

Acórdão: 23.186/22/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001101830-84
Impugnação: 40.010144077-61
Impugnante: Jutta Springer de Freitas
CPF: 642.155.126-20
Proc. S. Passivo: Delcismar Maia Filho/Outro(s)
Origem: DF/BH-2

EMENTA

RESTITUIÇÃO – ITCD. Pedido de restituição de valor pago a título de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCD) e multas, sob a alegação de recolhimento indevido, uma vez que as quotas de capital teriam sido reavaliadas por parâmetro diverso daquele representativo do patrimônio líquido constante do balanço patrimonial e exigido multa e juros quando o recolhimento fora efetuado no prazo legal. Contudo, apurada a correção da base de cálculo, ITCD e acréscimos legais recolhidos, descaracterizando o alegado indébito e afastando a restituição pleiteada.

Impugnação improcedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documentação juntada às fls. 02/58, a restituição dos valores pagos relativamente ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCD), multa e juros.

Em 2016, entendendo equivocada a reavaliação promovida pela Fiscalização quanto as quotas da sociedade empresaria, a Impugnante protocolou pedido de restituição, considerando a diferença de ITCD decorrente da reavaliação das quotas promovida pela Fiscalização e o valor que entende correto para as referidas quotas, ou seja, o valor tomado pelo patrimônio líquido constante do balanço, além da multa de revalidação e juros, nesta parte entendendo que recolheu o imposto assim que recebeu a guia de recolhimento e que assim não caberia exigência de multa e juros.

Alega ser os seguintes os valores que teriam sido pagos indevidamente: Multa R\$ 28.111,69 + Juros R\$ 8.007,70 + ITCD R\$ 160.076,24 = R\$ 196.195,63.

Às fls. 60, consta despacho, ratificando o Parecer de fls. 61/63, pelo não conhecimento do pedido de restituição, apontando que a Requerente não demonstrou nem comprovou a liquidez e certeza do indébito, nos termos dos arts. 28 a 36 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Às fls. 66/67, a Impugnante solicita que a Delegacia aponte objetivamente que documentos deveriam ser apresentados para o devido processamento do pedido de restituição. Ato contínuo apresenta Impugnação.

Às fls. 106/107, a Fiscalização retifica seu Parecer pugnando pelo indeferimento do pedido de restituição, entendendo que o momento para discutir a reavaliação seria o da avaliação contraditória e que a multa e juros foram cobrados conforme a legislação, o que foi ratificado no Despacho de fls. 108.

Às fls. 112/117, a então Requerente junta aditamento de Impugnação, reiterando o pedido de deferimento da repetição de indébito.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 143/157, reitera que não restou comprovada a liquidez e certeza do alegado indébito, que a Impugnação fora apresentada a destempo (após o não conhecimento e antes do indeferimento), e que não cabe Impugnação contra não conhecimento de pedido de restituição.

No mérito entende pertinente a reavaliação, cobrança de multa e juros, e infundada a alegação de indébito.

Pugna pela improcedência da Impugnação.

Em 05/07/18, a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG acorda o seguinte:

RESULTADO DO JULGAMENTO: ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO APRESENTE: 1) A MEMÓRIA DE CÁLCULO DO ITCD EXIGIDO, EM ESPECIAL DA BASE DE CÁLCULO, BEM COMO OS RESPECTIVOS PARÂMETROS DE AVALIAÇÃO, REFERENTES ÀS QUOTAS REPRESENTATIVAS DO CAPITAL DO "DE CUJUS" NA SOCIEDADE EMPRESÁRIA JOFRE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., BASE DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO; 2) O BALANÇO PATRIMONIAL OU BALANÇO DE DETERMINAÇÃO QUE SERVIU DE BASE PARA A APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. EM SEGUIDA, VISTA À IMPUGNANTE. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO DE 10 (DEZ) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO APRESENTE: 1) A MEMÓRIA DE CÁLCULO DO VALOR QUE ALEGA TER SIDO PAGO INDEVIDAMENTE A TÍTULO DE ITCD, DEMONSTRANDO E COMPROVANDO EM ESPECIAL A BASE DE CÁLCULO E O ITCD QUE ENTENDE CORRETOS, BEM COMO OS RESPECTIVOS PARÂMETROS DE AVALIAÇÃO, REFERENTES ÀS QUOTAS REPRESENTATIVAS DO CAPITAL DO "DE CUJUS" NA SOCIEDADE EMPRESARIA JOFRE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., BASE DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO; 2) CÓPIA DO BALANÇO PATRIMONIAL DE 31/12/2013, DO BALANÇO PATRIMONIAL DE 31/12/2014, DO BALANÇO DA DATA DA TRANSMISSÃO, BEM COMO OUTROS DOCUMENTOS QUE CONTRIBUAM PARA A APURAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DA IMPORTÂNCIA QUE PRETENDE VER RESTITUÍDA. EM SEGUIDA, VISTA À FISCALIZAÇÃO. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. DELCISMAR MAIA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FILHO E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. GABRIEL ARBEX VALLE.

