



**RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**



PROCESSO Nº 282646/2014-3  
ITCD OS Nº 0028/2015- 1ª URT  
RECURSO DE OFÍCIO  
RECORRENTE SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RECORRIDO LIBERDADE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA  
RELATORA CONSELHEIRA JANE CARMEN CARNEIRO E ARAÚJO

CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS  
PUBLICADO NO D.O.E. DE  
10 / 11 / 2016

**ACÓRDÃO Nº 0247/2016-CRF**

**EMENTA:- ITCD. DOAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. VENDA DE QUOTAS. DESÁGIO NÃO CONFIGURA FATO GERADOR DO ITCD.**

1. Consta nos autos provas que transferência de quotas se deu por compra e venda. O autuante não trouxe aos autos elementos que caracterizem o deságio das quotas como fato gerador do ITCD, nos termos do art. 1º da Lei nº 5.887/89.
2. Recurso de Ofício conhecido e provido. Modificação da decisão singular. Lançamento improcedente.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, por unanimidade de votos, em conhecer e dar provimento ao Recurso de Ofício, modificando a Decisão Singular para julgar improcedente o lançamento de ITCD.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal/RN, 08 de novembro de 2016.

  
Lucimar Bezerra Dubeux Dantas  
Presidente

  
Jane Carmen Carneiro e Araújo  
Relatora



## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra decisão da primeira instância que julgou procedente em parte o lançamento do ITCD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação.

Contra a Recorrida, LIBERDADE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIA LTDA, foi efetuado o lançamento, de acordo com o que consta na Notificação Fiscal, fls. 02, em função de doação em seu favor promovida por JOÃO BATISTA PEREIRA MARINHO, CPF nº 268.732.736-00, conforme Aditivo Contratual encaminhado pela Junta Comercial do Estado do Rio Grande de Norte - JUCERN.

A doação foi de 369.400 cotas de valor nominal de R\$ 1,00 da empresa Rio Norte Motos Ltda, perfazendo um total de R\$ 369.400,00 (trezentos e sessenta e nove mil e quatrocentos reais), importando num valor de ITCD de R\$ 11.082,00 (onze mil e oitenta e dois reais), em valores originais, de acordo com ficha de compensação bancária anexa ao processo às fls. 20.

Consta no Processo Ordem de Serviço nº 028, 1ª URT, datada de 13 de janeiro de 2015 (fl. 02), em que o Presidente da Comissão de ITCD da 1ª Unidade Regional de Tributação designa:

“o Auditor Fiscal do Tesouro Estadual Vanderson Antunes, Matrícula 194.540-8, para realizar lançamento do Imposto de Transmissão “Causa Mortis” ou Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD constante no Aditivo Contratual anexo. Conforme referido documento encaminhado pela JUCERN (Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Norte), constatamos a doação de 369.400 cotas de valor nominal de R\$ 1,00 perfazendo o total de R\$ 369.400,00 que o doador Sr. **João Batista Pereira Marinho**, portador do CPF nº 26873273600 a **Liberdade Participações Societárias Ltda.**, portadora do CNPJ nº 08290869/0001-20. Tal doação refere-se ao exercício 2010 e foi comunicada ao Fisco em 29.08.2014. Referido lançamento do ITCD está em conformidade com o que determina o RITCD, aprovado pelo Decreto nº 22.063, de 07 de dezembro de 2010, terá como contribuinte o donatário abaixo discriminado”.

Ainda, consta Notificação Fiscal, acompanhada de boleto bancário no valor do tributo, dentre outros documentos (fls. 03 a 25).

Na impugnação resumidamente, a recorrida afirma que:

“Em que pese a Liberdade ter alterado o contrato social em dezembro de 2010, ora juntado, onde o João Batista Pereira Marinho, possuidor na época de 369.400 (trezentos e sessenta e nove mil, quatrocentas) quotas, no valor de R\$ 1,00 (hum Real) cada uma, resolveu retirar-se da sociedade, cedendo e transferindo suas quotas para a sócia que passa a integrar a sociedade, Liberdade Participações”.

“... a alteração do contrato social, devidamente registrado na Junta Comercial em



2010, não houve qualquer doação ou pagamento de quotas na época, concretizando-se essa operação, apenas 1 (hum) ano e 6 (seis) meses após, ou seja, em 25 de junho de 2012, conforme contrato de compra e venda de Quotas”.

“O contrato em questão rege no item 1 que a Liberdade compra e adquire do João Batista o nº de quotas equivalente a 369.400 (trezentas e sessenta e nove mil, quatrocentas), pelo valor total de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

“Tal pagamento comprova-se através do cheque depositado na conta do João Batista nº AA-100282, do Banco Itau, em 24 de julho de 2012, conforme extrato, no valor de R\$ 180.000,00”.

