

Acórdão: 24.542/23/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 15.000071594-96
Impugnação: 40.010155197-83, 40.010155679-58 (Coob.)
Impugnante: Matheus Grossi Terceiro
CPF: 090.920.886-76
José Carlos Grossi (Coob.)
CPF: 538.495.828-68
Origem: DF/Patos de Minas

EMENTA

ATO/NEGÓCIO JURÍDICO – DESCONSIDERAÇÃO. Acatada a desconsideração dos atos e negócios jurídicos para fins tributários, nos termos dos arts. 205 e 205-A da Lei nº 6.763/75 (art. 83, § 4º do RPTA), tendo em vista a prática de atos e negócios jurídicos que buscaram dissimular a ocorrência do fato gerador do ITCD.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ITCD - CORRETA ELEIÇÃO. Correta a eleição do Autuado e do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do disposto no art. 21, incisos II e III, da Lei nº 14.941/03, respectivamente.

ITCD - DOAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR – BENS/QUOTAS DE CAPITAL DE EMPRESA. Constatou-se que o Autuado recebeu do Coobrigado doação de bens/quotas de sociedade empresária, sem efetuar o recolhimento integral do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD. Infração caracterizada 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.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS - ITCD - FALTA DE ENTREGA. Acusação fiscal de falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos em desacordo com a norma prevista no art. 17 da Lei nº 14.941/03. Exigência da Penalidade do art. 25 da citada lei, em relação à primeira doação. Correta a exigência.

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 bem/quotas de empresas, nos anos calendários de 2017 e 2018, efetuada pelo Coobrigado (doador), ao Autuado (donatário), ambos inseridos no polo passivo da obrigação tributária.

A Fiscalização realizou o procedimento de desconsideração de ato ou negócio jurídico, previsto nos arts. 205 e 205-A da Lei nº 6.763/75 (art. 83, § 4º do RPTA), destacando, em síntese, que *“as doações ocorreram em dois momentos, sendo efetivadas mediante atos e negócios jurídicos que buscaram dissimular a ocorrência do fato gerador do ITCD, realizando-se por meio de criação de empresas, integralização de capital com bens imóveis, com reflexo desproporcional, a maior, na participação na sociedade que cabia a cada sócio/filho, seguida de alterações em quadros societários em benefício dos filhos”*, conforme detalhado no Relatório Fiscal Complementar de fls. 17/27.

Exige-se ITCD e a Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

Exige-se também a Multa Isolada prevista no art. 25 da Lei nº 14.941/03, pela falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD) à SEF/MG, infringindo o disposto no art. 17 da citada lei (em relação à primeira doação).

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, o donatário como contribuinte do imposto (art. 12, inciso II da Lei nº 14.941/03) e o doador na condição de responsável tributário (art. 21, inciso III da citada lei).

Instruem os autos: Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF, intimação fiscal e resposta apresentada por Matheus Grossi Terceiro - ora Autuado (fls. 02/13); Auto de Infração (fls. 14/16); Relatório Fiscal Complementar (fls. 17/27); Contrato de Constituição JC Grossi & Filhos Agrícola Ltda - datado de 04/01/17 (fls. 28/40); 1ª Alteração Contratual da JC Grossi & Filhos Agrícola Ltda – datada de 5/10/18 (fls. 41/46); Rerratificação do contrato social – registro em 18/12/19 (fls. 47/79); Contrato de Constituição de JC Grossi & Filhos Participações Ltda – datado de 31/10/17 (fls. 80/88); JC Grossi & Filhos Participações Ltda- 1ª Alteração Contratual (fls. 89/94) – datada de 20/12/17.

Da Impugnação

Inconformados, o Autuado e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, em conjunto, Impugnação às fls. 100/112.

Inicialmente, questionam a cobrança da taxa de expediente, alegando inconstitucionalidade da exigência e requerendo a sua restituição.

Relatam os fatos ocorridos relativos ao pedido de alteração de Regime Especial – RE referente à empresa Alto Paranaíba Armazéns Gerais Ltda (mesmos sócios da J&C em seu quadro social) e resposta do Delegado Fiscal de Patos de Minas que realizou intimação da referida empresa (OF.DF.PTM. nº 057/21) relatando a ocorrência de supostas doações ocorridas em operações da J&C Grossi & Filhos Participações Ltda, solicitando documentos de empresa diversa, sob pena de arquivamento do RE.

Registram que, após a manifestação da empresa Alto Paranaíba Armazéns Gerais Ltda, os ora Autuados receberam (em maio de 2022) os Autos de Início da Ação Fiscal – AIAFs os quais continham a mesma redação e solicitações contidas no Ofício.

Asseveram que apresentaram petição esclarecendo que nenhuma das operações configurava hipótese de incidência do ITCN e requerendo o arquivamento do Auto de Início da Ação Fiscal. Contudo, em novembro de 2022, foram surpreendidos com o recebimento do presente Auto de Infração – AI.

Feitas as considerações anteriores, os Impugnantes afirmam que o Auto de Infração é absolutamente nulo pelos seguintes motivos: ilegitimidade passiva do sujeito passivo principal (Matheus Grossi Terceiro); inobservância da formalidade prevista na legislação tributária para desconsiderar a realização de negócio jurídico.

Sobre a arguição de ilegitimidade passiva, sustentam que o sujeito passivo principal não fez parte da segunda operação (venda de quotas) ocorrida entre o sócio José Carlos Grossi (cedente) e a “Pessoa Jurídica B” (PJB - cessionária), não sendo parte legítima para constar no polo passivo da autuação, pois, caso tenha ocorrido a valorização das quotas, a beneficiária seria a pessoa jurídica, cuja personalidade jurídica somente poderá ser desconsiderada com a instauração de incidente próprio.

No tocante à alegação de inobservância da formalidade prevista na legislação tributária para desconsiderar a realização de negócio jurídico, entendem que ocorreu violação aos dispositivos da Lei nº 6.763/75 e do RPTA, que preveem procedimento específico para apuração de elementos capazes de conduzir a desconsideração dos atos e negócios jurídicos. Afirmam que o Fisco não atestou terem sido as operações “simuladas” não fazendo menção ao art. 83, §7º, do RPTA e ao art. 205, parágrafo único, da Lei nº 6.763/75. Citam o Acórdão nº 23.464/19/1ª, proferido pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, com intuito de corroborar os argumentos de defesa.

Alegam que cabe à Fiscalização, nos termos dos arts. 83 e 84 do RPTA, comprovar e discriminar os elementos ensejadores da dissimulação da verdadeira natureza do negócio jurídico alegado por ela. Reiteram que a primeira intimação (Anexo I) foi direcionada unicamente à empresa Alto Paranaíba, a qual não possui vínculo com os atos aqui discutidos. Já no AIAF e no AI, dizem que foi evidenciada a ausência de base legal para a incidência de tributo sobre a primeira operação. Ademais, não se juntou avaliação para especificar a base de cálculo utilizada para o imposto, sem que fosse, dessa forma, respeitado o procedimento constante nos artigos da legislação mineira mencionados.

No tocante à arguição de cerceamento do direito de defesa, relatam que não há no Auto de Infração qualquer informação sobre o método/fórmula de cálculo do crédito tributário adotada pelo Fisco que demonstre de forma suficiente o modo de apuração da quantia ora cobrada ou os fatos e os fundamentos que justificariam a cobrança, em afronta ao art. 5º, inciso LV, da CF/88, caracterizando cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao mérito propriamente dito, em relação à primeira doação (item c.2 do Relatório Fiscal Complementar), alegam que não há qualquer base legal para caracterizar a integralização de imóveis ao capital social das empresas como hipótese de incidência do ITCN. Cita a resposta de Consulta de Contribuinte nº 122/2021 e decisão do TJMG (acerca da força de norma complementar - art. 100, inciso II, CTN -

a resposta de Consulta formulada por contribuinte), com intuito de corroborar os argumentos de defesa.

Afirmam que a integralização de imóveis pelo valor histórico é lícita nos termos do art. 142 do Decreto Federal nº 9.580/18 e do art. 23, *caput*, da Lei nº 9.429, o que foi reconhecido pelo Fisco. Relata que os valores da integralização são os mesmos constantes da declaração de imposto de renda de José Carlos Grossi, e o Estado não detém qualquer forma de legitimidade para reavaliá-los.

Destacam que houve distribuição de quotas como contrapartida às integralizações na exata proporção do que foi integralizado pelas partes, sem que fosse caracterizada uma transferência não onerosa entre os integrantes da “Pessoa Jurídica A” (PJA).

Sustentam que ambos os Autuados realizaram a integralização pelos valores históricos constantes em suas Declarações de Imposto de Renda (DIRPF - Anexos VII e VIII), conforme autoriza o art. 23 da Lei nº 9.249/95 e do art. 142 do Decreto Federal nº 9.580/18.

Reiteram que o Fisco não pode utilizar-se do valor de mercado dos imóveis integralizados (sem anexar qualquer forma de avaliação) como parâmetro para a distribuição de quotas entre os sócios, uma vez que há expressa previsão legal permitindo a utilização do valor contábil.

Asseveram que o Estado não detém qualquer forma de legitimidade para promover a reavaliação de imóveis constantes no patrimônio das pessoas jurídicas.

Alegam que o Fisco tenta realizar cobrança de ITCMD sobre a diferença do valor de mercado atribuído às quotas do coobrigado e o da integralização, sendo nesse caso devido ITBI, conforme tese firmada no julgamento do Tema nº 796 do Supremo Tribunal Federal (STF), sendo a exigência caracterizada como bitributação.

Afirmam que os elementos essenciais para caracterizar a doação, quais sejam, liberalidade e transferência de bem ou vantagem, não se afiguram, pois em nenhum momento o coobrigado teve intenção de transmitir bens para o sujeito passivo principal.

Reportando-se à segunda doação alegada pelo Fisco (compra e venda realizada), defendem que todos os elementos necessários para a validade do negócio estão presentes (art. 104 do Código Civil), quais sejam, agente capaz, objeto lícito, forma prescrita ou não defesa em lei, sendo que o valor da negociação não pode ser considerado preço vil, pois houve um proveito econômico por parte do vendedor.

Aduzem que o objeto da venda foram quotas da empresa e não os imóveis integralizados, o que possibilita a alienação por valor aproximado de R\$ 1,00/quota e que valorizá-las excessivamente origina um patrimônio fictício insuficiente para que a empresa arcaasse com as obrigações da sociedade.

Destacam que esse parâmetro (venda da quota por R\$ 1,00) sequer foi utilizado, pois houve um proveito econômico de R\$ 891.019,00.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, mencionam que o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional (CTN) só pode ser utilizado quando os atos ou negócios jurídicos forem praticados com intuito de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, não podendo o Fisco supor que todos os contribuintes ajam de má-fé.

Defendem que o negócio jurídico (compra e venda) celebrado é válido e não caracteriza doação.