Em resposta à diligência, a Fiscalização informa que não foi possível localizar o processo físico da DBD e reavaliação, sendo necessário recompor a memória de cálculos, e apresenta os parâmetros e memória de cálculos, indicando a reavaliação dos imóveis que orientou a valoração das quotas.

A Impugnante se manifesta, questiona que não houve integralização de capital com a incorporação de imóvel nos últimos 5 (cinco) anos, sendo injustificada a desconsideração do patrimônio líquido constante do balanço patrimonial.

Questiona que a Fiscalização não apresentou os balanços patrimoniais requeridos na diligência e que a reavaliação considerando os imóveis da empresa e desconsiderando o patrimônio líquido constante do balanço patrimonial é ilegal e indevida.

Quanto ao Interlocutório, junta o balanço patrimonial de 2013, 2014 e 2015 apontando inexistir balanço patrimonial com a data da transmissão. Apresenta memória de cálculos do ITCD, multa e juros que busca restituir, ressaltado que a divergência é exclusivamente em relação à reavaliação das quotas de capital da empresa JOFRE.

Em sessão realizada em 25/05/22, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 02/06/22. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Delcismar Maia Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves.

Em sessão realizada em 02/06/22, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 29/06/22. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Delcismar Maia Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos.

DECISÃO

Conforme relatado, trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCD), multa e juros.

A situação reporta a herança transmitida com a abertura da sucessão e conseqüente ocorrência do fato gerador do ITCD-*causa mortis* (óbito ocorrido em 27/10/14), que originou apresentação da Declaração de Bens e Direitos – DBD nº 201.500.283.101-4, com recolhimento espontâneo do ITCD entendido como devido, em 23/01/15.

Em 25/04/15 encerrou o prazo de cento e oitenta dias contados da data da abertura da sucessão para pagamento do ITCD, nos termos do art. 13 da Lei nº 14.941/03.

No curso da análise da DBD, a Fiscalização gerou pendências, solicitou informações, documentos e culminou por reavaliar alguns bens, dentre eles quotas da

sociedade empresária (foco da controvérsia que pauta o pedido de restituição), e apresentou os cálculos à Contribuinte.

A Fiscalização procedeu à reavaliação, no sentido de que a base de cálculo do ITCD definida pelo art. 4º da Lei nº 14.941/03 é o valor venal do bem ou direito recebido, definido na Lei que valor venal é o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da avaliação ou da realização, na forma estabelecida em regulamento, e que em relação a ações representativas do capital de sociedade que não for objeto de negociação em bolsa ou não tiver sido negociada nos últimos cento e oitenta dias, admitir-se-á seu valor patrimonial na data da transmissão, também nos termos do regulamento.

Quando da análise da DBD, a Fiscalização pontuou que o art. 13 do RITCD dispõe que o valor patrimonial da ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade será obtido do balanço patrimonial e da respectiva declaração do imposto de renda da pessoa jurídica entregue à Secretaria da Receita Federal, relativos ao período de apuração mais próximo da data de transmissão, facultado ao Fisco efetuar o levantamento de bens, direitos e obrigações.

Cita que no caso, procedeu-se à reavaliação de bens imóveis da empresa, uma vez que no patrimônio líquido da empresa, a ser dividido pelo número de quotas sociais, com o fito de se apurar o valor patrimonial de cada quota, encontra-se imóvel incorporado.