“Para maior esclarecimento, vale ressaltar que apesar do contrato social constar que cada quota equivale a R\$ 1,00 (hum real), com a instabilidade da economia, elas se desvalorizaram, razão que o único valor recebido pelo João Batista foi R\$ 180.000,00”.

“Portanto, não houve qualquer Doação a ele, e sim Pagamento, conforme ora comprovado, razão que não há que se falar em Imposto de Doação, eis que ocorreu entre as partes uma Compra e Venda”.

O autuante ao se pronunciar quanto a impugnação apresentada aduz que

“Vez que as 369.400 quotas de valor nominal de R\$ 1,00 cada uma que pertenciam ao Sr. João Batista Pereira Marinho na empresa Rio Norte Motos Ltda. **foram vendidas para Liberdade Participações Societárias Ltda com 48,73% de deságio sem comprovação contábil que a justificasse**, sugerimos a RETIFICAÇÃO do lançamento tendo como nova base de cálculo a diferença apurada (R\$ 189.400,00) Diante dessa nova base de cálculo o imposto a ser cobrado seria de R\$ 5.682,00” (grifo nosso).

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA nº 307/2015-COJUP prolatada em 07 de outubro de 2015, em síntese, alega que:

“Compulsando os autos, verifica-se que a questão a ser dirimida reside em saber se de fato a cessão de quotas do Sr. João Batista Pereira Marinho em favor da empresa Liberdade Participações Societárias Ltda se deu por doação ou por operação de compra e venda, consoante sugerem os documentos acostados aos autos”.

“Em sua peça de defesa a impugnante argui que não houve doação de quotas, mas sim uma operação de compra e venda das 369.400 quotas pelo valor de R\$ 180.000,00 em razão da sua desvalorização devido à instabilidade econômica, pelo que acostos aos autos cópia do cheque referente ao pagamento das quotas, o extrato bancário indicando a compensação do cheque, bem como cópia do contrato de compra e venda realizado entre as partes”.

“Examinando o argumento supramencionado, entendo que **em parte assiste razão à impugnante quando aduz que houve a realização de uma operação de venda de quotas da empresa Rio Norte Motos Ltda. em seu favor**” (grifo nosso).

“Ocorre que **a realização de tal operação de compra e venda se deu sem nenhum lastro contábil que a justificasse, ou seja, as partes envolvidas não comprovaram por meio de análise contábeis a venda da quota unitária abaixo do valor mínimo estipulado no contrato social da empresa Rio Norte Motos Ltda, que é R\$ 1,00 (hum real)**. Não há nos autos qualquer comprovação, como por exemplo, o exame do Patrimônio Líquido da referida empresa que desse suporte para a venda do valor da quota unitária por preço inferior ao estabelecido no contrato social” (grifo nosso).

“Dessa forma, **entendo que houve a realização de operação de compra e venda da parte das quotas, ou seja, 180.000 pelo valor unitário mínimo de R\$ 1,00 (hum real)**” (grifo nosso).

“Sendo assim, a diferença entre o montante total das quotas (369.400) e o valor efetivamente vendido em favor da empresa impugnante (Liberdade Participações



Societárias Ltda.) é tido como doação, ou seja, contrato pelo qual uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra”.

“Nesse sentido, vê-se que a doação resta caracterizada em relação à transferência de parte das quotas (189.400) da empresa do Sr. João Batista Pereira Marinho (Rio Norte Motos Ltda.) em favor da empresa Liberdade Participações Societárias Ltda., cujo valor representa a monta de R\$ 189.400 (cento e oitenta e nove mil e quatrocentos reais)”.

“Isto Posto, JULGO PROCEDENTE EM PARTE o lançamento Imposto de Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, para impor à impugnante a exação fiscal no valor de R\$ 5.682,00 (cinco mil, seiscentos e oitenta e dois reais), que deve ser formalizada mediante expedição de nova Ficha de Compensação Bancária para pagamento”.

“Recorro desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, tendo em vista que os valores exonerados são superiores a R\$ 1.200,00 (hum mil e duzentos reais), consoante dispõe art.114 do RPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.796/98”.

O DESPACHO da ilustre Procuradora da Douta Procuradoria Geral do Estado é no sentido de informar que exercerá prerrogativa do art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72 qual seja: oferecimento de parecer oral quando da Sessão de Julgamento no E. CRF.

É o que importa relatar.

## VOTO

O recurso de ofício foi interposto observando todas as condições de admissibilidade, razão pela qual o conheço.