Arguem que a boa-fé das partes fica demonstrada pelo pagamento de todas as parcelas pelo comprador e apuração do ganho de capital pelo vendedor, não restando dúvidas sobre a validade do negócio jurídico.

Subsidiariamente, requerem a correção das multas aplicadas ante à ausência de demonstração de dolo e por serem elas confiscatórias. Requerem que elas sejam limitadas a 20% (vinte por cento) do crédito tributário conforme jurisprudência que transcrevem.

Afirmam que o valor utilizado para fins de base de cálculo tem que ser o valor da transação declarada pelo próprio contribuinte conforme art. 38 do CTN e, caso o Fisco não concorde, poderá questionar por meio de processo administrativo com o objetivo de arbitrar, desde que atendidas as disposições do art. 148 do CTN e o entendimento consubstanciado no Tema Repetitivo nº 1.113 (STJ).

Reiteram que a operação tratou da transferência de quotas e não de imóveis e, por esta razão, o método de avaliação não poderia envolver a averiguação do valor venal das propriedades e sim daquelas, na forma do art. 13 e parágrafos do Decreto nº 43.981/05 (RITCD).

Ao final, requerem seja considerado nulo o Auto de Infração, pelas razões expostas. No mérito, requerem a improcedência da acusação fiscal, alegando que não houve doação. Subsidiariamente, alegam que a base de cálculo do ITCD está errada, por ser ilegal e não representar o valor real da operação em inobservância do art. 148 do CTN, tendo em vista que o objeto da operação seriam as quotas e não os imóveis.

São colacionados aos autos os documentos relacionados às fls. 113, assim denominados: Anexo I: OF DF PTM (intimação à empresa Alto Parnaíba) - fls. 114/116; Anexo II e III: AIAFs Autuado e Coobrigado (fls. 117/128); Anexo IV: Auto de Infração e Relatório Fiscal (fls. 129/137); Anexo V: Instrumento Particular de Compra e Venda de Quotas (fls. 138/140); Anexo VI: Contrato Social JC Grossi (fls. 141/149); Anexo VII: DIRPF Matheus Grossi Terceiro – Ano Calendário 2015 (fls. 150/164); Anexo VIII: DIRPF José Carlos Grossi - Ano Calendário 2015 (fls. 165/205); Anexo IX: Recibos de compra e venda e dados da participação societária (fls. 206/216); Anexo X: Carnê-Leão (fls. 217/221); Anexo XII: Rastreio das cartas AR (fls. 222/225).

Da reformulação do lançamento

Conforme “Termo de Reformulação do Lançamento” de fls. 226 a Fiscalização promove a reformulação do lançamento para: 1 – alteração do ITCD e multa de revalidação a que se refere a Segunda doação, item “c.3” do Relatório Fiscal

Complementar, fls. 22 e seguintes; 2 – alteração da data do fato gerador da Segunda doação.

Esclarece a Fiscalização que a reformulação do lançamento ocorreu em face da consideração do documento “Instrumento Particular de Compra e Venda de Quotas” a que se refere o Anexo V da impugnação apresentada (fls. 138/139), por meio do qual verificou-se que as quotas de capital da pessoa jurídica JC Grossi & Filhos Agrícola Ltda – CNPJ 26.926.858/0001-75, foram vendidas por R\$ 9.795.000,00 e não por R\$ 8.903.981,00. Referido documento também permitiu ao Fisco verificar que a ocorrência do fato gerador do ITCD, a que se refere a segunda doação”, é de 13/03/18, isto é, data de assinatura do contrato de compra e venda, e, não, 05/10/18 (data do arquivamento da respectiva alteração contratual na JUCEMG).

Foi anexado aos autos (fls. 227) novo Demonstrativo do Crédito Tributário.

Devidamente intimados (fls. 228/233), os Autuados manifestam-se às fls. 234/242, repetindo as alegações já reproduzidas e acrescentam a alegação de que, segundo o Tema nº 796 do STF, não é cabível ITCD sobre a primeira “operação”.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 249/262, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em seu Parecer de fls. 263/297, opina, em preliminar, pela rejeição da preliminar arguida e pelo acatamento da desconsideração do negócio jurídico. Quanto ao mérito, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Das Preliminares

Da desconsideração do ato ou negócio jurídico para fins tributários

A Fiscalização realizou o procedimento de desconsideração de ato ou negócio jurídico, previsto nos arts. 205 e 205-A da Lei nº 6.763/75 (art. 83, § 4º do RPTA), conforme detalhado no Relatório Fiscal Complementar (fls. 17/27), sustentando, em síntese:

Constatou-se a falta de recolhimento de ITCD no valor total de (...), incidente sobre duas doações de bens de pai (coobrigado) para filhos, dentre estes, o sujeito passivo principal. As doações ocorreram em dois momentos, sendo efetivadas mediante atos e negócios jurídicos que buscaram dissimular a ocorrência do fato gerador do ITCD, realizando-se por meio da criação de empresas, integralização de capital com

bens imóveis, com reflexo desproporcional, a maior, na participação na sociedade que cabia a cada sócio/filho, seguida de alterações em quadros societários em benefício dos filhos.

Vale destacar, por oportuno, que a **desconsideração do ato ou negócio jurídico para fins tributários** é o procedimento fiscal preliminar, **preparatório para o lançamento** e anterior ao Auto de Infração, necessário para se desconsiderar, **exclusivamente para fins tributários**, atos ou negócios jurídicos **lícitos** (para o direito privado), praticados com o propósito de **dissimular** (ocultar, disfarçar) a ocorrência do fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, visando exclusivamente **reduzir** o tributo devido ou **postergar** seu pagamento.

Em tese, é aplicável a todas as pessoas físicas e jurídicas que se utilizem de atos ou negócios jurídicos que, embora **válidos** para o direito privado, são desprovidos de **sentido econômico** ou **causa jurídica** (ou mesmo, com causa jurídica contraditória/incoerente com as formas de direito privado adotadas), tendo como única finalidade **reduzir o valor do tributo devido ou postergar o seu pagamento**.

Tais atos ou negócios jurídicos podem ser praticados por sujeitos que atuem em quaisquer atividades econômicas, de qualquer porte, bastando que objetivem reduzir o tributo devido ou postergar seu pagamento.

Trata-se de um procedimento que nasceu para combater a chamada **elusão fiscal**, entendida esta como uma “espécie mais refinada de **elisão fiscal**”, na qual se pratica ato ou negócio **válido e lícito para o direito privado**, mas desprovido de **propósito negocial ou causa jurídica** e que resulte na redução do tributo que seria devido sem a presença de tais artifícios.

Em suma, na seara tributária, a **desconsideração do ato ou negócio jurídico para fins tributários** é a ferramenta por meio da qual se combate o chamado **planejamento tributário abusivo (ou “agressivo”)**.

Doutrinariamente, a **desconsideração do ato ou negócio jurídico para fins tributários** é conhecida como “**norma geral antielisiva**”, tendo em vista que seus efeitos se direcionam a todas as situações de elusão fiscal (um tipo específico de elusão fiscal) para as quais não exista uma regra antielisiva específica prevista na legislação.

A legislação tributária mineira possui uma grande variedade de “**normas antielisivas específicas**”, destinadas a impedir que planejamentos fiscais desprovidos de qualquer propósito negocial ou que adotam formas jurídicas abusivas, sejam utilizados para reduzir indevidamente o tributo devido pelo contribuinte, ou postergar indefinidamente seu pagamento.

Como exemplo, podemos citar as normas que **alteram a sujeição passiva** quando se constata a existência de **interdependência** entre os estabelecimentos que realizam a operação/prestação e, também, as normas popularmente conhecidas como “**gatilhos da ST**”, que modificam a regra de apuração da **base de cálculo da substituição tributária** (MVA ou PMPF), caso se verifique a existência de determinadas situações objetivas previstas na legislação, geralmente relacionadas com

aumento artificial do valor da operação própria, no intuito de reduzir o ICMS/ST devido a Minas Gerais.

No caso, a **teoria da desconsideração do ato ou negócio jurídico para fins tributários** (que não deve ser confundida com a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, instituto de direito privado relacionado à responsabilização de pessoa física por obrigações contraídas em nome de pessoa jurídica) permite que outras hipóteses de elusão fiscal semelhantes às descritas nos dispositivos anteriores, mas **para as quais não haja norma específica na legislação tributária**, possam ser igualmente combatidas, evitando tratamento desigual para situações semelhantes, em prejuízo ao princípio da isonomia, à ampla concorrência e também à arrecadação tributária.

Foi a partir deste cenário que a Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, introduziu o **parágrafo único no art. 116 do CTN**, permitindo que a autoridade administrativa (Auditor Fiscal) desconsiderasse “...atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos previstos em lei ordinária”.

Lado outro, o Estado de Minas Gerais aderiu à sistemática da **norma geral antielisiva em 07/08/03**. Naquela data, o art. 29, da Lei nº 14.699/03 alterou a redação do art. 205, da Lei nº 6.763/75, que passou a prever a possibilidade de o Fisco desconsiderar ato ou negócio jurídico para fins tributários:

Lei nº 6.763/75

Efeitos de 07/08/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42, ambos da Lei 14.699/2003:

Art. 205. A autoridade fiscal poderá desconsiderar ato ou negócio jurídico praticado com a finalidade de descaracterizar a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, assegurado o direito de defesa do sujeito passivo.

Posteriormente, a Lei nº 19.978/11 modificou a Lei nº 6.763/75, alterando novamente a redação do art. 205 e incluindo o art. 205-A, ambos com vigência a partir de 1º/01/12. As modificações tiveram por objetivo fazer constar em lei ordinária os procedimentos a serem utilizados na desconsideração do ato ou negócio jurídico para fins tributários, atendendo de forma plena o requisito do já citado parágrafo único, do art. 116, do CTN.

Observe-se a redação dos referidos dispositivos da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 205. Os atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de **dissimular** a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos de obrigação tributária **serão desconsiderados**, para fins

tributários, pelo Auditor Fiscal da Receita Estadual.

Parágrafo único. O disposto no caput **não se aplica** a atos e negócios jurídicos em que se verificar a ocorrência de **dolo, fraude ou simulação**, os quais serão objeto de procedimento distinto.

Art. 205-A. São passíveis de **desconsideração** os atos ou negócios jurídicos que visem a **reduzir** o valor de tributo, a **evitar** ou **postergar** o seu pagamento ou a **ocultar** os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

§ 1º Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico levar-se-á em conta, entre outros aspectos, a ocorrência de:

I - **falta de propósito negocial;**

II - **abuso de forma jurídica.**

§ 2º Considera-se indicativo de falta de propósito negocial a **opção pela forma mais complexa ou mais onerosa** aos envolvidos para a prática de determinado ato.

§ 3º Para efeito do disposto no inciso II do § 1º, considera-se **abuso de forma jurídica a prática de ato ou negócio jurídico indireto** que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico dissimulado.

§ 4º A **defesa do sujeito passivo** contra a desconsideração do ato ou negócio jurídico previsto no caput deste artigo deverá ser feita **juntamente com a impugnação ao lançamento** do crédito tributário, na forma e no prazo previstos na legislação que regula o contencioso administrativo fiscal.

§ 5º O órgão julgador administrativo julgará em **caráter preliminar** a questão da desconsideração do ato ou negócio jurídico.

§ 6º No caso de exigir-se tributo do sujeito passivo, nos termos deste artigo, ele poderá ser quitado ou parcelado, desde que atendidas as condições previstas em regulamento, **até o termo final do prazo para impugnação, acrescido apenas de juros e multa de mora.**

§ 7º **Posteriormente** à efetivação da quitação ou do parcelamento a que se refere o § 6º, a **multa de revalidação** será integralmente exigida, caso ocorra a discussão judicial do crédito tributário ou o descumprimento do parcelamento.

§ 8º O crédito tributário formalizado exclusivamente em razão do disposto neste artigo **não enseja** a aplicação de penalidade por descumprimento de **obrigação acessória.**

§ 9º O disposto no § 6º **não se aplica** quando constatada, em ação fiscal, a prática, **pela mesma pessoa, da mesma conduta** que tenha levado à desconsideração do ato ou negócio jurídico, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, no período de cinco anos contados da data em que houver sido efetuado o pagamento ou a declaração de revelia, ou contados da data da decisão desfavorável irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à conduta anterior. (Grifou-se)

As principais características do ato ou negócio jurídico passível de desconsideração são:

Falta de propósito negocial, representada pela prática de um ato ou negócio jurídico, no qual inexistam vantagens econômicas diferentes da simples redução do tributo ou postergação de seu pagamento:

Abuso de forma jurídica, entendido como a prática de ato ou negócio jurídico indireto, que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico oculto. Representa o uso de uma forma que exteriorize elementos jurídicos diferentes daqueles que integram o verdadeiro conteúdo material do ato.

Os arts. 205 e 205-A, da Lei nº 6.763/75, que conceituam e detalham o procedimento em comento, foram regulamentados pelos arts. 83 a 84-A, do RPTA.

Nas hipóteses em que a utilização do procedimento de **desconsideração do ato ou negócio jurídico para fins tributários** se mostra necessária, ele **antecederá a lavratura do Auto de Infração**, razão pela qual está posicionado no RPTA dentre os chamados “Procedimentos Preparatórios para o Lançamento”, especificamente nos arts. 83 a 84-A.

Nos termos do art. 83, do RPTA, são passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que objetivem:

- **Reduzir** o valor de tributo;
- **Evitar ou postergar** o pagamento de tributo;
- **Ocultar** os verdadeiros aspectos do fato gerador; ou
- **Ocultar** a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

Ressalte-se que o § 4º, do art. 83, do RPTA, descreve o procedimento a ser adotado pelo Auditor Fiscal para se desconsiderar ato ou negócio jurídico para fins tributários:

RPTA

Art. 83. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato

gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

(...)

§ 4º **Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico, o Auditor Fiscal da Receita Estadual, deverá:**

I - nos termos deste artigo, **intimar o sujeito passivo** a prestar esclarecimentos e apresentar provas que julgar necessárias, no **prazo de 20 (vinte) dias**, sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico sujeitos à desconsideração;

II - promover o lançamento do crédito tributário, nos termos do art. 84, com exigência do **tributo** devido e da **multa de revalidação** cabível, se, após a análise dos esclarecimentos e provas prestados, concluir pela desconsideração. (Grifou-se).

De acordo com o art. 84, parágrafo único, do RPTA, além dos elementos do art. 89 do mesmo diploma legal, o Auto de Infração lavrado com base em **desconsideração do ato ou negócio jurídico para fins tributários** deverá conter, também:

- Descrição dos atos ou negócios jurídicos praticados;
- Discriminação dos elementos ou fatos caracterizadores de que os atos ou negócios jurídicos foram praticados com a finalidade de ocultar o fato gerador ou os elementos constitutivos da obrigação tributária, consignando se houve falta de propósito negocial, abuso de forma jurídica ou outra situação; e
- Descrição dos atos ou negócios jurídicos equivalentes aos praticados, especificando, para cada tributo, a base de cálculo, a alíquota e os acréscimos legais.

Frisa-se que para a realização do procedimento de desconsideração deverá o Auditor Fiscal:

- intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos no prazo de 20 (vinte) dias, **antes** da lavratura do Auto de Infração; e

- lavrar o AI com a exigência apenas de tributo e multa revalidação, após a análise dos esclarecimentos e provas prestados, se concluir pela desconsideração.

A **inobservância** do procedimento de desconsideração, quando exigido pela legislação, é situação suficiente para causar a **nulidade** do Auto de Infração.

Contudo, por ser uma norma de caráter antielisivo, **a desconsideração não se aplica aos casos de dolo, fraude ou simulação**, que, por seu caráter ilícito, ensejam diretamente o **lançamento de ofício** previsto no art. 149, do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante salientar que, nos termos do art. 84-A, inciso I, do RPTA, a eventual utilização indevida do procedimento de **desconsideração do ato ou negócio jurídico** em casos de **dolo, fraude ou simulação**:

- Não implica nulidade do Auto de Infração;
- Não garante o benefício do art. 83, § 5º, do RPTA (quitação do tributo com acréscimo apenas de juros e multa de mora - sem multa de revalidação - até o termo final do prazo para impugnação administrativa); e
- Não afasta a aplicação de penalidade isolada.

Pois bem, feitos esses esclarecimentos, verifica-se que no caso em exame, a Fiscalização intimou, inicialmente, por meio do OF. DF. PTM nº 057/21 (fls. 04/08), direcionado à empresa Alto Paranaíba Armazéns Gerais Ltda (em razão de pedido de alteração de Regime Especial), na qual consta em seu quadro social os Autuados, para que fossem prestados os esclarecimentos no prazo de 20 (vinte) dias acerca da criação de empresas, integralização de capital com bens imóveis e seu reflexo na participação dos sócios e alterações nos quadros societários em benefício dos filhos.

Posteriormente, via AIAF, tanto o Autuado Matheus Grossi Terceiro (fls. 02) como o Coobrigado José Carlos Grossi (fls. 123), foram intimados a prestar esclarecimentos no prazo de 20 (vinte) dias, **antes** da lavratura do Auto de Infração, **nos termos do disposto no art. 83, §4º, inciso I do RPTA.**

Em resposta, foram apresentadas as informações de fls. 13.

Após a análise dos esclarecimentos prestados, concluiu a Fiscalização pela desconsideração, observando para a lavratura o AI o disposto no art. 83, §4º, inciso II do RPTA, acima transcrito.

Ressalta-se que consta do relatório fiscal complementar (fls. 17/27) anexo ao Auto de Infração, os fundamentos utilizados pelo Fisco para a Desconsideração de Ato ou Negócio Jurídico, os quais serão abordados na parte de mérito.

Importante destacar o seguinte resumo trazido na manifestação fiscal sobre a acusação fiscal:

(...)

Ora, demonstra-se no auto de infração que JOSÉ CARLOS GROSSI, em conjunto com filhos e esposa, optou por praticar uma sequência de atos mais complexos com a finalidade de transferência de patrimônio de um, para os demais. É notória que a doação direta ocorre de maneira mais simples do que a constituição de duas empresas com integralização de imóveis ao capital e posterior venda de quotas por valor vil. No entanto, a forma mais simples, a qual permite a fácil identificação da ocorrência do fato gerador do ITCD, bem como a apuração do crédito tributário, foi evitada pelas partes, que buscaram a

seqüência de atos complexos com o mesmo resultado: transferência de patrimônio. Verifica-se, pois, falta de propósito negocial em observância aos artigos 83, § 2º, do RPTA e 205-A, I, da Lei n. 6.763/1975.

Uma vez demonstrada a falta de propósito negocial, as Impugnantes foram intimadas a prestar esclarecimentos e apresentar provas que entendessem pertinentes acerca dos fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática dos atos e do negócio jurídico sujeito à desconsideração. **A intimação foi efetivada por meio do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) n. 10.000042381-22 (fl. 02).** Por meio desse, foram solicitadas informações a serem prestadas no prazo estabelecido no artigo 83, § 4º, I, do RPTA, qual seja, 20 (vinte) dias. Em resposta, as Impugnantes apresentaram a petição de fl. 13, que não trouxe elementos que justificassem as operações realizadas que resultaram em transferência de patrimônio sem o pagamento do ITCD devido. Assim, foi efetuado o lançamento do crédito tributário, conforme dispõe o art. 84 do RPTA.

(...)

Observa-se que na elaboração do procedimento de desconsideração do ato ou negócio jurídico para fins tributários efetuado no caso em exame, a Fiscalização observou todos os requisitos e pressupostos normativos para tal mister.

Nesse diapasão, verifica-se que não merece prosperar a alegação da Defesa de que a Fiscalização não observou as formalidades previstas na legislação tributária para desconsiderar o negócio jurídico para fins tributários.

Sobre as alegações da Defesa de que o Fisco não atestou terem sido as operações “simuladas”, não fazendo menção ao art. 83, §7º, do RPTA e ao art. 205, parágrafo único, da Lei nº 6.763/75, reportando-se ao Acórdão nº 23.464/19/1ª, deste Conselho de Contribuintes, reporta-se aos fundamentos do Fisco que bem refuta tal tese defensiva:

Ainda sobre a desconsideração, as Impugnantes afirmam que o Fisco não menciona nem o art. 205, parágrafo único, da Lei n. 6.763/1975 nem o art. 83, § 7º, do RPTA. Ocorre que tais dispositivos são aplicáveis a atos e negócios jurídicos em que se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Como, no caso sob análise, não há qualquer dessas hipóteses, tais dispositivos não se aplicam ao presente auto de infração. Dizer o contrário, significaria que as Impugnantes estariam a confessar a sonegação fiscal. Portanto, foi perfeitamente observado o rito previsto na legislação tributária para a desconsideração de atos ou negócios jurídicos, não havendo que se falar em

nulidade, seja por vício formal, seja por cerceamento do direito de defesa.

Cumprido informar que a decisão proferida no Acórdão nº 23.464/19/1ª pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais não é aplicável ao presente caso, haja vista que, como demonstrado, as formalidades exigidas, as quais as Impugnantes alegam não atendidas pelo Fisco, foram regularmente cumpridas, sendo ineficaz o argumento.

Dessa forma, opina-se pelo acatamento da desconsideração do negócio jurídico para fins tributários.

Das arguições de nulidade do lançamento

Requerem os Impugnantes a nulidade do lançamento alegando a ilegitimidade passiva do Autuado e cerceamento do direito de defesa no caso em exame.