A Contribuinte optou por não requerer avaliação contraditória, emitiu o DAE no valor de R\$ 270.383,49 - baseado na reavaliação-, quitou em 20/07/15, e foi expedida certidão de quitação.

A Impugnante protocolou pedido de restituição, considerando a diferença de ITCD decorrente da reavaliação das quotas promovida pela Fiscalização e o valor que entende correto para as referidas quotas, ou seja, o valor tomado pelo patrimônio líquido constante no Balanço, além da multa de revalidação e juros, nesta parte entendendo que recolheu o imposto assim que recebeu o DAE e que assim não caberia exigência de multa e juros.

No pedido de restituição, cita a Requerente que a inventariante apresentou Declaração de Bens e Direitos e promoveu o pagamento do imposto, que apurou tomando como base de cálculo R\$ 4.219.819,12 e alíquota de 5%, implicando no pagamento, com reduções, no importe de R\$ 179.342,22.

Aponta que a Fazenda Pública Estadual, ao fazer a avaliação dos bens deixados, apurou como base de cálculo o valor de R\$ 9.731.931,55 (nove milhões, setecentos e trinta e um mil, novecentos e trinta e um reais e cinquenta e cinco centavos), fruto de reavaliação de bens, o que resultou na exigência de diferença de ITCD no valor de R\$ 234.264,87 (já considerado o desconto de 15%).

A apuração de diferença de ITCD a recolher resultou também na exigência de multa no valor de R\$ 28.111,69 e de juros no valor de R\$ 8.007,70, totalizando a exigência de R\$ 270.383,48, valor que foi recolhido conforme DAE de 20/07/15, que implicou na expedição da respectiva Certidão de Pagamento e Desoneração de ITCD.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta que inobstante tenha efetuado os pagamentos na forma como apurado e exigido, os herdeiros não concordaram com a totalidade das exigências e com os valores que lhes foram cobrados.

A Impugnante, ao tecer considerações sobre a multa, alega que fora cobrada por pretenso atraso no pagamento do ITCD complementar, com base no art. 22, alínea “c” da Lei nº 14.941/08.

Contudo, entende que os novos valores apurados só poderiam ser considerados vencidos após a disponibilização, e aponta que o pagamento complementar se deu via DAE no dia 20/07/15, 6 (seis) dias após os herdeiros tomarem conhecimento dos novos valores.

Acrescenta que dispõe a alínea “b” do inciso II do § 4º do art. 23 do RITCD prazo de 10 (dez) dias, contados da ciência da diferença apurada pelo Fisco, para pagamento, o que afastaria multa por atraso de pagamento, bem como a exigência de juros.

Quanto ao ITCD, cita que o valor que teria sido pago indevidamente advém da reavaliação, pelo Fisco, das quotas de capital da empresa Jofre Empreendimentos Imobiliários Ltda.

Aponta que foram transmitidas 835.000 quotas do capital social da empresa Jofre Empreendimentos Imobiliários Ltda, no valor de R\$ 1.117.706,18, valor este correspondente ao patrimônio líquido demonstrado no balanço patrimonial do exercício de 2014.

Menciona que o Fisco abandonou este valor e reavaliou as referidas quotas em R\$ 8.650.705,68 (oito milhões, seiscentos e cinquenta mil, setecentos e cinco reais e sessenta e oito centavos), com base na avaliação dos imóveis que compõe o patrimônio da empresa, tomando este valor como parâmetro para tributação.

Conclui que o procedimento do Fisco padece de legitimidade, o que caracterizaria o indébito e justificaria a restituição pleiteada.

Consta dos autos que protocolado o pedido de restituição, a Fiscalização entendeu não restar demonstrado o indébito e intimou a Requerente a: 1) comprovar a quitação do ITCD no prazo do art. 13 da Lei do ITCD, observando o art. 22 e 2) comprovar a realização de avaliação contraditória.

