
Recurso Tributário n.º 189/2019

Recorrente: PECTA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

Relatora: Conselheira Paula Danielle Sumita Barbieri.

ITBI - IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO "INTER VIVOS" DE BENS IMÓVEIS – REQUERIMENTO DE NÃO INCIDÊNCIA ALICERÇADO NO INCISO I DO § 2º DO ARTIGO 156 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, EM RAZÃO DA INTEGRALIZAÇÃO DE IMÓVEIS AO CAPITAL SOCIAL DE PESSOA JURÍDICA – CONSTATAÇÃO DE QUE NÃO SE TRATA DE INTEGRALIZAÇÃO DE BENS IMÓVEIS, E SIM DE UM PROJETO PATRIMONIAL SUCESSÓRIO – EMPRESA CRIADA COM O OBJETIVO DE ORGANIZAR O PATRIMÔNIO DA FAMÍLIA, FACE A PREOCUPAÇÃO COM A SUCESSÃO – SITUAÇÃO QUE NÃO SE ENQUADRA NA REGRA CONSTITUCIONAL, CUJA FINALIDADE É FOMENTAR A ATIVIDADE ECONÔMICA DAS EMPRESAS, FORTALECENDO SEU PATRIMÔNIO PARA GERAR EMPREGOS E CIRCULAÇÃO DE RIQUEZAS, OU SEJA, CUJA FINALIDADE É BENEFICIAR EXCLUSIVAMENTE A PESSOA JURÍDICA, E NÃO, COMO NO CASO, OS SEUS SÓCIOS – ANÁLISE DA ATIVIDADE PREPONDERANTE REALIZADA PELO FISCO POR MEIO DE REGULAR PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, NO QUAL FOI CONSTATADO QUE OS SERVIÇOS PRESTADOS PELA EMPRESA NÃO FORAM SUFICIENTEMENTE CAPAZES DE ASSEGURAR O PRETENDIDO BENEFÍCIO CONSTITUCIONAL – DIREITO NÃO CONFIGURADO – RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS.

Vistos, relatados e discutidos estes autos de **Recurso Tributário nº 189/2019**, em que é Recorrente **PECTA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA**, e Recorrida a Fazenda Municipal:

O Conselho de Contribuintes do Município de Balneário Camboriú decidiu, por maioria de votos, **negar provimento** ao Recurso.

O julgamento, realizado no dia 28 de março de 2019, foi presidido pelo Conselheiro Alexandre Duwe, que proferiu voto de desempate, e dele participou, com votos vencedores, a Conselheira Relatora Paula Danielle Sumita Barbieri, a Conselheira Lana Caroline Barbieri Giacomozzi e o Conselheiro Manoel Olindino Domingos, e, com votos vencidos, o Conselheiro Fábio Machado Colla, o Conselheiro Roberto Carlos Castilho e o Conselheiro Glauco Marcelo de Moraes.

Balneário Camboriú, 08 de abril de 2019.

Paula Danielle Sumita Barbieri
RELATORA

Alexandre Duwe
PRESIDENTE

RELATÓRIO.

- 1 -** Trata-se de Recurso Voluntário interposto por **Pecta Administração e Participações Ltda**, neste ato representada por seu sócio Sr. Paulo Ernani da Cunha Tatim, face a **Decisão Administrativa nº 1078/2018/GSFA**, juntada às fls. 160/163, proferida nos autos do **Processo Administrativo nº 2018 020797**, onde pleiteou a certidão de não-incidência do Imposto de Transmissão sobre Bens Imóveis – ITBI, referente aos imóveis matriculados sob nº 78863, 5131 e 40977, todos registrados no 1º Ofício de Registro de Imóveis de Balneário Camboriú.
- 2 -** A pretensão foi instruída com os seguintes documentos: Requerimento (fl.02); Matrícula dos Imóveis (fls. 03 a 08); Cópia do Contrato Social de Constituição da pessoa jurídica (fls. 09 a 18) e Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral extraído da RFB (fl. 19).
- 3 -** *In casu*, a recorrente já obteve o direito a expedição da certidão provisória de não incidência de ITBI para os imóveis objeto do presente recurso, quando da análise e decisão emitida no **Processo Administrativo n.º 2016 011738**, porém, deixou transcorrer o prazo para registrar/averbar perante o Ofício de Registro de Imóveis. Assim, nesta oportunidade, pleiteia a certidão de não incidência de ITBI em caráter definitivo, pois já fluiu o prazo a que alude o artigo 37, §2º, do Código Tributário Nacional e artigo 3º, §2º, II do Código Tributário Municipal.
- 4 -** Após análise dos documentos acostados aos autos, foi proferida a referida **Decisão Administrativa**, por meio da qual o Sr. Secretário da Fazenda, com base nos termos do **Parecer nº 077/2018** do **Departamento de Fiscalização Fazendária**, depositado às fls. 150/159, que concluiu "... que estamos diante de uma que além de possuir no seu objeto social atividades impeditivas para o deferimento da imunidade, possui uma contabilidade que não merece fé, e parece possuir, também, desvio de finalidade a respeito da real intenção da integralização dos bens imóveis na empresa, ...", indeferiu o pedido de não incidência de ITBI.
- 5 -** Devidamente cientificada, a Empresa requerente, irrisignada acerca dos termos e fundamentos contidos na Decisão Administrativa proferida, interpôs, em 16/01/2019, Recurso Voluntário (fls. 165 a 172), objetivando a reforma daquela Decisão, defendendo, em síntese, que o município deve expedir a competente certidão de não incidência de ITBI, pois trata-se, a empresa, de *holding* familiar, e que suas atividades não estão atreladas dentre aquelas consideradas impeditivas.

6 - Por conseguinte, o processo foi remetido a este Conselho Municipal de Contribuintes para análise e decisão em Segunda Instância Administrativa, onde o seu Presidente, após registro e autuação, admitiu-o para análise de mérito.

É o relatório.

VOTO.

7 - Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso, eis que tempestivo, vez que obedeceu ao prazo previsto no Art. 14 da Lei Municipal n.º 1.368/94.

8 - No caso dos autos, a parte recorrente pleiteia a desobrigação de adimplemento do ITBI sobre a transferência de imóveis para integralização em seu capital social. Acerca da não incidência do ITBI, importante transcrever o previsto no art. 156, II, §2º, I, da Constituição Federal:

Art.156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

(...)

II – transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II:

I – não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, **salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;**

9 - Como se vê, o fato gerador do ITBI é a transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; e o contribuinte é qualquer das partes envolvidas em qualquer dessas operações.

10 - Ao tratar o imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos, cumpre ainda mencionar o estabelecido nos artigos 36 e 37 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 36. Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos no artigo anterior:

(...)

II - quando decorrente da incorporação ou da fusão de uma pessoa jurídica por outra ou com outra.

(...)

Art. 37. O disposto no artigo anterior não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

§ 1º Considera-se caracterizada a atividade preponderante referida neste artigo quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações mencionadas neste artigo.

§ 2º Se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo anterior levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.

§ 3º Verificada a preponderância referida neste artigo, tornar-se-á devido o imposto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data. (grifamos)

11 - De igual modo, a legislação municipal replicou os mesmos termos por meio da Lei Municipal n.º 859/1989, art. 3º, III e IV, § 2º, I e II. Portanto, tem-se que a regra constitucional e legal é de não incidência, salvo se ficar demonstrado inequivocamente que a atividade exercida pela contribuinte seja preponderantemente imobiliária.

12 - Essas normas, contudo, têm aplicação naqueles casos em que o objeto da sociedade, tal como definido no Contrato Social, não abrange diretamente atividades imobiliárias, gerando dúvida quanto a preponderância destas. No presente caso, a empresa recorrente já obteve a não incidência do ITBI em caráter provisório deferida por meio do Processo Administrativo n.º 2016 011738, de modo que nesta oportunidade se insurge contra o posicionamento adotado pelo Fisco quando da aferição de sua atividade preponderante, realizada por meio de regular processo administrativo tributário, ora sob análise.

13 - Dito isso, a controvérsia que emerge os autos se funda justamente no ônus em comprovar que as atividades desempenhadas pela empresa é suficiente/crível para serem levadas em consideração na apuração de sua atividade preponderante.

14 - O Departamento de Fiscalização Fazendária (fls. 150/159), após analisar os documentos contábeis apresentados pela empresa, entendeu que os mesmos não foram capazes de derrogar a incidência do imposto conforme o pretendido, vez que a contabilidade apresentada não merece fé, desconsiderando-a, portanto. Ainda, argumentam acerca do desvio de finalidade a respeito da real intenção da integralização dos bens imóveis na empresa, que não é a de fomentar a atividade econômica. Diante disso, tem-se que de fato o caso dos autos se amolda a tais constatações.

15 - Pois bem. Consta do Contrato Social de constituição da sociedade empresária que o capital social foi integralizado pelos sócios Paulo Ernani da Cunha Tatim e Meire Schmalz Tatim, sendo parte em dinheiro e parte em imóveis. No mesmo ato, tais sócios cederem e transferiram, por doação, parte do patrimônio integralizado para os demais sócios, possivelmente seus filhos.

16 - Na Cláusula 3ª consta como objeto social: "*Gestão em Participações Societárias; Administração de bens móveis e imóveis próprios e aluguel; compra e venda de imóveis próprios; Participação em outras sociedades civis, industriais ou comerciais, como sócio, acionista ou quotista, exercendo todos os direitos inerentes a estas participações.*" Verifica-se, pois, que a metade das atividades da empresa inclui aquelas consideradas como impeditivas à concessão da não incidência pretendida.

17 - Acerca do assunto, importante esclarecer que a real intenção do legislador ao conceder a imunidade do ITBI nos casos de integralização ao capital social foi de promover a capitalização e o desenvolvimento das empresas, ou seja, fomentar a atividade empresária, e nos dizeres de Aires F. Barreto, "o legislador constituinte visou facilitar a mobilização dos bens imóveis de seus sócios. Assim, visando a livre-iniciativa e o incentivo ao desenvolvimento econômico".

18 - Nesse mesmo sentido, extrai-se da doutrina de Marilene Talarico Martins Rodrigues: "O constituinte, ao fixar os contornos das regras contidas no §2º, I, do art. 156 da CF, procurou facilitar a formação a extinção e a modificação de empresas, ou seja, visou a livre iniciativa, o progresso econômico das empresas e o conseqüente desenvolvimento econômico (...)".

19 - De igual modo, devemos considerar para definição de empresa que "é uma instituição jurídica despersonalizada, caracterizada pela atividade econômica organizada, ou unitariamente estruturada, destinada à produção ou circulação de bens ou de serviços para o mercado ou à intermediação deles no circuito econômico, pondo em funcionamento o estabelecimento a que se vincula, por meio do empresário individual ou societário, ente personalizado, que a representa no mundo negocial".²

20 - Feitas tais considerações, tem-se que o propósito do legislador quando instituiu a benesse da não incidência do ITBI foi o de incentivar a atividade econômica, e não uma forma para realizar a sucessão de bens entre os sócios, o chamado planejamento tributário, que é o caso dos autos, até por que tal fato é confirmado pela própria recorrente em seu recurso quando sustenta que a empresa é uma *holding* familiar com objetivo "(...) *único de proteger o patrimônio do casal instituidor e assegurar aos herdeiros uma mansa e pacífica partição desse patrimônio*".

21 - Acerca da real intenção da recorrente com a integralização dos imóveis na pessoa jurídica, que é um projeto patrimonial sucessório, importante transcrever o entendimento do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, nos Autos da Apelação Cível nº 70068958545 (nº CNJ: 0106048-17.2016.8.21.7000):

“APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. IMUNIDADE. IMÓVEL INCORPORADO AO PATRIMÔNIO DA PESSOA JURÍDICA EM INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL. DESVIO DE FINALIDADE DA NORMA CONSTITUCIONAL.

O legislador constituinte, ao imunizar a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica em integralização de capital (art. 156, § 2º, I, da CF), pretendeu exclusivamente incentivar o crescimento da empresa, evitando que o recolhimento do ITBI se transformasse num estímulo contrário à formalização dos negócios. Qualquer desvio de finalidade da norma constitucional, direcionada a beneficiar pessoalmente os sócios, deve ser coibida.

A prova documental revela, na situação examinada, mais que a mera realização de capital social em prol das finalidades da pessoa jurídica, evidenciando que a integralização dos imóveis ao patrimônio da empresa teve, ao fim e ao cabo, o propósito de transmitir os bens aos descendentes sem o pagamento do imposto municipal.

Constatado que a incorporação dos bens ao patrimônio da pessoa jurídica não atendeu à finalidade do art. 156, § 2º, I, da CF, com isso, ausente o direito líquido e certo da impetrante à imunidade fiscal, é de ser confirmada a sentença que denegou a segurança.

APELO DESPROVIDO.

(...)

Todavia, equivocou-se a impetrante quando argumenta que a finalidade da norma deve ser desconsiderada, afirmando que o legislador constituinte não se ateve aos objetivos pelos quais a transmissão seria realizada (fl. 09). Ora, há, sim, necessidade de preservar a finalidade da norma, que, no caso, é **exclusivamente a de incentivar o crescimento da empresa.**

(...)

Tudo está a indicar, portanto, que a empresa, por meio de um **planejamento tributário abusivo**, procurou cobertura de uma norma constitucional que não lhe era adequada. Como destacado, a imunidade tributária foi constitucionalmente conferida em benefício exclusivo da pessoa jurídica.

Qualquer ação de gestão tributária voltada ao proveito pessoal dos sócios se desvia do planejamento aceitável, através do qual o contribuinte pode optar somente pelos caminhos que a legislação e sua finalidade permitem, e tangencia a combatível sonegação fiscal ou a evasão fiscal.

Constatado que a incorporação dos bens ao patrimônio da pessoa jurídica não atendeu à finalidade do art. 156, § 2º, I, da CF, com isso, ausente o direito líquido e certo da impetrante à imunidade fiscal, torna-se irrelevante qualquer consideração acerca dos demais pressupostos previstos nos arts. 36 e 37 do CTN ou mesmo na legislação municipal. Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao apelo. (Acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul – Apelação Cível nº 70068958545 (nº cnj: 0106048-17.2016.8.21.7000), da Vigésima Segunda Câmara Cível da Comarca de Porto Alegre, Desembargador Relator: José Aquino Flôres de Camargo. Data do julgamento: 19/05/2016)“.

22 -
Estado do Paraná:

E ainda, no mesmo sentido, posicionou-se o Tribunal de Justiça do

“TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. **ITBI. TRANSFERÊNCIA DE IMÓVEIS PARA O PATRIMÔNIO DE PESSOA JURÍDICA. 1. CONTRATO SOCIAL QUE ESTABELECE CLÁUSULA DE INCORPORAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. 2. PESSOA JURÍDICA QUE FIRMA CONTRATO DE COMODATO COM PESSOAS FÍSICAS (SÓCIOS) PARA UTILIZAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. AUSÊNCIA DE BENEFÍCIO, COM OS IMÓVEIS, EM FAVOR DA PESSOA JURÍDICA. EMPRESA INATIVA. DESCARACTERIZAÇÃO DO INSTITUTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO DO ART. 156, II, § 2º, I, COM O ART. 170, CAPUT, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 3. REGRA DA IMUNIDADE. CARÁTER RESTRITIVO E FINALÍSTICO. PRECEDENTES DO STF. 4. INCIDÊNCIA DO ITBI. FATO GERADOR CARACTERIZADO. APLICAÇÃO DO ART. 156, II, DA CF E DO ART. 35, I, DO CTN. IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO INICIAL. 5. RECURSO PROVIDO. REEXAME NECESSÁRIO PREJUDICADO. (a) **Concede-se imunidade tributária para a operação de incorporação de bens imóveis em favor da pessoa jurídica, com o objetivo de que os imóveis sejam utilizados na atividade desempenhada pela mesma, ou seja, esta deve efetivamente beneficiar-se com a incorporação dos imóveis.** Na verdade o que se depreende dos autos é **que se cuida de empresa familiar**, constituída pelos sócios para **planejamento tributário do seu patrimônio**, com redução da carga tributária e a preservação dos bens, **o que é perfeitamente legal, mas não pode querer usufruir de imunidade tributária do ITBI que se instituiu com outro escopo**, ou seja, de **fortalecer as empresas**, gerando mais empregos, circulação de riquezas e**

cumprindo com os objetivos fundamentais de nossa República Federativa, dentre os quais, o de **garantir o desenvolvimento nacional** (art. 3º, inciso II, da Constituição Federal). (b) "A imunidade encerra exceção constitucional à capacidade ativa tributária, cabendo interpretar os preceitos regedores de forma estrita." (RE nº 564413 STF - Rel. Min. Marco Aurélio Pleno DJe 3-11-2010). (c) "Interpretação da norma imunizante. Em outras palavras, **a interpretação há que ser teleológica e sistemática** vale dizer, **consentânea com os princípios constitucionais envolvidos e o contexto a que se refere.**" (Regina Helena Costa, Imunidades Tributárias, 2ª edição, Malheiros, p. 115). (Acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná – Apelação Cível e Reexame Necessário nº 974.397-8, do Foro Central da Comarca da Região Metropolitana de Curitiba – Relator: Desembargador Lauro Laertes de Oliveira. Data do Julgamento: 29/01/2013)".