Analisando os autos, constata-se que o cerne da questão está em definir se a transferência de quotas da empresa Rio Norte Motos Ltda, constante do Aditivo Contratual às fls. 03 a 10 dos autos, caracteriza-se doação, para que então ser alcançada pela tributação do ITCD.

Em sede constitucional, o ITCD está previsto no art.155. I, a:

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

I impostos sobre:

- a) transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos.
- b) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- c) propriedade de veículos automotores;

O tributo foi instituído no Estado do Rio Grande do Norte através da lei n.º 5.887, DE 15/02/89, e regulamentado pelo Decreto nº 22.063, de 07 de dezembro de 2010. Assim preceitua a referida lei:

“Art. 1º - O Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de quaisquer Bens ou Direitos - ITCD tem como fato gerador a transmissão “causa mortis” e a doação, a qualquer título, de:



- I - propriedade ou do mínimo útil de bem imóvel;
  - II - direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia;
  - III - direitos relativos às transmissões referidas nos incisos anteriores;
  - IV - bens móveis, direitos, títulos e créditos.
- § 1º - A transmissão “causa mortis” ocorre no momento do óbito ou da morte presumida do proprietário dos bens.
- § 2º - A morte do proprietário é presumida nos termos da legislação civil pertinente.
- § 3º - Para efeito deste artigo, considera-se doação:
- I - transmissão a título de antecipação de herança de valores ou bens;
  - II - qualquer ato de liberalidade, que tiver por fim remunerar algum serviço economicamente estimável mas cujo pagamento não possa ser exigido judicialmente;
- (...)”

Inicialmente é mister lembrar que direito tributário é considerado “direito de sobreposição”, porque ele toma fatos e atos, ou seus efeitos, tal como já juridicizados para outros fins de direito, e sobre eles determina os respectivos tratamentos tributários, isto é, declara os fatos geradores de tributos e determina as suas bases de cálculo. Esse é o teor do art. 110, do Código Tributário pátrio:

“Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias”

Sacha Calmon vaticina:

“O vasto ramo do direito privado abriga a maior parte das regras que regem relações potencialmente tributáveis. É a apreensão de um dado da realidade fática, ocorrido sob o pálio de normas jurídicas oriundas de outros ramos do direito (mormente o direito privado, consoante referido), que possibilitará a cobrança de tributos por parte do Estado-Administração<sup>1</sup>”.

Assim, vamos ao direito civil para trazer a definição de doação, insculpida no art. lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002:

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

São características inerentes a doação:

- a) a sua natureza contratual;
- b) ânimo de liberalidade;
- c) transferência de vantagens ou bens do patrimônio do doador para o patrimônio do donatário;
- d) aceitação do donatário.”

Melhor dizendo, no caso da doação, “o fato jurígeno deste imposto é o **acréscimo patrimonial do donatário**”. Importa-nos aqui, saber se houve realmente fato

<sup>1</sup> I. COÊLHO, Sacha Calmon Navarro, Moreira André Mendes. Reflexos do novo código civil no direito tributário. Disponível em: <http://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2010/12/Reflexos-do-novo-codigo-civil-no-direito-tributario.pdf>

R /



gerador para que haja a legítima cobrança do imposto pelo fisco estadual.

Pois bem, para que aconteça o fato gerador do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), é imprescindível, outrossim, que haja aumento no patrimônio do donatário e, de outro lado, o empobrecimento do doador, pela liberalidade deste último para doar. Resta evidente, portanto, que o simples *animus donandi* do doador não é motivo suficiente para ocorrer a incidência do tributo em questão.

Eduardo Sabbag elucida que transmissão é a passagem jurídica da propriedade ou de bens e direitos de uma pessoa para outra. Ocorre em caráter não oneroso, seja pela ocorrência da morte (transmissão *causa mortis*), ou doação (ato de liberalidade)<sup>2</sup>.

Vale trazeremos excertos do artigo da Professora Fabiana Del Padre Tomé<sup>3</sup>:

O direito tributário rege-se, dentre outros, pelos princípios da estrita legalidade e tipicidade tributária, de modo que a obrigação tributária tem nascimento tão-somente se verificado o fato descrito conotativamente no antecedente da regramatrix de incidência. A figura da *prova* é de extrema relevância nesse contexto, pois sem ela não existe fundamento para a aplicação normativa e consequente constituição do fato jurídico tributário e do respectivo laço obrigacional. A prova, como relato linguístico que é, decorre de atos de fala, caracterizadores de seu processo de enunciação, realizado segundo as normas que disciplinam a produção probatória.

