribuinte antecipar-se e recolher o imposto, ficando sujeito a posterior homologação pelo Fisco. Veja-se:

Art. 13. O imposto será pago:

(...)

VI - na doação de bem, título ou crédito que se formalizar por escrito particular, no prazo de até quinze dias contados da data da assinatura;

(...)

Art. 17. O contribuinte apresentará declaração de bens com discriminação dos respectivos valores em repartição pública fazendária e efetuará o pagamento do ITCD no prazo estabelecido no art. 13.

(...)

§ 3º Apresentada a declaração a que se refere o "caput" deste artigo e recolhido o ITCD, ainda que intempestivamente, o pagamento ficará sujeito à homologação pela autoridade fiscal no prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da declaração.

Quanto à alegação do Impugnante de que a eficácia da doação estava sujeita a condição suspensiva constante do “Aditamento a Contrato de Doação de Ações” (fls. 40), qual seja, homologação, pela SEF/MG, do imposto previamente pago pelo doador e sem revisão do valor da doação, cumpre esclarecer que a avaliação de cotas/ações de sociedades empresárias tem previsão legal na Lei nº 14.941/03, nos termos do art. 5º, § § 1º e 2º e no RITCD, art. 13, e seus parágrafos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já em relação à disposição constante do referido “Aditamento” de que a transferência das ações no livro próprio (Livro de Transferência de Ações Nominativas) somente se daria após o implemento da condição suspensiva estabelecida pelas partes e, como essa transferência não se realizou também não restou consumado o fato gerador do imposto, importante lembrar a lição do Prof. Orlando Gomes, de que a doação é contrato simplesmente consensual, porque não requer, para seu aperfeiçoamento, a entrega da coisa doada ao donatário e, desde que o acordo se realiza, o contrato está perfeito e acabado.

Logo, verifica-se que o ato jurídico da doação antecede e é distinto do ato de registro da transferência das ações no livro próprio, sendo este uma mera consequência do primeiro.

Este também é o entendimento da Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SUTRI), o que se constata pela resposta à Consulta de Contribuinte nº 201/2013:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 201/2013:

PTA Nº: 16.000485115-24

ORIGEM: Belo Horizonte - MG

ITCD - DOAÇÃO - REGISTRO DA ESCRITURA PUBLICA - DISTRATO - O fato gerador do ITCD na doação de bem imóvel independe de ser levada a registro a escritura que formaliza o negócio jurídico. A doação tem caráter irrevogável, portanto, o "distrato" equivale a uma nova doação, cabendo nova cobrança do ITCD.

(...)

RESPOSTA:

1 - Nos termos do art. 1º da Lei nº 14.941/2003, o ITCD incide na doação a qualquer título. Segundo Orlando Gomes[1], a doação é contrato “simplesmente consensual, porque não requer, para seu aperfeiçoamento, a entrega da coisa doada ao donatário. Desde que o acordo se realiza, o contrato está perfeito e acabado”.

Então, com a celebração do contrato de doação ocorre o fato gerador do ITCD, independentemente de seu REGISTRO no Cartório competente.

Em caso de “distrato” da doação, que é ato irrevogável, ocorrerá ato de liberalidade dos donatários, ocorrendo, via de consequência, nova doação, o que dá azo à cobrança de novo montante de ITCD.

[1] GOMES, Orlando. Contratos. Rio de Janeiro: Forense, 2001, p.

(...)A título de informação, é importante salientar que é entendimento pacífico desta Diretoria que o fato gerador do ITCD na doação de bem imóvel independe de ser levada a REGISTRO a escritura que formaliza o negócio jurídico.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 30 de setembro de 2013.

Além do mais, deve-se ressaltar que na legislação brasileira não há previsão de desistência de doação. Haveria sim a possibilidade de revogação da doação por ingratidão do donatário ou por inexecução do encargo. Abaixo se encontram transcritos os artigos do Código Civil que abordam estas hipóteses:

Art. 555. A doação pode ser revogada por ingratidão do donatário, ou por inexecução do encargo.

(...)

Art. 557. Podem ser revogadas por ingratidão as doações:

I - se o donatário atentou contra a vida do doador ou cometeu crime de homicídio doloso contra ele;

II - se cometeu contra ele ofensa física;

III - se o injuriou gravemente ou o caluniou;

IV - se, podendo ministrá-los, recusou ao doador os alimentos de que este necessitava.