Em resposta, a Impugnante informa os valores e data de cada recolhimento, junta os comprovantes de recolhimento, e ressalta que os recolhimentos ocorreram nos prazos previstos na legislação, destacando que no caso da reavaliação, tal foi disponibilizada no SIARE em 14/07/15, com prazo para pagamento em 24/07/15, e a quitação ocorreu em 20/07/15.

Reafirma inaplicabilidade do art. 22, que dispõe sobre a multa de revalidação.

Acrescenta ter optado por não requerer o procedimento de avaliação contraditória, o que ressalta não invalidar a repetição do indébito.

Contudo, sem razão a Impugnante.

O caso é de pedido de restituição e cabe à Requerente demonstrar e provar o indébito.

Defender que a única forma de valoração das 835.000 quotas do capital social da empresa Jofre Empreendimentos Imobiliários Ltda decorre do valor do patrimônio líquido constante do balanço patrimonial não caracteriza por si o indébito, pelo que é preciso analisar a apuração da base de cálculo e ITCD, ora questionados.

À época do fato gerador, a Lei nº 14.941/03, em seu art. 1º, inciso I, estabelecia que o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD – incidia “na transmissão da propriedade de bem ou direito, por sucessão legítima ou testamentária”.

Incontroverso no caso, a ocorrência do fato gerador.

O inconformismo da Impugnante reporta, no tocante ao ITCD, exclusivamente, à reavaliação das quotas societárias, bem como reporta ao prazo para pagamento do tributo para insurgir contra as implicações em multa e juros.

A base de cálculo do ITCD é definida pelo art. 4º da Lei nº 14.941/03.

Art. 4º. A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude de sucessão legítima ou testamentária ou de doação, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em Ufemg.

(...)

O § 1º do art. 4º define valor venal. Veja-se:

Art. 4º.

(...)

§ 1º - Para os efeitos desta Lei, considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da avaliação ou da realização do ato ou contrato de doação, na forma estabelecida em regulamento.

(...)

A Lei nº 14.941/03, em seu art. 5º e § 1º, trata da base de cálculo a ser definida em relação a ações representativas do capital de sociedade, caso dos autos.

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.

(...)

Em todos os dispositivos que tratam da base de cálculo a lei remete aos termos do RITCD, e especificamente quanto às quotas de capital social, estabelece que admitir-se-á como valor venal, o valor patrimonial na data em que foram transmitidas, nos termos do Regulamento.

A seguir, o art. 13 do Decreto nº 43.981/05 (RITCD):

Art. 13. 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 180 (cento e oitenta) dias.

§ 1º No caso em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade não seja objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos 180 (cento e oitenta) dias, a base de cálculo será o seu valor patrimonial na data da transmissão, observado o disposto nos §§ 2º a 4º deste artigo.

§ 2º O valor patrimonial da ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade será obtido do balanço patrimonial e da respectiva declaração do imposto de renda da pessoa jurídica entregue à Secretaria da Receita Federal, relativos ao período de apuração mais próximo da data de transmissão, observado o disposto no § 4º deste artigo, facultado ao Fisco efetuar o levantamento de bens, direitos e obrigações.

§ 3º O valor patrimonial apurado na forma do § 2º deste artigo será atualizado segundo a variação da UFEMG, da data do balanço patrimonial até a data prevista na legislação tributária para o recolhimento do imposto.

§ 4º Na hipótese em que o capital da sociedade tiver sido integralizado em prazo inferior a cinco anos, mediante incorporação de bens móveis e imóveis ou de direitos a eles relativos, a base de cálculo do imposto não será inferior ao valor venal atualizado dos referidos bens ou direitos.

(...)

Para a obtenção do valor patrimonial da cota representativa de empresa de capital fechado, como é o caso, é permitido o levantamento dos bens, direitos e obrigações da sociedade a valores de mercado.

Como é sabido, o instrumento contábil que permite avaliar a situação patrimonial de uma empresa, em uma data determinada, é o balanço patrimonial.

Todavia, em função dos princípios fundamentais da contabilidade que devem nortear a elaboração do balanço, os registros contábeis dos itens patrimoniais refletem valores de entrada, isto é, valores históricos, o que exige, em muitos casos, a reavaliação desses itens pelo seu valor de mercado, especialmente nas perícias determinadas judicialmente em processos de inventário ou de dissolução de uma sociedade, quando se busca a apuração de haveres do sócio falecido ou dissidente.

Assim, ao avaliar participações societárias, o Fisco deve analisar o balanço patrimonial da sociedade referente ao período de apuração mais próximo da data da transmissão, buscando determinar a situação líquida patrimonial, a valores de mercado, procedendo, se for o caso, aos ajustes técnicos necessários decorrentes da reavaliação de elementos do ativo e do passivo.

No caso, procedeu-se à reavaliação de bens imóveis da empresa, uma vez que no patrimônio líquido da empresa, a ser dividido pelo número de quotas sociais, com o fito de se apurar o valor patrimonial de cada quota, encontra-se imóvel incorporado.

A legislação não limita tal procedimento aos casos de incorporação de imóvel nos últimos 5 (cinco) anos, conforme alegado pela Impugnante.

Este é o entendimento reiterado deste órgão julgador e inclusive confirmado pelo TJMG. Cite-se excerto do recente julgado nos autos 1.0000.19.057337-8/001, que assim dispõe:

“DISCORDANDO O FISCO DOS VALORES APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE, PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS, É CABÍVEL REALIZAR AVALIAÇÃO ADMINISTRATIVA, COM O CONTRADITÓRIO, NA FORMA DO ART. 9º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI ESTADUAL 14.941/03, COM A FINALIDADE DE SE AFERIR O VALOR REAL E ATUAL DOS BENS TRANSFERIDOS. SE, NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO DA EMPRESA, A SER DIVIDIDO PELO NÚMERO DE QUOTAS SOCIAIS, COM O FITO DE SE APURAR O VALOR PATRIMONIAL DE CADA QUOTA, ENCONTRA-SE IMÓVEL INCORPORADO, É CABÍVEL A REAVALIAÇÃO DO BEM, AINDA QUE A INCORPORAÇÃO TENHA SIDO EFETUADA EM PERÍODO ANTERIOR AOS CINCO ANOS.”

Pertinente, pois, a reavaliação procedida, afastando-se o alegado recolhimento indevido e, conseqüentemente, motivando e fundamentando o indeferimento do pedido de restituição.

Quanto às multas e juros, ocorrendo o recolhimento após o prazo do art. 13 da Lei nº 14.941/03 (fato incontroverso), ainda que decorrente de reavaliação, pertinente a exigência de multa e juros.

No caso, em 25/04/15, encerrou o prazo de cento e oitenta dias contados da data da abertura da sucessão, para pagamento do ITCD, nos termos do art. 13 da Lei nº 14.941/03.

Art. 13. O imposto será pago:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I- na transmissão causa mortis, no prazo de cento e oitenta dias contados da data da abertura da sucessão;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar improcedente a impugnação. Vencido o Conselheiro Victor Tavares de Castro (Revisor), que a julgava procedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Delcismar Maia Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 29 de junho de 2022.

**Marco Túlio da Silva
Relator**

**Gislana da Silva Carlos
Presidente**

P

Acórdão: 23.186/22/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001101830-84
Impugnação: 40.010144077-61
Impugnante: Jutta Springer de Freitas
CPF: 642.155.126-20
Proc. S. Passivo: Delcismar Maia Filho/Outro(s)
Origem: DF/BH-2

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documentação juntada às fls. 02/58, a restituição dos valores pagos relativamente ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCD), multa e juros.

Com razão a Impugnante no que tange ao pedido de restituição do que pagou a mais pela descon sideração do valor patrimonial das cotas sociais para fins de apuração da base de cálculo do ITCD.

É verdade que a base de cálculo do ITCD é definida pela regra geral do art. 4º da Lei nº 14.941/03, como sendo o “valor venal” do bem:

Art. 4º. A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude de sucessão legítima ou testamentária ou de doação, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em Ufemg.

Todavia, a própria Lei nº 14.941/03, em seu art. 5º, traz regras específicas que tratam da base de cálculo especial na transferência de ações representativas do capital de sociedade, caso dos autos:

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 móveis e imóveis ou de direitos a eles relativos, a base de cálculo do imposto não será inferior ao valor venal atualizado dos referidos bens ou direitos.