A sujeição passiva é matéria de mérito e assim será analisada.

Também não merece prosperar a alegação de cerceamento do direito de defesa trazida pelos Impugnantes no tocante à avaliação dos imóveis.

Como bem destaca a Fiscalização, verifica-se constar nos autos os dados referentes à avaliação dos imóveis procedida pelo Fisco.

Explica a Fiscalização que, por meio do Quadro 1 anexo ao AIAF (fls. 09), os Impugnantes tiveram acesso, não apenas ao valor da avaliação de cada imóvel, mas à composição da avaliação (ao valor que o Fisco atribuiu a cada área do imóvel - cultura, pastagens, reflorestamento, preservação permanente etc.) e às respectivas benfeitorias, como será abordado na parte de mérito.

Embora a discussão quanto à procedência ou não da referida avaliação seja matéria de mérito, importante registrar que constou na intimação efetuada pela Fiscalização (fls. 06 dos autos) que os imóveis rurais objeto da avaliação são utilizados para o cultivo de café e de milho sendo que, de acordo com o Relatório Valor da Terra Nua, divulgado na página da internet da Empresa de Assistência Técnica e Extensão Rural do Estado de Minas Gerais (Emater-MG) – endereço eletrônico: https://www.emater.mg.gov.br/portal.cgi?flagweb=novosite_pagina_interna&id=19167 o valor do hectare da terra nua de lavoura de boa aptidão, na Região de Patrocínio/MG era de R\$ 30.000,00 a R\$ 35.000,00, em 2017 e em 2018, respectivamente, **valores este obtido do valor venal dos imóveis, sendo ainda subtraídos para apuração desse valor o valor correspondente às benfeitorias, culturas permanentes e investimentos necessários à produção como destoca, limpeza, correção da acidez e da fertilidade.**

Observa-se que, considerando que a área “das fazendas incorporadas para a formação do capital social da pessoa jurídica”, constantes no Quadro 1 de fls. 09 dos autos totaliza 6.253,73 hectares, verifica-se que o valor médio da avaliação realizada pelo Fisco equivale a R\$ 33.605,81 por hectare, considerando as benfeitorias, dentre outros.

Induidoso que os Impugnantes compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada e seu aditamento, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa conforme alegado.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Impugnantes todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Outrossim, no tocante à alegação da Defesa de que a exigência da Taxa de Expediente para a apresentação de impugnação é inconstitucional e caracteriza cerceamento do direito de defesa, vale dizer que a taxa de expediente está prevista no art. 90 da Lei nº 6.763/75 e deve ser cobrada conforme o art. 92 da mesma lei que define por base os valores constantes da Tabela A, especificamente, neste caso, no item 2.21.

Importante registrar que a cobrança dessa taxa incide nos processos que têm crédito tributário de valor igual ou superior a 6.500 UFEMGs.

Ademais, no tocante à alegada inconstitucionalidade da taxa de expediente exigida, bem como em relação à fala de que as multas exigidas são confiscatórias, vale dizer que elas foram exigidas nos exatos termos da Lei nº 6.763/75.

Cumpra destacar que, de acordo com o art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75, não se inclui na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), incidente sobre doações de bens/quotas sociais, nos anos calendários 2017 e 2018, efetuadas pelo Coobrigado (doador), ao Autuado (donatário), ambos inseridos no polo passivo da obrigação tributária.

Exige-se ITCD e a Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03.

Exige-se também a Multa Isolada prevista no art. 25 da Lei nº 14.941/03, pela falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD) à SEF/MG, infringindo o disposto no art. 17 da citada lei (em relação à primeira doação).

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, o donatário como contribuinte do imposto (art. 12, inciso II da Lei nº 14.941/03) e o doador na condição de responsável tributário (art. 21, inciso III da citada lei).

A seguir serão transcritas as análises efetuadas pela Fiscalização conforme Relatório Fiscal Complementar (fls. 17/27) para uma melhor compreensão da discussão posta em exame.

Conforme destaca a Fiscalização “as doações se deram mediante: a constituição de pessoa jurídica e a integralização de imóveis ao respectivo capital social, sem o correspondente efeito na distribuição de quotas aos sócios; a venda de quotas de capital por valor vil, o que, considerando o conjunto de atos praticados pelos sócios, demonstrou que o real objetivo era transferência de patrimônio de marido, para esposa e filhos”.

Depreende-se dos autos o entendimento da Fiscalização de que o conjunto probatório dos autos demonstram que os negócios jurídicos em análise foram praticados com a finalidade de se transferir patrimônio de pai para os filhos e esposa, de forma não onerosa, por meio da criação de pessoas jurídicas e sem o integral recolhimento do ITCD.

Nos termos do Relatório Fiscal Complementar, as pessoas jurídicas envolvidas nas operações que deram origem ao presente Auto de Infração serão assim denominadas: PJA - JC Grossi & Filhos Agrícola Ltda e PJB – JC Grossi & Filhos Participações Ltda.

Relata a Fiscalização que, em 04/01/17, foi constituída a pessoa jurídica JC Grossi & Filhos Agrícola Ltda, CNPJ nº 26.926.858/0001-75, doravante denominada de PJA (“pessoa jurídica A”), sendo seu capital, conforme cláusula quinta do respectivo ato constitutivo, integralizado pelos sócios do seguinte modo:

Pai - JOSE CARLOS GROSSI, detentor de 8.903.981 quotas de capital, mediante a transferência dos seguintes bens: 29 imóveis rurais (área total de 4.955,5218 hectares); usufruto integral de 02 imóveis rurais; usufruto parcial (25,68%) de outro imóvel rural conforme, Quadro 2 anexo ao Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF)¹.

Filhos - JOSE CARLOS GROSSI SEGUNDO, MATHEUS GROSSI TERCEIRO, cada um com 2.050.454 quotas (no valor de R\$ 2.050.454,00) e LUCIANA MARTINEZ GROSSI, com 2.050.452 quotas (no valor de R\$ 2.050.452,00), mediante a transferência dos seguintes bens: 33,33% de 02 imóveis rurais (área total transferida por cada um: 284,0502 hectares); frações da nua propriedade de 03 imóveis rurais (área total transferida por cada um: 123,6840 hectares), conforme Quadro 3 anexo ao AIAF.

Esposa - CÉLIA MARIA MARTINS GROSSI, detentora de 118.750 quotas de capital, mediante a transferência de R\$ 118.750,00, em moeda corrente.

Ao final da integralização, conforme contrato social da PJA, o quadro societário desta apresentou a seguinte composição:

¹ Em 13/12/2019, mediante Rerratificação do Contrato Social, o número de imóveis foi alterado do total de 29, para 26, não havendo, contudo, modificação de valores e áreas, pois somente ocorreu a unificação de matrículas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**Quadro I – Quadro societário da pessoa jurídica JC GROSSI & FILHOS AGRICOLA LTDA (PJA), conforme ato constitutivo**

SÓCIO	Nº DE QUOTAS	VALOR (R\$)	PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL SOCIAL (%)
José Carlos Grossi	8.903.981	8.903.981,00	58,6788
José Carlos Grossi Segundo	2.050.454	2.050.454,00	13,5129
Matheus Grossi Terceiro	2.050.454	2.050.454,00	13,5129
Luciana Martinez Grossi	2.050.452	2.050.452,00	13,5128
Célia Maria Martins Grossi	118.750	118.750,00	0,7826
Total	15.174.091	15.174.091,00	100,0000

Posteriormente, em 31/10/17, foi constituída a pessoa jurídica JC Grossi & Filhos Participações Ltda, doravante denominada PJB (Pessoa Jurídica B), cujo quadro societário é composto pelos mesmos sócios da PJA, sendo o capital social daquela equivalente a R\$ 9.798.379,00, dividido em 9.798.379 quotas e integralizado em moeda corrente, conforme Quadro II.

Quadro II - Quadro societário da pessoa jurídica JC GROSSI & FILHOS PARTICIPAÇÕES LTDA (PJB), conforme ato constitutivo

SÓCIO	Nº DE QUOTAS	VALOR (R\$)
José Carlos Grossi	9.794.379	9.794.379,00
José Carlos Grossi Segundo	1.000	1.000,00
Matheus Grossi Terceiro	1.000	1.000,00
Luciana Martinez Grossi	1.000	1.000,00
Célia Maria Martins Grossi	1.000	1.000,00
Total	9.798.379	9.798.379,00

Em 20/12/17, ou seja, em menos de 02 meses após a constituição da PJB, foi realizada sua primeira alteração contratual, em decorrência da doação de todas as suas 9.794.379 quotas que o pai (José Carlos Grossi) fez em favor dos três filhos (José Carlos Grossi Segundo, Luciana Martinez Grossi e Matheus Grossi Terceiro – este ora Autuado), em partes iguais, passando o quadro societário a ter a seguinte composição²:

Quadro III – Quadro societário da PJB, após primeira alteração contratual

SÓCIO	Nº DE QUOTAS	VALOR (R\$)	PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL SOCIAL (%)
--------------	---------------------	--------------------	---

² O ITCD incidente sobre a doação das 9.794.379 quotas da PJB foi regularmente declarado ao Fisco e recolhido, conforme Declarações de Bens e Direitos protocolizadas sob os números 201.801.703.546-7, 201.801.717.774-1 e 201.801.720.075-1.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

José Carlos Grossi Segundo	3.265.793	3.265.793,00	33,33
Matheus Grossi Terceiro	3.265.793	3.265.793,00	33,33
Luciana Martinez Grossi	3.265.793	3.265.793,00	33,33
Célia Maria Martins Grossi	1.000	1.000,00	0,01
Total	9.798.379	9.798.379,00	100,00

Em 13/03/18 (assinatura do contrato de compra e venda) e 05/10/18 (data do arquivamento da alteração na JUCEMG), a PJB, em cujo quadro societário não mais constava o pai, passou a compor o quadro societário da PJA, conforme cláusula 2ª da primeira alteração contratual, após o pai ceder àquela, onerosamente, por R\$ 9.795.000,00 (conforme reformulação do lançamento – fls. 226), todas as suas 8.903.981 quotas da PJA, retirando-se da sociedade. Assim, o quadro societário da PJA passou a ter a composição indicada no Quadro IV.

Quadro IV – Quadro societário da PJA, após primeira alteração contratual

SÓCIO	Nº DE QUOTAS	VALOR (R\$)	PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL SOCIAL (%)
PJB (JC Grossi & Filhos Participações LTDA)	8.903.981	8.903.981,00	58,6788
José Carlos Grossi Segundo	2.050.454	2.050.454,00	13,5129
Matheus Grossi Terceiro	2.050.454	2.050.454,00	13,5129
Luciana Martinez Grossi	2.050.452	2.050.452,00	13,5128
Célia Maria Martins Grossi	118.750	118.750,00	0,7826
Total	15.174.091	15.174.091,00	100,0000

Primeira doação

Ressalta a Fiscalização que para a compreensão da primeira doação realizada de pai para filhos, importante a análise dos Quadros 01 a 03 anexos ao AIAF e o Quadro I do Relatório Fiscal Complementar (acima destacado). Menciona a Fiscalização que, quase a totalidade do capital social da PJA foi integralizado com bens imóveis, aos quais foram atribuídos valores históricos. Assim, no ato de integralização, os bens utilizados para tanto deixam de compor o patrimônio do respectivo sócio (pai), que, em contraprestação, deve contar com um número de quotas de capital em quantidade ou proporção correspondente ao valor da incorporação. Ocorre que a proporção do valor de mercado dos imóveis utilizados pelo pai para a integralização do capital social, em relação aos utilizados pelos filhos, é notoriamente superior à proporção do número de quotas que coube a pai e filhos.

Em que pese o fato de o número de quotas do pai ser 4,34 ($=8.903.981/2.050.454$) vezes maior que o número de quotas de cada filho (Quadro I), o valor de mercado dos imóveis integralizados pelo pai é 10,84 vezes maior que o dos imóveis

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

integralizados pelos filhos (=135.707.368,24/ 12.516.042,61) ³. Registra a Fiscalização que, caso a distribuição de quotas entre os sócios observasse o valor de mercado dos imóveis, a composição do quadro societário da PJA seria o que se demonstra no Quadro V, ou seja, ao pai, caberia 78,2742% do capital, ao invés de apenas 58,6788%:

QUADRO V – Quadro societário da PJA, considerando o valor de mercado dos imóveis integralizados

SÓCIO	VALOR INTEGRALIZADO (R\$)	PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL SOCIAL (%)
José Carlos Grossi	135.707.368,24	78,2742
José Carlos Grossi Segundo	12.516.042,61	7,2191
Matheus Grossi Terceiro	12.516.042,61	7,2191
Luciana Martinez Grossi	12.516.042,61	7,2191
Célia Maria Martins Grossi	118.750,00	0,0685
Total Capital Social	173.374.246,07	100,0000

Comparando a distribuição de quotas constante no contrato social (Quadro I) e o valor de mercado de integralização efetuada por cada sócio (Quadro V), destaca a Fiscalização que resta claro que houve um decréscimo patrimonial do pai, em face do acréscimo patrimonial dos filhos. Isso ocorreu, repita-se, em razão da integralização do capital social efetuada pelo pai, com imóveis particulares, pelos valores históricos, sem o correspondente reflexo na sua participação societária, resultando, ao final, na transferência voluntária e não onerosa de patrimônio para os demais sócios (filhos). Conclui a Fiscalização ser evidente que, com a constituição da PJA, em 04/01/17, ocorreu uma doação: fato gerador do ITCD. O Quadro VI apresenta a comparação entre a participação dos sócios na PJA de acordo com o contrato social e em decorrência da integralização pelo valor de mercado dos bens.

Quadro VI – Comparação entre o quadro societário da PJA, considerando os valores histórico e de mercado dos imóveis integralizados

³ Em atendimento ao disposto no art. 4º, *caput*, da Lei n. 14.941/2003, foi efetuado o ajuste da avaliação dos imóveis, realizada em 2021, para os exercícios da ocorrência dos fatos geradores, quis sejam, 2017 e 2018, conforme demonstrado abaixo:

UFEMG para 2017 e 2018: R\$ 3,2514 (Resoluções SEF n.ºs 4.952/2016 e 5.073/2017, respectivamente)

UFEMG para 2021: R\$ 3,9440 (Resolução SEF n. 5.425/2020)

Valor dos imóveis em 2021: R\$ 164.615.199,71 ou 41.738.133,80 UFEMGs (164.615.199,71/ 3,9440)

Valor em 2017 e 2018: R\$ 135.707.368,24 (41.738.133,80 x R\$ 3,2514)

Da mesma forma, foi ajustada a avaliação dos imóveis transferidos pelos filhos, conforme quadro abaixo:

Sócio	Valor dos imóveis em 2021		Valor dos imóveis em 2017 e 2018	
	R\$	UFEMGs	R\$	UFEMGs
Pai	164.615.199,71	41.738.133,80	135.707.368,24	41.738.133,80
Cada um dos filhos	15.182.159,09	3.849.431,82	12.516.042,61	3.849.431,82

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sócio	Participação no capital social (%)	
	Valor histórico*	Valor de mercado
José Carlos Grossi	58,6788	78,2742
José Carlos Grossi Segundo	13,5129	7,2191
Matheus Grossi Terceiro	13,5129	7,2191
Luciana Martinez Grossi	13,5128	7,2191
Célia Maria Martins Grossi	0,7826	0,0685
Total	100,0000	100,0000

*Adotado pelos sócios, conforme contrato social

Esclarece a Fiscalização que, questionado sobre os valores dos imóveis utilizados na integralização, o pai, José Carlos Grossi, ora Coobrigado, afirmou que, a eles, foram atribuídos os valores históricos, isto é, aqueles constantes das declarações de bens, para fins de Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, entregues pelas pessoas físicas. Alegou que tal ato observou o disposto na Lei Federal nº 9.239/95 e no art. 142 do Decreto Federal nº 9.580/18.

Nesse diapasão, registra a Fiscalização que embora a situação dos sócios, para fins de Imposto de Renda, possa ser regular, para fins de ITCD, ela não se verifica. Ressalta a Fiscalização que não há impedimento quanto à integralização dos imóveis pelos respectivos valores históricos⁴. Ocorre que, não havendo o correspondente reflexo no número de quotas que cabe a cada sócio, resta caracterizada a doação.

Dessa forma, conclui a Fiscalização que o pai, José Carlos Grossi, por um ato de liberalidade, não oneroso, isto é, por doação, transferiu parte de seu patrimônio particular (os imóveis integralizados) para filhos e esposa, que os detêm, mediante doação de 19,5954% (78,2742% - 58,6788%) de quotas de capital. A doação ocorreu nos valores constantes no Quadro VII (fls. 22).

Segunda doação

Relata a Fiscalização que, além da desproporção no número de quotas que coube a cada sócio/filho, há que se tratar da suposta venda, por R\$ 9.795.000,00 (conforme reformulação do lançamento - fls. 226), das 8.903.981 quotas de capital da PJA, pertencentes ao pai, para a PJB, cujo capital é 99,99% pertencente aos filhos, em razão da doação de quotas pelo pai.

⁴ Vale observar serem perfeitamente compatíveis o art. 142 do Decreto Federal n. 9.580/2018 e o art. 5º, § 2º, da Lei n. 14.941/2003. Enquanto o primeiro permite a integralização de capital com imóveis, pelo valor histórico, para fins de Imposto de Renda, o segundo determina que, na hipótese de integralização de capital, 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. Perceba-se que nem legislador federal nem o estadual disciplinam como deve ocorrer a integralização. Eles apenas tratam de matéria tributária afeta a tal ato. Enquanto o legislador federal regulamenta o momento da incidência de Imposto de Renda, o estadual, ciente da possibilidade de integralização por valores distintos, estabelece um critério para a determinação da base de cálculo do ITCD.

De acordo com o Quadro V, o valor dos imóveis integralizados pelo pai é R\$ 135.707.368,24 (conforme avaliação realizada pelo Fisco). Portanto, a venda dessas quotas ocorreu por apenas R\$ 9.795.000,00, notadamente inferior ao valor de mercado dos imóveis, desconsiderados os demais ativos.

Acusa a Fiscalização que a suposta venda das 8.903.981 quotas trata-se, de fato, não de uma venda, mas sim do ato final de uma sequência cujo objetivo era transferir patrimônio de pai para filhos. Constatando-se, pois, a ocorrência de falta de propósito negocial, uma vez que, no caso concreto, resta claro que os envolvidos optaram pela forma mais complexa, praticando atos e negócios jurídicos que surtiram efeito idêntico ao da doação (negócio jurídico dissimulado), mas que buscaram evitar o pagamento do ITCD.

Para apuração da base de cálculo da segunda doação, foi excluído o valor referente à primeira doação (item c.2) e o valor atribuído em contrato social às cotas da empresa PJA pertencentes à José Carlos Grossi (vide fls. 24/26 do Relatório Fiscal Complementar e fls. 226/233 da reformulação do lançamento).

Exige-se o ITCD não recolhido e a Multa de Revalidação prevista no art. 22, inciso II, da Lei nº 14.941/03, correspondente a 50% do valor do imposto, e dos juros moratórios, além de José Carlos Grossi ser também incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de coobrigado (doador), em face da responsabilidade solidária prevista no art. 21, inciso III, da Lei nº 14.941/03.

Observa-se que não foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 25 da citada lei, em face do disposto no §8º do art. 205-A da Lei nº 6.763/75.

Desse modo, esclarece a Fiscalização que “com fundamento no art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), no art. 205-A, §1º, inciso I, e § 2º, da Lei nº 6.763/75 e do art. 83, § 2º, do RPTA, são aqui desconsiderados tais atos e negócios jurídicos, cuja finalidade foi a dissimulação da ocorrência do fato gerador do ITCD”.

Conclui a Fiscalização “ (...) que estando presentes os seguintes elementos: natureza contratual (existe um contrato social para constituição da entidade, que modifica direitos patrimoniais dos contratantes); aceitação (todos assinam o contrato de comum acordo); transferência patrimonial (o sócio José Carlos Grossi sofreu prejuízo patrimonial correspondente ao acréscimo patrimonial dos filhos/sócios); *animus donandi* (o sócio optou por integralizar os imóveis, sem exigir quaisquer contrapartidas que compensem seu prejuízo patrimonial, praticando, assim, um ato de liberalidade, além de haver realizado negócio jurídico de compra e venda, o qual foi desconsiderado, tendo em vista buscar, de fato, evitar o pagamento do ITCD), ficam caracterizadas, ainda que indiretamente, duas doações, fatos geradores do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, com base no art. 16, inciso I, do RITCD.

Pois bem, constata-se a seguinte sequência dos atos praticados pelo Coobrigado José Carlos Grossi (pai do Autuado) os quais, indene de dúvidas, demonstram, à exaustão, a intenção deste de transferir, sem ônus para os filhos, parte do seu patrimônio particular:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Constituição da PJA (JC Grossi & Filhos Agrícola Ltda), **com integralização de imóveis particulares pelo valor histórico (muito inferior ao de mercado)**, cujos sócios são pai, filhos e esposa (em 04/01/17);

- Constituição da PJB (JC Grossi & Filhos Participações Ltda), cujo quadro societário é composto pelas mesmas pessoas naturais que compõem o da PJA, com integralização do capital social em moeda corrente (em 31/10/17);

- Doação, de pai para filhos, em partes iguais, da totalidade das quotas da PJB. O ativo da empresa era constituído exclusivamente de numerário (20/12/17);

- **Venda do pai para a PJB (esta 99,99% pertencente aos filhos/esposa), por preço muito inferior ao valor de mercado, da totalidade das quotas da PJA (capital integralizado com imóveis *** pelo valor histórico, em 13/03/18.**

Como se verifica, restou demonstrado pela Fiscalização os atos e negócios jurídicos foram praticados visando transferências de bens do pai para os filhos, dentre eles o ora Autuado, caracterizados como fato gerador do ITCD, nos termos do art. 1º da Lei nº 14.941/03, sem o recolhimento da totalidade do ITCD devido ao Estado de Minas Gerais.

Conveniente destacar que a Constituição Federal de 1988 (CF/88), conforme art. 155, inciso I e no § 1º, delegou aos estados competência para instituir Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, o ITCD.

A competência para instituição do imposto foi regulamentada pelo Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172/66, recepcionada pela Constituição da República de 1988 com *status* de Lei Complementar, definindo aspectos como competência dos estados, fato gerador, sujeito passivo da obrigação tributária, base de cálculo e alíquota.

Assim, o estado de Minas Gerais, valendo-se de sua competência constitucionalmente prevista, editou a Lei nº 14.941/03, que dispôs sobre o ITCD em seus diversos aspectos, regulamentada pelo Decreto nº 43.981/05.

Destaca-se que o ITCD, dentre outras hipóteses, incide na doação de bem ou direito, conforme redação do inciso III do art. 1º da referida lei:

CAPÍTULO I

Da Incidência

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;

É sabido que, no ITCD, compete ao sujeito passivo, mediante declaração, estipular o valor do bem a ser transmitido. Entretanto, de acordo com a legislação que rege a espécie, o Fisco não fica adstrito aos valores atribuídos aos bens.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse diapasão, o Código Tributário Nacional - CTN, no tocante ao tributo em testilha, prevê em seu art. 38 que "a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos":

SEÇÃO III

Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos

Art. 35. O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;

II - a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;

III - a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II.

Parágrafo único. Nas transmissões causa mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os herdeiros ou legatários.

(...)

Art. 38. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. (Grifos acrescidos).

Pois bem, considerando que o valor do imposto deve ser o valor venal dos bens e direitos transmitidos, conforme o CTN, a Lei mineira nº 14.941/03, instituidora do ITCD no estado, estabelece em seu art. 4º que a base de cálculo do ITCD **é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude de sucessão ou de doação.**

Já o conceito de valor venal, para fins de apuração do imposto, representa o valor de mercado do bem ou direito na data da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o citado art. 4º, *caput* e § 1º, da referida lei (c/c art. 11, *caput* e § 1º, do Decreto nº 43.981/05 - regulamenta o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – RITCD), a seguir reproduzidos:

Lei nº 14.941/03

Seção I Da Base de Cálculo

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

Decreto nº 43.981/05

Art. 11. **A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude da abertura da sucessão ou de doação**, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em UFEMG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Considera-se **valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação.** (Grifos acrescidos).

Aliomar Baleeiro, em lição sempre acatada, confirma que “valor venal é aquele que o imóvel alcançará para compra e venda à vista, segundo as condições usuais do mercado de imóveis” (Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro: Forense. 11ª ed., 2003, p. 249).

Como se vê, diferente do entendimento externado pela Defesa, a Fazenda Pública Estadual, no exercício de sua competência tributária, não é obrigada a utilizar base de cálculo estipulada pelos Autuados, haja vista que os entes Federados têm autonomia constitucional para legislar e administrar a cobrança de seus tributos, como decorrência do pacto federativo.

O valor declarado pelos Autuados, no caso concreto, é irrelevante e não vincula, em absoluto, a autoridade tributária competente para fixar a base de cálculo do ITCD, nos termos da Lei nº 14.941/03, não estando esta adstrita ao valor atribuído pelo contribuinte ou responsável tributário, sobretudo quando o valor consignado por estes nos negócios efetuados não reflete o valor venal dos bens transmitidos.

Nesse sentido, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, especialmente quanto à competência de o Fisco reavaliar os valores atribuídos aos bens objeto da doação, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA).

Conveniente trazer à colação decisões do E. TJMG no sentido de que o estado de Minas Gerais tem competência concorrente para legislar sobre direito tributário (art. 24, inciso I, § 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil), inclusive regulando a base de cálculo do imposto sobre doações de quotas/ações de sociedades empresárias, bem como sobre a legitimidade de a Fiscalização discordar do valor declarado pelo contribuinte, realizando a avaliação com o escopo de proceder ao cálculo do imposto devido. Examine-as:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA. CONCESSÃO DA GRATUIDADE. IMPOSSIBILIDADE. NULIDADE DA SENTENÇA. CERCEAMENTO DE DEFESA. FUNDAMENTAÇÃO INSUFICIENTE. NÃO OCORRÊNCIA. ITCD. DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS. INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. BASE DE CÁLCULO. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

1. O RECORRENTE QUE RECOLHE AS CUSTAS INICIAIS, PRÁTICA ATO INCOMPATÍVEL COM REQUERIMENTO DE CONCESSÃO DA ASSISTÊNCIA JUDICIÁRIA.

2. NÃO HÁ FALAR-SE EM CERCEAMENTO DE DEFESA QUANDO AS PROVAS REQUERIDAS PELA PARTE SÃO DESNECESSÁRIAS À SOLUÇÃO DO LITÍGIO.

3. INEXISTE NULIDADE DA SENTENÇA, POR MOTIVAÇÃO INSUFICIENTE, QUANDO AS QUESTÕES SUSCITADAS PELAS PARTES SÃO DEVIDAMENTE APRECIADAS PELO MAGISTRADO.

4. A DOAÇÃO DE COTAS SOCIAIS CARACTERIZA-SE COMO FATO GERADOR DO ITCD, E, SENDO O DOADOR DOMICILIADO NO ESTADO DE MINAS GERAIS, REFERIDO ENTE DETÉM COMPETÊNCIA PARA COBRANÇA DO TRIBUTO.

5. A BASE DE CÁLCULO DO ITCD É O VALOR VENAL DO BEM OU DIREITO TRANSMITIDO, PODENDO A ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA, AO DISCORDAR DO VALOR DECLARADO PELO CONTRIBUINTE, REALIZAR AVALIAÇÃO COM O ESCOPO DE PROCEDER AO CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO.

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0105.08.269111-1/001, RELATOR(A): DES.(A) BITENCOURT MARCONDES, 8ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 08/11/2012, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 20/11/2012)

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. DIREITO TRIBUTÁRIO. ITCMD. DOAÇÃO DE QUOTAS / AÇÕES DE SOCIEDADES EMPRESÁRIAS. BASE DE CÁLCULO.

- O ART. 7º, III, DA LEI 12.016/2009, CONFERE AO MAGISTRADO A POSSIBILIDADE DE CONCEDER LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA, DESDE QUE SE FAÇAM PRESENTES O RELEVANTE FUNDAMENTO E QUE DO ATO IMPUGNADO POSSA RESULTAR INEFICÁCIA DO PROVIMENTO FINAL.

- O ESTADO DE MINAS GERAIS TEM COMPETÊNCIA CONCORRENTE PARA LEGISLAR SOBRE DIREITO TRIBUTÁRIO - ART. 24, I, § 3º DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL, INCLUSIVE REGULANDO A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE DOAÇÕES DE QUOTAS / AÇÕES DE SOCIEDADES EMPRESÁRIAS.

(TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.18.033963-2/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 25/04/2019, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 26/04/2019). (GRIFOS ACRESCIDOS).

Como adiantado em preliminar, verifica-se constar nos autos os dados referentes à avaliação dos imóveis procedida pelo Fisco, bem como o detalhamento da apuração das exigências fiscais, não tendo procedência a alegação da Defesa de que não há no Auto de Infração qualquer informação sobre o método/fórmula de cálculo do crédito tributário adotada pelo Fisco.

Por meio do Quadro 1 anexo ao AIAF (fls. 09), os Impugnantes tiveram acesso, não apenas ao valor da avaliação de cada imóvel, mas à composição da avaliação (ao valor que o Fisco atribuiu a cada área do imóvel - cultura, pastagens, reflorestamento, preservação permanente etc.) e às respectivas benfeitorias.

Repita-se que constou na intimação efetuada pela Fiscalização (fls. 06 dos autos), reportada nos AIAFs, que os imóveis rurais objeto da avaliação são utilizados

para o cultivo de café e de milho sendo que, de acordo com o Relatório Valor da Terra Nua, divulgado na página da internet da Empresa de Assistência Técnica e Extensão Rural do Estado de Minas Gerais (Emater-MG) – endereço eletrônico: https://www.emater.mg.gov.br/portal.cgi?flagweb=novosite_pagina_interna&id=19167, o valor do hectare da terra nua com boa aptidão para lavoura na Região de Patrocínio/MG era de R\$ 30.000,00 a R\$ 35.000,00, em 2017 e em 2018, respectivamente, **valores estes que são obtidos a partir do valor venal dos imóveis**, subtraindo-se os valores de benfeitorias, culturas permanentes e investimentos necessário à produção, tais como destoca, limpeza, correção da acidez e da fertilidade do solo, **os quais elevam substancialmente o valor médio do hectare**.

Importante ainda destacar que consta no endereço eletrônico da Emater/MG que “o Relatório Valor Terra Nua é um informativo de preços médios de terras nuas coletados anualmente em cada município, através de uma Comissão Municipal constituída com esta finalidade. São informados preços para todos os municípios conveniados com a EMATER-MG. A Comissão Municipal é constituída por técnicos da EMATER-MG, Sindicatos Rurais, Prefeitura Municipal, Conselho Municipal de Desenvolvimento Rural Sustentável (CMDRS), Cooperativas, Representantes de Associações Comunitárias, Corretores de Imóveis, Imobiliárias, Lideranças Locais, Produtores Rurais, entre outros. Os Valores de Terra Nua (VTN) variam em função de diversos fatores como: localização do imóvel, facilidade de acesso, tamanho da propriedade, topografia, fertilidade, disponibilidade de água, pedregosidade, aptidão agrícola, outros usos alternativos, mercado imobiliário, etc. Para cálculo do VTN é considerado o valor venal do imóvel e são subtraídos os valores de benfeitorias, culturas permanentes e investimentos necessários à produção como destoca, limpeza, correção da acidez e da fertilidade”.

Considerando que a área total “das fazendas incorporadas para a formação do capital social da pessoa jurídica” constante no Quadro 1 de fls. 09 dos autos totaliza 6.253,73 hectares, verifica-se que o valor médio da avaliação realizada pelo Fisco equivale a R\$ 33.605,81 por hectare, **consideradas as benfeitorias, o que denota um valor de avaliação do Fisco até mesmo inferior ao valor real de mercado desses bens**, situação reforçada pelo fato de que a Defesa se abstém de questionar diretamente os valores de avaliação (por exemplo, apresentando laudo de avaliação ou anúncios de venda da região), centrando-se apenas em atacar aspectos formais do lançamento, tais como o método/critérios de avaliação utilizados pelo Fisco.