Art. 558. Pode ocorrer também a revogação quando o ofendido, nos casos do artigo anterior, for o cônjuge, ascendente, descendente, ainda que adotivo, ou irmão do doador.

Art. 559. A revogação por qualquer desses motivos deverá ser pleiteada dentro de um ano, a contar de quando chegar ao conhecimento do doador o fato que a autorizar, e de ter sido o donatário o seu autor.

Art. 560. O direito de revogar a doação não se transmite aos herdeiros do doador, nem prejudica os do donatário. Mas aqueles podem prosseguir na ação iniciada pelo doador, continuando-a contra os herdeiros do donatário, se este falecer depois de ajuizada a lide.

Art. 561. No caso de homicídio doloso do doador, a ação caberá aos seus herdeiros, exceto se aquele houver perdoado.

Art. 562. A doação onerosa pode ser revogada por inexecução do encargo, se o donatário incorrer em mora. Não havendo prazo para o cumprimento, o doador poderá notificar judicialmente o donatário, assinando-lhe prazo razoável para que cumpra a obrigação assumida.

Art. 563. A revogação por ingratidão não prejudica os direitos adquiridos por terceiros, nem obriga o donatário a restituir os frutos percebidos antes da citação válida; mas sujeita-o a pagar os posteriores, e, quando não possa restituir em espécie as coisas doadas, a indenizá-la pelo meio termo do seu valor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 564. Não se revogam por ingratidão:

I - as doações puramente remuneratórias;

II - as oneradas com encargo já cumprido;

III - as que se fizerem em cumprimento de obrigação natural;

IV - as feitas para determinado casamento.

Como se vê, nenhuma das hipóteses acima elencadas foi provada nos autos ou sequer alegada pelo Impugnante. O que alega o Impugnante é que teria havido a desistência, por ocorrência de “condição suspensiva”, para a qual não há previsão legal.

Em relação a este aspecto, há de se esclarecer que a alegada condição aludida pelo Requerente não é condição suspensiva, mas sim resolutória, uma vez que, em termos simples, condição suspensiva é aquela vinculada à realização de determinado evento futuro, ao passo que na resolutória o vínculo se estabelece a evento que já ocorreu, como no caso dos autos, pois, de acordo com a definição do ato jurídico e sua formalização entre as partes, segundo o “Contrato de Doação de Ações” (fls. 09 – frente/verso), fica patente que a doação restou perfeitamente caracterizada e efetivada no próprio ato de assinatura do contrato.

O item VII do Parecer DOLT/SUTRI nº 013/2014 reforça todo o entendimento já aqui esposado:

“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.”

Logo, a efetivação da doação, ocorrida em 1º/11/16, não pode ser atingida por pretenso fato posterior, já que os novos documentos e seus termos, “Aditamento a Contrato de Doação de Ações” (fls. 40) e “Termo de Distrato” (fls. 13), não têm o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condão de subtrair do mundo jurídico a doação já realizada mediante a celebração do “Contrato de Doação de Ações”.

Por oportuno, em relação à cronologia e formalização, alguns aspectos causam estranheza nesses instrumentos. Primeiramente, é estranho o fato de, **na mesma data**, haver a formalização do contrato de doação e de aditamento a este contrato estipulando “novas cláusulas”. Outro, as datas do contrato de doação e do aditamento estão grafadas de forma diferente, **01** de novembro de 2016, no de doação, e **1º** de novembro de 2016, no aditamento. Ainda, as testemunhas que assinam o contrato de doação são diferentes das que assinam o aditamento. Era de se esperar que fossem as mesmas já que a data de lavratura constante em ambos é a mesma. Por outro lado, as testemunhas que assinam o aditamento, datado de 1º de novembro de 2016, são as mesmas que assinam o termo de distrato, este datado de 25 de abril de 2017.

Por fim, cumpre registrar que, como todo negócio jurídico, a doação é nula por falta dos requisitos legais e essenciais, e é anulável por defeito de vontade ou defeito social. Tais condições, entretanto, não se fazem presentes no caso em apreço, uma vez que atendidos todos os requisitos legais de validade, além de inexistentes qualquer defeito de vontade.

Portanto, incabível o pedido de restituição.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Luiz Felipe Calábria Lopes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Sérgio Timo Alves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura e Geraldo da Silva Datas.

Sala das Sessões, 22 de agosto de 2019.

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor