

**LegisFácil - Pesquisa Integrada à Legislação e Orientação Tributária****CONSULTA INTERNA Nº 039/2015 – 22/05/2015**

Assunto: ITCD – Doação de cotas de capital – Consumação do ato jurídico

Origem: DF/BH-1

Consultante: José Marcio de Almeida Paulino

Exposição/Pergunta:

Na Orientação DOLT/SUTRI nº 002/2006, pergunta 15, há a seguinte questão:

15) Na hipótese de doação de cotas de sociedade, quando ocorrerá o fato gerador referente ao ITCD, na data da assinatura do contrato de doação ou na data do registro na Junta Comercial?

R: Ocorrerá a incidência do ITCD no momento em que se verificar a realização da doação, ou seja, quando da assinatura do contrato respectivo, independentemente do registro na Junta Comercial.

Por meio da Consulta por Telefone nº 430/2000, a SUTRI respondeu:

“O contrato social deve ser registrado no cartório de Registro Civil, não se caracterizando como escritura pública. Logo, havendo cláusula no contrato atestando a doação, estará correta a transação e será devido o ITCD, com vencimento em 15 dias contados da data da assinatura”.

Em alteração do contrato de sociedade empresária limitada foi inserida cláusula de doação de cotas de capital de um dos sócios para outro sócio da sociedade, com reserva de usufruto para outra sócia.

Ao ser protocolizada a alteração na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (JUCEMG), a autarquia solicitou a comprovação do pagamento do ITCD. Feitos os cálculos, os interessados desistiram da doação, por entenderem que o valor do imposto era elevado.

Por esse motivo, alteraram novamente o contrato social, com cláusula expressa de desistência da doação, mantiveram a composição societária original integralmente e efetuaram o registro na JUCEMG. Porém, não informaram a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG) sobre a desistência.

Sem conhecer a desistência da doação, o Fisco lavrou Auto de Infração (AI) para exigir o ITCD. Na impugnação, os documentos da desistência foram apresentados, o que levou a fiscalização a concordar com os argumentos e propor o arquivamento do AI, com os seguintes fundamentos:

a) O art. 1.267 do Código Civil Brasileiro (CCB) vigente prevê que “a propriedade das coisas não se transfere pelos negócios jurídicos antes da tradição”.

b) Nos termos do art. 538 do CCB “*considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio, bens ou vantagens para o de outra*”. No presente caso, ainda não teria ocorrido a transferência das cotas, seja pela não concretização do registro, seja pela não comprovação da efetiva tradição do bem/direito.

c) As hipóteses de incidência previstas no art. 1º, inciso III, da Lei nº 14.941/2003 e no art. 2º, §§ 2º e 3º, do RITCD, não estabelecem expressamente o momento da ocorrência da incidência do imposto, nem as hipóteses de consumação da doação. Por isso, vigoram, para fins de tributação, as normas gerais previstas no CCB e as normas tributárias do ITCD. Como estas não possuem formalidades expressas relativas ao recebimento da doação, prevaleceria, para fins de tributação, o ato inequívoco do recebimento, pelo donatário, dos bens ou vantagens transmitidos do patrimônio do doador. Tal recebimento pode se dar pela tradição formal (registro do contrato/alteração na JUCEMG) ou pela tradição material (ato inequívoco praticado pelo donatário na qualidade de novo proprietário do bem ou direito).

d) Como não existiu, neste caso, provas de que a doação foi consumada por nenhuma das formas de tradição, conforme acima explicitado, resta ao Fisco acatar a desistência do ato, por entender que o mesmo ainda não havia concretizado.

Pergunta:

Diante do acima exposto, à luz das considerações jurídicas expostas, no caso concreto relatado, houve a consumação da doação?

Resposta:

No caso em tela, foi realizada alteração no contrato de sociedade empresária limitada, inserindo-se cláusula de doação de cotas de capital de um dos sócios para outro sócio da sociedade, com reserva de usufruto para uma terceira sócia.