(Destaquei)

Portanto, em se tratando de transmissão de ação representativa de capital de sociedade, como são as cotas sociais, observa-se as seguintes regras legais:

Regra do *caput* do art. 5º: Caso a ação representativa do capital social seja negociada em bolsa de valores, a base de cálculo será o valor médio negociado na data da transmissão ou no dia anterior mais próximo caso não tenha havido negociação na data do fato gerador;

Regra do § 1º do art. 5º: Caso a ação representativa do capital social não seja negociada em bolsa de valores, a base de cálculo será o valor patrimonial das ações representativas do capital social; e

Regra do § 2º do art. 5º: Em qualquer caso de capital social integralizado em prazo inferior a cinco anos mediante incorporação de bens móveis ou imóveis ou de direito a eles relativos, a base de cálculo não será inferior ao valor venal dos bens ou direitos incorporados no capital social.

No caso, não há controvérsia nos autos do processo administrativo sobre o fato de não se tratar de ação negociada na bolsa de valores e de não se tratar de integralização inferior aos cinco anos da data do fato gerador, ficando afastada as regras do *caput* e do § 2º do art. 5º. Isso já levaria ao entendimento consequencial de que a regra legal aplicável é a do § 1º do art. 5º, que estabelece o valor patrimonial das ações representativas do capital social como base de cálculo do ITCD.

Todavia, a Administração Fazendária busca afastar a regra legal em questão a partir de alegação de que o Decreto nº 43.981/05 (RITCD) albergaria a possibilidade de apuração da base de cálculo a partir dos valores venais dos bens imóveis que integram o capital da sociedade. O entendimento estaria amparado no art. 13 do RITCD, em especial na parte final do § 2º, que faculta ao Fisco o levantamento de bens, direitos e obrigações:

Art. 13. 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 180 (cento e oitenta) dias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º No caso em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade não seja objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos 180 (cento e oitenta) dias, a base de cálculo será o seu valor patrimonial na data da transmissão, observado o disposto nos §§ 2º a 4º deste artigo.

§ 2º **O valor patrimonial da ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade será obtido do balanço patrimonial e da respectiva declaração do imposto de renda da pessoa jurídica entregue à Secretaria da Receita Federal, relativos ao período de apuração mais próximo da data de transmissão, observado o disposto no § 4º deste artigo, facultado ao Fisco efetuar o levantamento de bens, direitos e obrigações.**

§ 3º O valor patrimonial apurado na forma do § 2º deste artigo será atualizado segundo a variação da UFEMG, da data do balanço patrimonial até a data prevista na legislação tributária para o recolhimento do imposto.

§ 4º **Na hipótese em que o capital da sociedade tiver sido integralizado em prazo inferior a cinco anos, mediante incorporação de bens móveis e imóveis ou de direitos a eles relativos, a base de cálculo do imposto não será inferior ao valor venal atualizado dos referidos bens ou direitos.**

(Destaquei e grifei)

Então, nos termos da parte final do § 2º do art. 13 do RITCD, acima destacado e grifado, que estabelece a faculdade de o Fisco de fazer o levantamento de bens, direitos e obrigações, a Administração Fazendária, apoiada em jurisprudência administrativa deste próprio Conselho, compreende como adequada a desconsideração do valor patrimonial da cota representativa de capital social para apuração da base de cálculo do ITCD.

Este argumento, também refletido nos votos dos meus pares, parte da premissa de que as regras legais não limitariam o procedimento adotado apenas aos casos de incorporação de imóvel nos últimos cinco anos, sendo sempre admitida a reavaliação dos bens imóveis incorporados.

Fosse assim, indaga-se: se o Fisco pode sempre reavaliar os bens imóveis da sociedade ao valor de mercado, adotando este como parâmetro, qual seria a finalidade almejada pelo Legislador ao se estabelecer a limitação temporal de cinco anos? E qual seria a finalidade almejada pelo Legislador ao estabelecer a base de cálculo como sendo o valor patrimonial no caso de incorporação em prazo superior a cinco anos?