Lado outro, corroborando a avaliação dos imóveis efetuada, destaca-se as informações extraídas do site do grupo familiar composto pelos envolvidos (www.jcgrossi.com.br/), nas quais verifica-se que os imóveis são propriedades rurais localizadas em um grande e ativo centro comercial da cafeicultura, atividade amplamente conhecida pelos elevados custos de implantação da lavoura de café, que é de natureza permanente:

(...) localizadas na Região do Cerrado Mineiro em altitudes que variam de 840 a 1.140 metros, região de terroir singular, que produz alguns dos melhores cafés do Brasil por possuir estações climáticas bem

definidas, maturação uniforme e abundância de luz solar durante a época da colheita.

Todas as propriedades estão a, no máximo, 70 quilômetros do município de Patrocínio, que é um grande e ativo centro comercial da cafeicultura, logo, todas as fazendas pertencem a um mesmo terroir.

A colheita ocorre entre os meses de maio e setembro de forma mecanizada, profissionalizada e altamente cuidadosa para potencializar a qualidade dos grãos, bem como cuidar de todos os elementos que fazem parte do ecossistema em que estamos inseridos.

Por sua vez, os Impugnantes na impugnação e no seu aditamento não carregaram aos autos qualquer elemento comprobatório de que a avaliação efetuada pela Fiscalização é superior ao valor venal das propriedades rurais.

Ao se referirem à primeira doação, os Impugnantes afirmam que não há base legal para caracterizar a integralização de imóveis ao capital social como hipótese de incidência de ITCD. Utilizam a Consulta de Contribuinte nº 122/2021 como embasamento.

Como bem destaca a Fiscalização, de fato, a integralização de capital social com imóveis não é fato gerador do ITCD, sendo que em momento algum no Auto de Infração foi feita tal acusação.

O objeto da autuação é a transferência de patrimônio particular de José Carlos Grossi/Coobrigado para o sujeito passivo principal e demais sócios, o que se dá por meio da distribuição desproporcional de quotas aos sócios da pessoa jurídica, seguida de venda de quotas desta por valor muito inferior ao valor de mercado, o que, em conjunto com os demais atos praticados, torna esse passível de desconsideração do negócio jurídico para fins tributários.

Ademais, a resposta de consulta citada pelos Impugnantes para fundamentar a tese de defesa de não ocorrência do fato gerador do ITCD não leva em consideração a correspondência entre o valor do bem integralizado e a distribuição de quotas. Somente se refere ao ato em si, qual seja, integralização de imóvel ao capital social da empresa, o que, reforce-se, não é fato gerador do imposto, não possuindo a consulta, desse modo, semelhança com o objeto da presente autuação.

Ainda sobre essa doação, argumentam que o Fisco não está autorizado a reavaliar os imóveis, o que não procede. Apesar de ser lícita, para fins de Imposto de Renda, a integralização de imóveis pelo valor histórico, em matéria de ITCD, o art. 4º da Lei nº 14.941/03, já abordado, refere-se a valor venal do bem para fins de apuração da base de cálculo.

Registra-se que o fato de uma lei ordinária federal permitir a integralização de capital com imóvel, pelo valor histórico, nada significa para fins de tributação pelo ITCD, que é um imposto de competência dos Estados, não cabendo à União, mediante lei ordinária, instituí-lo nem o regulamentar. Portanto, a regularidade da integralização não afasta a ação fiscal afeta ao ITCD.

A partir da observação da integralização pelo valor histórico e do complexo conjunto de atos e negócios jurídicos realizados, foi apurado o valor venal dos imóveis, para confrontação com o número de quotas atribuído a cada sócio e, assim, para verificação da ocorrência do fato gerador do ITCD.

De posse dos resultados, ficou claro que José Carlos Grossi suportou decréscimo patrimonial, em face do acréscimo patrimonial não oneroso do sujeito passivo principal e dos demais sócios, o que pode ser confirmado pelas informações contidas nos Quadros VI e VII do Relatório Fiscal Complementar (fls. 21 e 22). Isso ocorreu, como bem demonstrado no relatório, em consequência da distribuição desproporcional de quotas, pois os imóveis integralizados deixaram de compor o patrimônio particular de José Carlos Grossi sem, no entanto, serem compensados com um número de quotas de capital em quantidade ou proporção correspondente ao valor da incorporação. Evidencia-se, pois, a transferência voluntária e não onerosa de patrimônio, caracterizando a doação, que é hipótese de incidência de ITCD.

A alegação da não incidência do ITCD, mas, sim, do ITBI sobre o valor dos bens imóveis que superam o capital subscrito a integralizado também não merece prosperar, embora mereça criteriosa análise. Como mencionado pelo Fisco, o conjunto de atos e negócios jurídicos praticados pelos envolvidos precisam ser vistos como um todo, e, não, isoladamente. Vistos em conjunto, verifica-se que foram praticados com a finalidade de se transferir patrimônio de pai para filhos, de forma não onerosa, por meio da criação de pessoas jurídicas e sem o integral recolhimento do ITCD. Analisados em conjunto indene de dúvidas que tratar-se de doação, ou seja, hipótese de incidência do ITCD, e, não, de hipótese de incidência do ITBI.

De acordo com a tese firmada pelo STF no julgamento do Tema nº 796:

A IMUNIDADE EM RELAÇÃO ITBI, PREVISTA NO INCISO I DO § 2º DO ART. 156 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, NÃO ALCANÇA O VALOR DOS BENS QUE EXCEDER O LIMITE DO CAPITAL SOCIAL A SER INTEGRALIZADO.

Portanto, a simples integralização de quotas com imóveis considerada isoladamente, em apressada análise, conduziria à equivocada conclusão de que não ocorreu a primeira doação, mas, sim, fato gerador do ITBI. Entretanto, o que se verifica é um arranjo complexo de atos e negócios jurídicos, desconsiderados pelo Fisco para fins tributários, cujo objetivo não foi uma simples integralização de capital com imóveis, mas, sim, a transferência de patrimônio de pai para filhos e, ainda que de forma reflexa, para esposa. No caso em análise, ficou evidenciado que o Coobrigado José Carlos Grossi transferiu patrimônio particular para os demais sócios (os quais são filhos e esposa), sem o pagamento do ITCD incidente.

Como bem destaca a Fiscalização, caso a sociedade fosse formada por sócios não pertencentes ao mesmo grupo familiar, o doador/coobrigado não suportaria o decréscimo patrimonial assumido pelos atos praticados que culminou com a cobrança de ITCD. Além disso, no documento de fls. 13, o sujeito passivo principal admite que “se trata de operação familiar, (...) e se objetivou a continuidade da exploração das áreas na família”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, o caso sob análise é distinto do *leading case* do Tema nº 796, sendo que este é hipótese de incidência do ITBI, ao passo que, aquele, do ITCD.

Reportando-se à segunda doação alegada pelo Fisco (compra e venda realizada), defendem os Impugnantes que todos os elementos necessários para a validade do negócio estão presentes (art. 104 do Código Civil), quais sejam, agente capaz, objeto lícito, forma prescrita ou não defesa em lei, sendo que o valor da negociação não pode ser considerado preço vil, pois houve um proveito econômico por parte do vendedor.

Aduzem que o objeto da venda foram quotas da empresa e não os imóveis integralizados, o que possibilita a alienação por valor aproximado de R\$ 1,00/quota e que valorizá-las excessivamente origina um patrimônio fictício insuficiente para que a empresa arcasse com as obrigações da sociedade.

Destacam que esse parâmetro (venda da quota por R\$ 1,00) sequer foi utilizado, pois houve um proveito econômico de R\$ 891.019,00.

Ademais, mencionam que o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional (CTN) só pode ser utilizado quando os atos ou negócios jurídicos forem praticados com intuito de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, não podendo o Fisco supor que todos os contribuintes ajam de má-fé.

Defendem que o negócio jurídico (compra e venda) celebrado é válido e não caracteriza doação.

Arguem que a boa-fé das partes fica demonstrada pelo pagamento de todas as parcelas pelo comprador e apuração do ganho de capital pelo vendedor, não restando dúvidas sobre a validade do negócio jurídico.

Como salientado pela Fiscalização, salta aos olhos a discrepância entre os valores venais dos imóveis e o valor pactuado pela suposta venda. O valor das quotas de JC Grossi & Filhos Agrícola Ltda pertencentes a José Carlos Grossi, tomando como referência o valor venal dos imóveis é muito superior (aproximadamente 15 vezes) ao valor da suposta venda, ficando evidente a intenção de doação, se considerado que o quadro societário da empresa é composto por pais e filhos. Repita-se, caso as transações ocorressem entre pessoas sem qualquer parentesco, ou sem vínculo tão próximo, José Carlos Grossi não suportaria tamanho prejuízo, haja vista que os imóveis são fazendas de grande valor, com alta produtividade de cafés de grande qualidade.

No que diz respeito ao argumento da Defesa de que o método de avaliação das quotas não poderia envolver o valor dos imóveis, esclareça-se que, quanto à base de cálculo do tributo, no caso de participações societárias, será o valor patrimonial das cotas/ações societárias transmitidas, o que está normatizado pelo art. 5º da Lei nº 14.941/03 c/c art. 13 do Decreto nº 43.981/05. Examine-se:

Lei nº 14.941/03

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se).

§ 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.

Decreto nº 43.981/05

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. (Grifou-se) .

Da leitura do artigo anterior, é possível concluir que o argumento apresentado não possui fundamento legal. Perceba-se que a PJA foi constituída em 2017, com integralização de imóveis, e as doações ocorreram no mesmo exercício e em 2018. O § 4º acima transcrito enfatiza que no caso de integralização de quotas de capital com imóveis em prazo inferior a cinco anos, a base de cálculo do ITCD não será inferior ao valor venal deles. Assim, correta a avaliação procedida pelo Fisco.

Em que pesem as alegações apresentadas, bem esclarece o Fisco que foram cumpridos regularmente os ditames atinentes à apuração da base de cálculo do imposto, não sendo afrontados os arts. 38 e 148 do CTN, bem como a tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Tema Repetitivo nº 1.113. Ao contrário, o Fisco tem amparo nesses dispositivos, conforme se demonstra a seguir.

CTN

Art. 38. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

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.

Como é possível constatar, o art. 13 do RITCD que embasou a apuração da base de cálculo atende ao disposto no art. 38 do CTN, ao se referir a valor venal. Quanto ao acatamento pelo Fisco do valor da transação declarado, o art. 148 do CTN e a tese fixada no julgamento do Tema Repetitivo nº 1.113 autorizam o Fisco a efetuar sua própria avaliação, caso considere-a necessária, desde que seja observado o direito das partes ao contraditório.

