



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

PROCESSO Nº 0070/2013-CRF
ITCD 2279/2012- OS 1ª URT
RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE CLÁUDIA BAGLI
RECORRIDO SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
RELATORA CONSELHEIRA LUCIMAR BEZERRA DUBEUX DANTAS

ACÓRDÃO Nº 0082/2015-CRF

**ITCD. DOAÇÃO. INOCORRÊNCIA. DECLARAÇÕES
RETIFICADORAS DE IMPOSTO DE RENDA. CONTRATO
SOCIAL. COMPROVAÇÃO DE AQUISIÇÕES DE QUOTAS DE
SOCIEDADE EMPRESARIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

1. A recorrente fez prova através da apresentação de contrato social, devidamente registrado na JUCERN, da aquisição de quotas de sociedade empresarial no exercício de 2009, sendo indevidamente declarado como doação, procedendo à retificação das declarações de Imposto de Renda, procedimento esse aceito pelo fisco federal e anterior a qualquer procedimento fiscal daquele órgão, configurando-se a denúncia espontânea.
2. Fato gerador do ITCD não caracterizado. Recurso *voluntário* conhecido e provido. Reforma 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 consonância com o parecer oral da representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e dar provimento ao recurso voluntário, reformando a Decisão Singular e julgando o auto de infração improcedente.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 16 de junho de 2015.

Natanael Cândido Filho
Presidente

Lucimar Bezerra Dubeux Dantas
Relatora

Vaneska Caldas Galvão
Procuradora

RELATÓRIO

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto por CLAUDIA BAGLI,, CPF n° 015.453.324-60, contra decisão da primeira instância que julgou procedente lançamento do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCD.

O lançamento foi efetuado, conforme consta na Notificação Fiscal, fls 05, em função de doação em seu favor promovida por Otello Bagli, CPF n° 013.911.124-74, conforme declaração de Imposto de Renda relativo ao ano de 2010, no valor de um milhão, trezentos e vinte mil real (R\$ 1.320.000,00), conforme consta na Ordem de Serviço n° 2279 – 1ª URT, importando num valor de ITCD de R\$ 39.600,00, em valores originais, de acordo com ficha de compensação bancária anexa ao processo às fls. 06.

Consta no Processo Ordem de Serviço n° 2279, 1ª URT, datada de 31/10/12, notificação fiscal, dentre outros (fls. 2 a 8).

Na impugnação, alega a recorrente que a doação na verdade, se trata de compra de quotas da empresa do Sr. Otello Bagli, equivocadamente lançada em campo incorreto na declaração do Imposto de Renda. Anexa declarações retificadoras de Imposto de Renda e alterações contratuais da empresa Ponto BR Imóveis, na intenção de comprovar o fato (fls. 9 a 27).

A auditora autuante pronuncia-se sobre a impugnação, informando que a impugnante “não apresentou qualquer documento de comprovação bancária, que possa ter havido em vista de tão elevada quantia, como também não apresentou o DARF com o valor do IRPF que teria dado a Receita Federal do Brasil ao retificar sua declaração com evidente acréscimo patrimonial”, considerando, portanto, o lançamento legítimo (fls. 29 a 33).

Na Decisão de n° 42/2013-COJUP, emitida em 1º de março de 2013, a Julgadora de 1ª instância julga procedente o lançamento (fls34 a 37).

No Recurso, recebido em 17/04/13, a recorrente, em apertada síntese alega (fls. 40 a 60):

- a) Preliminarmente, que o lançamento é nulo por força do art. 20, III, do RPAT;
- b) Que não houve acréscimo patrimonial a descoberto na sua declaração;
- c) As retificações são válidas e utilizou o instituto da espontaneidade;
- d) Evidencia que não há espaço no Estado Democrático de Direito para presunções *hominis*, ilações ou inferências e que competiria a autoridade fiscal comprovar a

ocorrência de omissão de rendimentos com provas incontestes;

Despacho do Relator Conselheiro Hilton Paiva de Macedo, fl. 96/97, exarado em 23/09/14, solicita que o Recorrente apresente provas das declarações de Imposto de Renda de pagamento de dívida da Sra Claudia Bagli para o Sr. Otello Bagli.

As fls. 100 oferece resposta a Sra. Claudia Bagli informando:

- a) Que não houve doação entre as pessoas físicas referenciadas;
- b) O lançamento tributário partiu de um erro de fato;
- c) Não há legitimidade em se exigir provas negativas de atos registrados e comprovados em registros públicos;
- d) Traz a lume o art. 110 do CTN.

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

De início, temos que o Recurso Voluntário atende os pressupostos legais de admissibilidade previstos na legislação, em especial porquanto interposto tempestivamente, por pessoa legitimada.

Nesse introito, carece de trazer a lume excerto do Livro de Fabiana Del Padre Tomé comentando sobre **prova**:

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 regra-matriz 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 conseqüente, 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, “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”. Negrito meu.

Sabemos, por nossa experiência que, em função de disposição constitucional, há a troca de informações entre os diversos entes tributantes. Provavelmente, a Secretaria da Receita Federal encaminhou a Secretaria de Tributação algum relatório informando de doações relatadas em declarações de imposto de renda... Provavelmente!!!

CAMBI, nos ensina que “...a prova é um instrumento adequado à reconstrução dos fatos no processo, a fim de permitir que, após a discussão e a compreensão dos fatos necessários ao julgamento da causa, o juiz possa formar sua convicção”. MARINONI e ARENHART, por suas vez, sustentam que a função da prova é “...prestar-se como peça de argumentação, no diálogo judicial, elemento de convencimento do Estado-Jurisdição sobre qual das partes deverá ser beneficiada com a proteção jurídica do órgão estatal”.

Ainda para CAMBI, segundo Camila Milan, o direito à prova é um direito primordial das partes. “A noção de direito à prova serve para ressaltar o papel da colaboração entre as partes e o juiz, na investigação das situações fáticas, asseverando que as partes devem ter acesso a todos os instrumentos probatórios disponíveis para a reconstrução dos fatos” . “Compete, em regra, a cada uma das partes fornecer os elementos de prova das alegações que fizer. Ao autor cabe a prova dos fatos dos quais deduz o seu direito; ao réu a prova dos fatos que, de modo direto ou indireto, atestam a inexistência daqueles (prova contrária,

contraprova). O ônus da prova *ei qui dicit.*”

E mais:

A legislação fiscal, na configuração do lançamento tributário, exige que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, **cabendo ao Fisco o dever de oferecer provas contundentes de que o evento aconteceu na estrita conformidade** da previsão genérica da hipótese normativa. Nesse sentido, a prova no procedimento administrativo torna sustentável, o fato constituído pelo lançamento tributário. Grifo nosso.

Para finalizar, novamente nos alinhamos ao posicionamento de Fabiana

Tomé:

Do exposto decorre a conclusão de que, **sendo o lançamento** ou o ato administrativo de aplicação de penalidade, **realizado sem o respaldo em provas**, estando, portanto, viciados na motivação, **é imperativo sua retirada do ordenamento jurídico pela autoridade competente**. Ainda que, depois de instalado o procedimento administrativo tributário venham a ser colacionadas provas capazes de constituir o fato jurídico ou o ilícito tributário, tal procedimento não supre a invalidade que afeta o ato, pois, como anotamos, trata-se de vício da estrutura interna, de natureza não convalidável. A instrução, realizada no corpo do processo instaurado por ocasião da impugnação do contribuinte, volta-se tão somente ao convencimento do julgador sobre pontos contraditados pelo particular, não servindo para preencher a ausência de comprovação do fato que serve de suporte à exigência ou autuação fiscal “. Grifo nosso.

Ou seja, o processo estaria nulo, desde o seu nascedouro. Mas continuemos.

Se a autuante obteve informações provenientes da Receita Federal, se utilizou de prova emprestada processual, uma das acepções de prova emprestada no processo administrativo tributário:

Em relação à segunda acepção da prova emprestada tributária, TOMÉ afirma, de forma incisiva, que “...*esta, não configura, jamais, prova plena do fato jurídico em sentido estrito*”[TOMÉ, Fabiana Del Padre. **A Prova no Direito Tributário**. São Paulo: Noeses, 2005]. Trata-se das informações trocadas entre as Fazendas Públicas da União Federal, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, no intuito de fiscalizarem os tributos respectivos, nos termos do artigo 199 do Código Tributário Nacional e do

inciso XXII do artigo 37 da Constituição Federal.