Claramente que a regra legal que estabelece a base de cálculo especial das transmissões de cotas sociais foi estabelecida para ser cumprida, e não para ser letra morta na legislação. Inclusive, a distinção legal produz efeitos além dos meramente arrecadatórios como, por exemplo, o efeito extrafiscal de incentivo à organização

empresarial das pessoas naturais, o que pode ser almejado pelo Estado até por questões de praticidade da fiscalização fazendária.

Ademais, a faculdade de o Fisco fazer o levantamento de bens, direitos e obrigações, não é extraordinária, mas advém do próprio múnus fiscalizatório, amparado em diversos artigos do Código Tributário Nacional (CTN), tais como o art. 142, que trata do lançamento, o art. 148, que trata do arbitramento, o art. 195, que trata do direito de fiscalização propriamente dito, entre outros.

O art. 148 do CTN tem especial relevância ao caso concreto, pois a base de cálculo do ITCD é o valor patrimonial da cota social *“obtido do balanço patrimonial e da respectiva declaração do imposto de renda da pessoa jurídica entregue à Secretaria da Receita Federal, relativos ao período de apuração mais próximo da data de transmissão”*, nos termos do referido art. 13, § 2º, do RITCD.

Se a base de cálculo é obtida a partir de informações entregues pela sociedade empresária (balanço patrimonial), é natural que a norma tributária autorize o Fisco a realizar o levantamento de bens, direitos e obrigações, sob pena de engessar a atividade de fiscalização e impor a aceitação de qualquer valor que esteja lançado na demonstração contábil da sociedade, ainda que em descompasso com a legislação.

Portanto, a faculdade em questão nada mais é do que a possibilidade do Fisco de arbitrar o valor da base de cálculo *“sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado”*, nos termos do próprio CTN:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Todavia, no caso concreto o balanço patrimonial não foi sequer objeto de contestação fiscal. Pelo contrário, está incontroversa a idoneidade do balanço patrimonial que reflete a demonstração contábil da sociedade nos termos exigidos pela lei, não existindo qualquer motivação para a desconsideração do valor patrimonial obtido a partir dele, que deve ser utilizado como base de cálculo do ITCD.

Isso revela que o argumento fiscal é expressão de suposta injustiça ao adotar o valor patrimonial, costumeiramente inferior ao valor venal, o que fica claro na acusação genérica em sede de manifestação fiscal no sentido de que *“muitas vezes, sob o argumento de ‘Planejamento Tributário’ ou ‘Proteção Patrimonial’, o fim almejado é reduzir o valor devido do ITCD”*.

Novamente com o devido respeito ao entendimento do Fisco, a questão é de simples escolha do legislador de tributar as transmissões de cotas sociais pelo valor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

patrimonial independentemente deste representar valor inferior ao valor venal, até mesmo porque isto é esperado pois os bens do ativo imobilizado são avaliados pelo custo de aquisição. Veja o art. 183, inciso V da Lei nº 6.404/76:

Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

(...)

V - os direitos classificados no imobilizado, pelo custo de aquisição, deduzido do saldo da respectiva conta de depreciação, amortização ou exaustão;

A própria ideia da injustiça é bastante questionável. Isso, pois, quando se opta por tributar a transmissão de certos bens (cotas sociais) a partir de uma base de cálculo normalmente inferior (valor patrimonial) à base de cálculo que seria aplicada (valor venal) caso os bens por ela representados (os imóveis integralizados) estivessem sendo transferidos, almeja-se outros fins que não apenas os arrecadatórios, tais como o incentivo à organização empresarial, como dito anteriormente.

A discordância da lei ou dos fins que justificaram a sua edição são questões legítimas e que fazem parte da democracia, mas o caminho para a superação da regra legal é o processo legislativo, jamais a rebeldia ao seu cumprimento. Isso, pois, não cabe a este Conselho questionar a opção do legislador e nem julgar com base em equidade, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

II - a aplicação da equidade.

Portanto, voto no sentido de julgar procedente a impugnação para deferir o pedido de restituição do ITCD, nos moldes acima aduzidos.

Sala das Sessões, 29 de junho de 2022.

Victor Tavares de Castro
Conselheiro