Assim, correta a Fazenda Pública Estadual, ao efetuar o lançamento do crédito tributário, em conformidade com o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN e art. 23 da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Lei nº 14.941/03

Art. 23. O servidor fazendário que tomar ciência do não-pagamento ou do pagamento a menor do ITCD deverá lavrar o auto de infração ou comunicar o fato à autoridade competente no prazo de vinte e quatro horas, sob pena de sujeitar-se a processo administrativo, civil e criminal pela sonegação da informação.

Assim, resta clara a infração tributária nos termos do art. 1º, inciso III c/c art. 13, inciso VI, ambos da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

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;

(...)

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;

Por conseguinte, além do imposto devido, verifica-se a perfeita adequação do tipo descrito na norma que determina a aplicação, *in casu*, da penalidade prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 14.941/03:

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:

(...)

Correta também a exigência da Penalidade Isolada prevista no art. 25 da Lei nº 14.941/03, exigida em razão da falta de entrega da Declaração de Bens e Direitos do ITCD, tendo em vista o disposto no §8º do art. 205-A da Lei nº 6.763/75 (em relação à primeira doação).

A Lei nº 14.941/03 estabeleceu que o contribuinte do ITCD é, na transmissão por doação, o donatário, nos termos do disposto no seu art. 12, inciso II, a saber:

Art. 12. O contribuinte do imposto é:

(...)

II- o donatário, na aquisição por doação;

(...).

Sobre a arguição de ilegitimidade passiva, sustenta a Defesa que o sujeito passivo principal não fez parte da segunda operação (venda de quotas) ocorrida entre o sócio José Carlos Grossi (cedente) e a “Pessoa Jurídica B” (PJB - cessionária), não sendo parte legítima para constar no polo passivo da autuação, pois, caso tenha ocorrido a valorização das quotas, a beneficiária seria a pessoa jurídica, cuja personalidade jurídica somente poderá ser desconsiderada com a instauração de incidente próprio.

Contudo, restou demonstrado nos autos que os sócios da PJA e da PJB obtiveram acréscimo patrimonial não oneroso decorrente das operações realizadas por José Carlos Grossi, ora Coobrigado, mediante atos e negócios jurídicos desconsiderados para fins tributários.

Como destacado pelo Fisco, os negócios jurídicos envolvendo as quotas de capital da PJA e da PJB serviram de meio para a transferência de patrimônio por doação. Ao final, como evidenciado na autuação, José Carlos Grossi (doador) transferiu para os demais sócios (donatários – filhos e esposa) da PJA e da PJB parte do seu patrimônio particular, sem ônus. Por essa razão, o sujeito passivo principal (sócio/donatário) foi corretamente eleito para o polo passivo da obrigação tributária, e não a pessoa jurídica, cuja personalidade jurídica não foi desconsiderada.

Ainda no que tange à sujeição passiva, o Coobrigado foi corretamente inserido no polo passivo da obrigação tributária a teor do disposto no inciso III do art. 21 da Lei nº 14.941/03, *in verbis*:

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

(...)

III - o doador; (...)

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo o Autuado e o Coobrigado apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

No tocante à fala de que as multas exigidas são confiscatórias, vale dizer que elas foram exigidas nos exatos termos da Lei nº 6.763/75.

Cumpre lembrar que, de acordo com o art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75, não se inclui na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencida a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Relatora), que o julgava parcialmente procedente, para excluir as exigências fiscais relativas à primeira doação ocorrida em 04/01/17. Designado relator o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, o Conselheiro Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 10 de outubro de 2023.

**Alexandre Périssé de Abreu
Relator designado**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

D

CCMIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.542/23/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 15.000071594-96
Impugnação: 40.010155197-83, 40.010155679-58 (Coob.)
Impugnante: Matheus Grossi Terceiro
CPF: 090.920.886-76
José Carlos Grossi (Coob.)
CPF: 538.495.828-68
Origem: DF/Patos de Minas

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, 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.

Nos termos descritos no relatório, trata-se de lançamento para exigência de ITCD sobre doações efetuadas pelo coobrigado José Carlos Grossi aos seus três filhos e esposa.

Foi apontada a existência **de duas doações**: a primeira em 01/04/17, quando da constituição da empresa JC Agrícola por meio da integralização do capital social pelas partes a partir de imóveis pertencentes aos mesmos, e a segunda relacionada com a posterior operação de venda das cotas pertencentes ao coobrigado na empresa JC Agrícola para a empresa JC Participações. As cotas foram vendidas à JC Participações por valor muito próximo ao valor dos bens ofertados na integralização da primeira empresa (valor histórico).

Considerando que a JC Participações tem como sócios os filhos e esposa do Sr. Grossi e considerando que a venda não foi efetuada por valor de mercado, em conjunto com os demais elementos dos autos, entendeu a Fiscalização que houve simulação no negócio jurídico, pois a intenção real da operação seria a transmissão das propriedades dos bens imóveis aos filhos e esposa, verdadeira antecipação de legítima.

Conforme será exposto, no mérito, entendo pela procedência parcial do lançamento, **afastando a exigência do imposto por ausência de caracterização do fato gerado do ITCD em relação à “primeira doação”**, explico.

Consta do relatório fiscal que a primeira doação teria ocorrido em 01/04/17, quando da constituição da empresa JC Agrícola por meio da integralização do capital social pelas partes envolvidas a partir de bens imóveis. Tal integralização ocorreu com base no valor histórico dos bens, tendo a Fiscalização discordado da operação por entender ter havido verdadeira doação do coobrigado em favor dos filhos e esposa. No entendimento do Fiscal o valor dos imóveis usados pelo Coobrigado para integralizar sua parte do capital social da pessoa jurídica, se atualizado a valor de mercado, representaria valor superior à proporção do valor representativo de cada cota social

prevista no ato constitutivo. Neste cenário, diante da ausência de “redistribuição” das cotas entre as partes de modo a compatibilizar os valores integralizados com a real divisão do percentual das cotas constantes do contrato social, concluiu-se pela caracterização de doação aos filhos/esposa.

Para esse fato gerador exige-se o ITCD, multa de revalidação e multa isolada por ausência de DBD.

Ocorre que, como destacado na peça de impugnação, a integralização ora desconsiderada seguiu a legislação federal. O Regulamento do Imposto de Renda e o art. 23 da Lei nº 9.249/1995, são expressos ao autorizarem a realização da integralização do capital social de pessoa jurídica a partir da utilização de bens imóveis, facultando às partes a atribuição do valor histórico desses bens. Vejamos:

Art. 23. As pessoas físicas poderão transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado.

§ 1º Se a entrega for feita pelo valor constante da declaração de bens, as pessoas físicas deverão lançar nesta declaração as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos, não se aplicando o disposto no art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e no art. 20, II, do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 2º Se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.

(Destacou-se)

Portanto, a modalidade da integralização do capital social utilizada pelos autuados foi feito no estrito cumprimento da legislação federal.

Ora, como bem destacado pela fiscalização, salvo comprovação de simulação não há fato gerador do ITCD na integralização do capital social, a exigência do tributo somente poderá ocorrer se restar comprovado que por meio de artifícios o contribuinte simulou uma operação de doação com o intuito de reduzir tributos.

No caso concreto, em que pese o contribuinte não ter feito explicações mais aprofundadas sobre o “propósito negocial”, conforme mencionado pelo parecer da Assessoria, não vislumbro irregularidades. Isso porque a legislação federal prevê/faculta ao contribuinte realizar a integralização segundo o valor histórico. Nesse cenário a simulação deve ser afastada.

Conforme Maria Helena Diniz, (in DINIZ, Maria Helena. Curso de direito civil brasileiro, v. 1: teoria geral do direito civil. 19. ed. rev. de acordo com o novo Código Civil. São Paulo: Saraiva, 2002, pp. 403/404):

[...] simulação é a declaração enganosa da vontade, visando a produzir efeito diverso do ostensivamente indicado.

Procura-se com a simulação iludir alguém por meio de uma falsa aparência que encobre a verdadeira feição do negócio jurídico. Caracteriza-se, como diz Washington de Barros Monteiro, pelo “intencional desacordo entre a vontade interna e a declarada, no sentido de criar, aparentemente, um negócio jurídico, que, de fato, não existe, ou então oculta sob determinada aparência, o negócio querido”.

Na simulação, a vontade se conforma com a intenção das partes que combinam entre si no sentido de manifestá-la de determinado modo, com o escopo de prejudicar terceiro que ignora o fato.

Assim a simulação apresenta os seguintes caracteres:

- a) é uma falsa declaração bilateral dá vontade;
- b) a vontade exteriorizada diverge da interna ou real, não correspondendo à intenção das partes;
- c) é sempre concertada com a outra parte, sendo, portanto, intencional o desacordo entre a vontade interna e a declarada;
- d) é feita no sentido de iludir terceiro.

Ora, não se simula ato quando esse é praticado dentro dos limites previstos na própria legislação vigente.

É uníssono na jurisprudência e na doutrina o poder-dever do Estado de lançar de ofício o tributo devido sempre que restar comprovado o abuso de forma praticado pelo sujeito passivo. Referida possibilidade existe mesmo antes da edição da Lei Complementar nº 104/01, que fez incluir o parágrafo único ao art. 116 do CTN. As hipóteses de simulação absoluta, onde o Contribuinte por meio de atos contrários a lei cria artifícios para reduzir o pagamento de tributos não é tida como planejamento tributário e sempre foi coibida pela Administração na melhor gestão dos recursos públicos.

Como dito, as partes envolvidas integralizaram o capital social da pessoa jurídica JC Agrícola segundo conduta facultada pela Lei Federal. Os imóveis já constavam dos respectivos patrimônios dos sócios bem antes da criação da pessoa jurídica, ocorrida em 04/01/17. Segundo declarações de Imposto Renda juntadas aos autos (do sujeito passivo e coobrigado) as propriedades dos bens utilizados para integralizarem o capital social datam de pelo menos 2009, 2012, 2014. Ou seja, os imóveis já existiam e seus valores históricos já estavam devidamente registrados e declarados pelos sócios antes mesmo da criação da pessoa jurídica em questão – JC Agrícola.

Assim, a possibilidade de integralização de capital social com bens é uma opção fiscal legalmente prevista e, considerando bens já presentes há tempos no patrimônio dos sócios, não há que se falar em operação simulada e, conseqüentemente, ocorrência do fato gerado do ITCD por caracterização de doação quando da integralização do capital social com imóveis segundo valor histórico.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido afastou a exigência fiscal sobre o lançamento fiscal intitulado “Doação 01”, cancelando o ITCD e as multas de revalidação e isolada lançadas.

Sala das Sessões, 10 de outubro de 2023.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Conselheira

CCMIG