(...)

Em nossa visão, **a prova emprestada tributária não pode ser considerada mais do que um simples indício do fato jurídico tributário, e não tem força suficiente, por si só, para fundamentar a realização do lançamento.** O que esse intercâmbio de informações pode viabilizar é a abertura de procedimento de fiscalização, com base nos indícios fornecidos pelo ente político informante. A partir dessas informações, a Fazenda Pública interessada pode iniciar a fiscalização para colher os elementos de prova que confirmem a ocorrência do fato jurídico tributário. *“As informações fornecidas por outro ente tributante devem somar-se a outras provas para, só então, ter-se por provada a ocorrência do fato previsto na hipótese normativa geral e abstrata”*. Outrossim, a prova emprestada tributária deve-se submeter ao crivo do contraditório, assegurando-se ao sujeito passivo a oportunidade de impugná-la, trazendo ao processo contra-argumentos e contraprovas.

Pois bem, verificado, de alguma forma pela qual não foi informada nos autos, o indício do fato jurídico tributário, a autuante, abriu procedimentos de fiscalização, de modo a verificar a ocorrência do fato previsto na hipótese normativa geral e abstrata, qual a seja, a disposta no art. 1º da Lei n.º 5.887, de 15/02/89, regulamentada pelo Decreto nº 22.063, de 07 de dezembro de 2010:

“Art. 1º - O Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD 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.”

Instada a pronunciar-se sobre o fato, a Recorrente assim o fez, esclarecendo, com cópias retificadoras da Declaração de Imposto de Renda retificadoras tanto daquela como do Sr. Otello Bagli, “anteriormente a protocolização da peça vestibular, prova material da assertiva impugnatória”. Acrescenta que “na realidade, não houve doação do Sr Otello Bagli para a minha pessoa, o que houve foi a compra das quotas de sua empresa por minha pessoa e como estrangeira lancei erroneamente na declaração...”

Primeiramente, é de se observar o caráter de espontaneidade das declarações retificadoras. Eis o teor do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal federal, e dá outras providências:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Pois bem, conforme se observa, no caderno processual temos duas declarações retificadoras, ambas datadas de 10/12/2012, tanto da Sra. Claudia e do Sr. Otello, e uma vez recebidas pela Receita Federal, provam a inexistência de procedimento fiscal junto a aquele Órgão fiscalizador. Portanto, devem ser plenamente aceitas.

Ao depois, observe-se que as fls. 24 a 27, anexou-se ao caderno processual cópia do Aditivo nº 04, datado de 13 de janeiro de 2009 e registrado na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Norte, no mesmo ano e com data de 09 de fevereiro, sob o nº 2418079, Protocolo nº 09/006229-9, em que se lê, na Cláusula terceira: “Que neste ato o sócio OTELO BAGLI acima qualificado transfere por venda R\$ 1.320.000,00 (hum milhão, trezentos e vinte mil reais), representado por 1.320.000 (hum milhão trezentos e vinte mil) quotas), para a sócia ora admitida CLAUDIA BAGLI, acima qualificada...”

Demais disso, 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”.

Assim, Fala o Mestre Sacha Calmon:

“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”.

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

Após as várias considerações, cumpre destacar que a recorrente fez prova através da apresentação de contrato social, devidamente registrado na JUCERN, da aquisição de quotas de sociedade empresarial no exercício de 2009, sendo indevidamente declarado como doação, procedendo a retificação das declarações de Imposto de Renda, procedimento esse aceito pelo fisco federal e anterior a qualquer procedimento fiscal daquele órgão, configurando-se como denúncia espontânea, e o fato de a autuante evidenciar a apresentação de qualquer documento da transação bancária e o não pagamento do IRRF referente a declaração que apresentou evidente acréscimo patrimonial são situações fáticas que cabem a Receita Federal do Brasil promover a sua fiscalização, se for o caso.

Do exposto, relatados e discutidos estes autos, VOTO, em consonância com o parecer oral da ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, por conhecer e dar provimento ao recurso voluntário, reformando a decisão singular e julgando improcedente o lançamento do ITCD.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 16 de junho de 2015,

Lucimar Bezerra Dubeux Dantas
Relatora