23 - Nesse passo, analisando puramente a letra da Lei, até poderíamos em um primeiro momento, equivocadamente, acreditar que a recorrente faz *jus* ao benefício pleiteado, porém, considerando os julgados transcritos acima, bem como, a Doutrina dominante, vê-se que a intenção do legislador constituinte, em conceder a norma imunizante, deve ser analisada a luz da interpretação teleológica, e nesse contexto, a finalidade da imunidade é promover a capitalização e o desenvolvimento das empresas, ou seja, como já dito, tem por finalidade fomentar a atividade econômica das pessoas jurídicas, fortalecendo seu patrimônio com o conseqüente aumento do seu capital social.

24 - De igual forma, as circunstâncias aqui trazidas também excetuam-se da regra constitucional de imunidade, pois a realidade fática apurada nos autos, notadamente quando da análise dos documentos contábeis apresentados, a rigor do que dispõe o art. 37, § 1º do CTN, apurou-se que os serviços prestados pela empresa não foram suficientes para comprovar sua receita preponderante, e assim derogar a incidência do ITBI, pois a única atividade exercida, ou seja, a única receita contabilizada é a de "prestação de serviços em geral" cujo tomador é uma empresa sediada aparentemente no mesmo endereço, e ainda, que tal empresa possui sócios em comum com a ora recorrente, gerando dúvidas perante este Fisco, o que não se admite para fins de deferimento das imunidades.

25 - Ademais, analisando o Contrato Social, vê-se que a "prestação de serviços" não consta no rol das atividades descritas na Cláusula 3ª de seu objeto social, que é: "*Gestão em Participações Societárias; Administração de bens móveis e imóveis próprios e aluguel; compra e venda de imóveis próprios; Participação em outras sociedades civis, industriais ou comerciais, como sócio, acionista ou quotista*"; isto é, em tese a empresa não poderia exercer tal atividade, gerando, pois, dúvidas sobre a veracidade da escrituração apresentada, o que impede de reconhecer tais serviços como verossímeis para serem levados em consideração na análise de sua atividade preponderante.

26 - Convém ressaltar, por oportuno, que não é crível uma sociedade empresária cujo objeto consista, dentre outros, a participação em outras sociedades, tenha maioria de seu capital social formado por imóveis, quadro que impõe a conclusão de não estarem configurados os requisitos constitucionais e legais para a imunidade de ITBI.

27 - Portanto, em suma, a Certidão de Não Incidência de ITBI pretendida pela recorrente não deve ser emitida, pois restou caracterizado, em relação ao ITBI, um planejamento tributário, um projeto patrimonial sucessório, que é perfeitamente legal, porém não para fins de imunidade tributária que foi instituída com outro propósito, e também, pelo fato de que a contabilidade apresentada não pôde ser levada a efeito para fins de caracterização de sua receita preponderante.

28 - Ante ao exposto, face a tudo que restou apurado no presente caso, e ainda os documentos que o instruem, a legislação vigente, a doutrina, bem como, o entendimento jurisprudencial, que deixam claro qual a intenção do legislador constituinte ao prever a concessão da imunidade do ITBI nas integralizações de bens ao capital social das empresas, **VOTO** pelo conhecimento do recurso e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO**, mantendo a R. Decisão Administrativa de Primeira Instância em todos os seus termos.

É o voto.

DECISÃO

O Conselho de Contribuintes do Município de Balneário Camboriú decidiu, por maioria de votos, **negar provimento** ao Recurso.

O julgamento, realizado no dia 28 de março de 2019, foi presidido pelo Conselheiro Alexandre Duwe, que proferiu voto de desempate, e dele participou, com votos vencedores, a Conselheira Relatora Paula Danielle Sumita Barbieri, a Conselheira Lana Caroline Barbieri Giacomozzi e o Conselheiro Manoel Olindino Domingos, e, com votos vencidos, o Conselheiro Fábio Machado Colla, o Conselheiro Roberto Carlos Castilho e o Conselheiro Glauco Marcelo de Moraes.

Balneário Camboriú, 08 de abril de 2019.

Paula Danielle Sumita Barbieri
RELATORA

Alexandre Duwe
PRESIDENTE