Produzido o enunciado protocolar correspondente à prova, este só ingressa no ordenamento por meio de uma norma jurídica geral e concreta, que em seu antecedente traz as marcas da enunciação (enunciação-enunciada), prescrevendo, no consequente, a introdução no mundo jurídico dos enunciados que veicula. Esse instrumento utilizado para transportar os fatos ao processo, construindo fatos jurídicos, é o que denominamos *meio de prova*.

Isso não significa, contudo, que para *provar* algo basta simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar. A prova decorre exatamente do vínculo entre o documento e o fato probando. Conquanto consistam em enunciados linguísticos, os fatos só apresentarão o caráter de *provas* se houver um ser humano utilizando-os para deduzir a veracidade de outro fato. É que, como pondera Dardo Scavino<sup>4</sup>, “um fato não prova nada, simplesmente porque os fatos não falam, se obstinam em um silêncio absoluto do qual uma interpretação sempre deve resgatá-los. Somos nós quem provamos, que nos valem da interpretação de um fato para demonstrar uma teoria”.

No caso em análise, a notificação de lançamento se deu em face do Aditivo Contratual da empresa Rio Norte Motos Ltda, registrado na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Norte, em 26/12/2012 sob nº 24269998, por constar na cláusula primeira a cessão e transferência integral das quotas do Sr. João Batista Pereira Marinho para a empresa

<sup>2</sup> SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 1017. Apud *Cristiny Mroczkoski Rocha ASPECTOS CONTROVERTIDOS DO ITCMD*

<sup>3</sup> Tomé, Fabiana Del Padre. A Prova no Direito Tributário. Disponível em: <http://www.ibet.com.br/download/Artigo%20A%20Prova%20no%20Direito%20Tributario.pdf>

<sup>4</sup> SCAVINO, Dardo. *La filosofia actual: pensar sin certezas*. Buenos Aires: Paidós, 1999: pensar sin certezas, p. 39 (tradução da autora), apud Tomé, Fabiana Del Padre. A Prova no Direito Tributário.



Liberdade Participações Societárias Ltda.

Por sua vez, ao contestar o lançamento a recorrida apresenta o contrato de compra e venda que firmara com o Sr. João Batista Pereira Marinho, em 25 de junho de 2012, relativo a “Compra e Venda de Quotas da Rio Norte Motos Ltda e outras avenças” (fls. 33 a 37).

No documento supramencionado, consta de forma clara que o compromisso firmado entre as partes se refere a **compra e venda** das 369.400 quotas pertencentes ao sócio João Batista Pereira Marinho, cuja saída da sociedade só se efetivou em dezembro de 2012, quando do registro do aditivo contratual perante a JUCERN.

Tanto que em sede de contrarrazões, o próprio atuante reconhece que as quotas **foram vendidas** com 48,73% de deságio sem comprovação contábil que justificasse, razão pela qual sugeriu a retificação do lançamento, utilizando como base de cálculo o valor referente a tal deságio, qual seja R\$ 189.400,00.

No mesmo sentido, foi o entendimento do Julgador Singular que ao afirmar que assiste razão à impugnante quando aduz que houve a **realização de uma operação de venda de quotas da empresa Rio Norte Motos Ltda.** em seu favor, muito embora, tenha o entendimento de que restou caracterizada a doação do deságio referido pelo atuante, por ausência de lastro contábil que justificasse a venda de cada quota por valor inferior ao valor nominal de R\$ 1,00 (hum real) indicado no contrato.

Ora, da leitura dos autos não resta qualquer dúvida de que foi realizada uma compra e venda de quotas com deságio, contudo, tal situação de longe pode ser caracterizada como uma doação, alcançada pela incidência do ITCD.

Ademais, vale destacar que não foram trazidos aos autos pelo atuante quaisquer elementos de provas que pudessem descaracterizar o contrato de compra e venda apresentado pela atuada, ao contrário reconhece que ocorreu a venda com deságio.

Portanto, não há que se falar em fato gerador do ITCD, já que tal redução no valor da quota afeta a tributação do Imposto de Renda, tributo de competência da União. Pois, as pessoas físicas que alienarem participações societárias estão sujeitas ao pagamento do referido imposto sobre o ganho de capital apurado.

Por fim, vale ressaltar que efeito de tributação do Imposto de Renda sobre o ganho de capital são consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, dação em pagamento, procuração em causa

*P*



própria, promessa de compra e venda e contratos afins.

Do exposto, relatados e discutidos estes autos, VOTO por conhecer e dar provimento ao Recurso de Ofício, modificando a Decisão Singular, para julgar improcedente o lançamento do ITCD.

Sala C. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal/RN, 08 de novembro de 2016.

Jane Carmen Carneiro e Araújo  
Relatora