Nos termos dos incisos V e VI do art. 13 da Lei nº 14.941/2003, o imposto devido na hipótese de doação de bem, título ou crédito deverá ser pago antes da lavratura da respectiva escritura pública, ou no prazo de até 15 (quinze) dias contados da data da assinatura, quando formalizada por escrito particular.

O entendimento desta Diretoria, conforme a Orientação DOLT/SUTRI nº 002/2006, pergunta nº 15 (quinze), é de que “ocorrerá a incidência do ITCD no momento em que se verificar a realização da doação, ou seja, quando da assinatura do contrato respectivo, independentemente do registro na Junta Comercial”.

Pela redação do art. 539 do CCB, depreende-se que a aceitação do donatário pode ser expressa ou tácita, salvo no caso de condição não implementada aposta expressamente no contrato, o que não é o caso.

Na letra do art. 541 do CCB, verifica-se ainda que a doação pode ser efetivada por meio de instrumento particular, já que os direitos doados, cotas de capital, não exigem escritura pública como formalidade essencial.

Destaca-se que, materializada a doação de forma perfeita, tanto que se pretendeu averbar junto ao registro da sociedade empresaria a respectiva alteração do ato constitutivo, foi requerido o cálculo do respectivo ITCD, através do preenchimento da declaração de bens e direitos via SIARE.

Desta forma, provado está que a doação se efetivou no ato da assinatura, pelo doador e pelo donatário, da referida alteração contratual.

Saliente-se que a doação pode ser revogada por ingratidão do donatário ou por inexecução do encargo, conforme arts. 555 e 557 do Código Civil. Porém, nenhuma destas hipóteses legais foi aventada.

Uma vez aceita a doação, qualquer ato ou negócio jurídico não oneroso, que decorra de liberalidade das partes, do qual resulte o retorno do bem, direito ou vantagem ao antigo doador, significaria uma nova doação, caracterizando novo fato gerador do ITCD.

Assim já se posicionou esta Diretoria, conforme a Consulta de Contribuinte nº 201/2013.

Registra-se que o artigo 1.003 do CCB deixa claro que a averbação da alteração junto ao registro da sociedade empresária, não é requisito de validade da alteração, que é eficaz entre doador e donatário, mas sim é ato necessário para a produção de efeitos frente à sociedade e a terceiros.

Nessa linha, convém retomar o entendimento constante do item VII do Parecer DOLT/SUTRI nº 013/2014, *in verbis*:

“A doação se caracteriza como o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens (direitos) para o de outra, que os aceita.

Por se tratar de contrato, se insere no âmbito do direito das obrigações. Este aspecto é importante porque para se efetivar a doação basta a aceitação do donatário, ou seja, decorre disto a produção de efeitos pessoais (obrigacionais) não sendo necessária a produção de efeitos reais (tradição na hipótese de bens móveis ou registro no caso de bens imóveis).

Assim, ainda que não haja a produção de efeitos reais a doação já se encontra perfeita e já se reputa ocorrido o fato gerador relativo ao ITCD.

Também, o desfazimento posterior do contrato por distrato ou condição resolutória não afeta o fato gerador do ITCD. Neste propósito, o inciso II, art. 117 do CTN dispõe que, sendo resolutória a condição, reputam-se perfeitos e acabados os atos ou negócios jurídicos condicionais desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.”

Destarte, considerando a relação interpessoal entre doador e donatário estabelecida desde a assinatura da alteração contratual, neste momento já se consuma a doação, assim, face à nova alteração contratual em que se reestabelece o *status quo ante* ao se devolver as quotas ao antigo doador, haverá uma nova doação e, portanto, novo fato gerador do imposto.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF

Ana Carolina Horta de Oliveira
Assessora
Divisão de Orientação Tributária

Christiano dos Santos Andreata
Assessor Revisor
Divisão de Orientação Tributária

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Coordenador
Divisão de Orientação Tributária

De acordo.

Ricardo Luiz Oliveira de Souza

Diretor de Orientação e Legislação Tributária