

Recurso Tributário nº 210/2019

Recorrente: MARAVILHA HOSPEDAGEM EIRELI

Relator: Conselheiro Charles Douglas Corrêa

ITBI. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO “INTER VIVOS” DE BENS IMÓVEIS (ITBI). IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 156, § 2º, INCISO I DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. TRANSFERÊNCIA DE IMÓVEIS PARA O PATRIMÔNIO DE PESSOA JURÍDICA. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL. CONSTATAÇÃO DE QUE A EMPRESA EXERCE ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. ATIVIDADE IMPEDITIVA. DESVIO DE FINALIDADE DA NORMA CONSTITUCIONAL. DIREITO AO BENEFÍCIO NÃO CONFIGURADO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA MANTIDA. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Recurso Tributário nº 203/2019, em que é Recorrente MARAVILHA HOSPEDAGEM EIRELI, e Recorrida a Fazenda Municipal:

O Conselho de Contribuintes do Município de Balneário Camboriú decidiu, por unanimidade de votos, negar Provimento ao Recurso.

O julgamento, realizado no dia 27 de Agosto de 2019, foi presidido pelo Conselheiro Francisco de Paula Ferreira Júnior, que não precisou votar, e dele participou o Conselheiro Relator Charles Douglas Corrêa, a Conselheira Maria Helena C. Y. D. Cardoso, o Conselheiro Lucas Diego Buttenbender, o Conselheiro Marcelo Azevedo Santos e o Conselheiro Evandro Censi.

Balneário Camboriú, 27 de Agosto de 2019.

Charles Douglas Corrêa

RELATOR

Francisco de Paula Ferreira Júnior

PRESIDENTE

Recurso Tributário nº 210/2019

Recorrente: MARAVILHA HOSPEDAGEM EIRELI

Relator: Conselheiro Charles Douglas Corrêa

RELATÓRIO.

1. Trata-se de recurso interposto pela empresa Maravilha Hospedagem EIRELI, contra a Decisão Administrativa nº 0470/2019/GSFA, depositada às fls. 221/224, que indeferiu o requerimento objeto do Processo Administrativo nº 2018018017, no qual pleiteava certidão de não-incidência do ITBI, para os imóveis incorporados no capital social da empresa, identificados pelas matrículas de nº 95392 a 95403, todas do 1º ORI dessa Comarca.
2. Extraí-se da petição inicial (fls. 02/03) que a recorrente é pessoa jurídica regulamente constituída, inscrita no CNPJ sob nº 23.808.902/0001-54 e cadastrada como contribuinte neste Município sob nº 224926.
3. A atual pretensão de reconhecimento de não incidência do ITBI, datada em 18/08/18, foi instruída com os seguintes documentos: requerimento formulado pela sócia Sra. Dercy Knop Matje (fls. 02/03); 1ª Alteração Contratual da empresa requerente (fls. 04/10 e também nas fls. 31/35); Matrículas dos imóveis (fls. 11/22); Comprovante de Inscrição e Situação Cadastral (fls. 27); Contrato social de constituição da empresa individual de responsabilidade limitada (fls. 36/39); Escrituração Contábil dos exercícios de 2015 a 2018 - Balancetes de Verificação, Livros Diário, Balanços Patrimoniais, Planos de Constas, Demonstrativos de Resultado e Livros Razão (fls 40/199).
4. Da análise do Contrato Social de Constituição da requerente, vê-se que a mesma iniciou suas atividades em 29/10/2015, com registro na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina, tendo como objeto social (CLÁUSULA QUARTA) "*HOSPEDAGEM DIÁRIA, MENSAL OU ANUAL DE TERCEIROS*", bem como, que o capital social subscrito da requerente, quando da sua constituição, era de R\$ 268.000,00 (duzentos e sessenta e oito mil reais), composto já naquela época, pela integralização dos imóveis objeto do presente requerimento, além de R\$ 973,02 (novecentos e setenta e três reais e dois centavos) em moeda corrente, conforme descrito na CLÁUSULA SEXTA;
5. Oportuno ressaltar que a recorrente já havia pleiteado o mesmo benefício, através do Processo Administrativo 2016020755, tendo sido o mesmo indeferido, face a atividade exercida pela requerente, identificada tanto no Contrato Social, acima descrito, como

- também, junto ao banco de dados da Secretaria da Fazenda, onde foi identificada a emissão de Alvará de Licença e a quitação das Taxas de Licença e Localização, nos exercícios de 2016 e 2017, para a atividade de Hospedagem, conforme se verifica no parecer do Fisco, nº 070/2017 e na Decisão Administrativa nº0939/2017/GSFA, de 13/09/17 e 04/10/17, respectivamente (fls. 210/217).
6. Assim, verifica-se na 1ª Alteração Contratual, ocorrida em 26/02/2018, foi alterado o objeto social "(CLÁUSULA SEGUNDA) A empresa passou a ter o seguinte objeto: PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA EM OUTRAS EMPRESAS.
 7. Frise-se que a integralização dos imóveis objeto do pedido, se deram no momento da sua Constituição, ou seja, em 29/10/2015, quando o objeto social era outro (item 4: "HOSPEDAGEM DIÁRIA, MENSAL OU ANUAL DE TERCEIROS").
 8. A fim de fundamentar que a empresa não possui receita proveniente da atividade de locação de bens próprios, como até então constatado pelo Fisco, a então requerente, além de alterar o seu objeto social, apresentou toda a sua escrituração, onde constam como receitas, unicamente, as oriundas de "Empréstimos dos Sócios".
 9. Para a devida instrução, o presente processo foi remetido ao Departamento de Fiscalização Fazendária, que por sua vez, manifestou-se por meio do Parecer nº 090/2019 (fls. 218/220), aduzindo a existência de indícios claros da não escrituração de receitas, uma vez que, restou comprovado que nos exercícios de 2016 e 2017, a empresa exercia a atividade de locação de apartamentos, com a Pousada Dom Rodolfo, a qual é constituída pelos mesmos imóveis para os quais está sendo pleiteada a não incidência do ITBI, e portanto, a ausência de escrituração destas receitas, leva a crer que houve suprimento de caixa não escriturado e, portanto, os documentos apresentados não merecem fé.
 10. Devidamente cientificada, a requerente inconformada com a Decisão de Primeira Instância, interpôs o presente Recurso Voluntário (fls. 225/227), objetivando a reforma da R. Decisão de Primeira Instância Administrativa, o qual foi remetido a este Conselho Municipal de Contribuintes para decisão em Segunda Instância Administrativa, onde o seu Presidente, após registro e autuação, admitiu-o para análise de mérito, visto ter sido protocolado tempestivamente (30/07/2019), considerando que o Contribuinte foi intimado da Decisão em 19/07/2019.
 11. Em seu Recurso, alega a recorrente, que a interpretação da legislação, dada pela Decisão de Primeira Instância é equivocada, pois entende que difere "Integralização de Capital" de "Realização de Capital", assim, como, que o texto constitucional prevê imunidade absoluta, e que a verificação de preponderância não se aplica ao inteiro teor do texto do inciso I do §2º do art. 156 da Constituição Federal, mas apenas em parte do mesmo.

É o relatório.

VOTO.

12. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço o recurso apresentado a este Conselho, eis que atende o contido no art. 14 da Lei 1368/94, porquanto foi apresentado tempestivamente.

Art. 14. Da decisão de primeira instância cabe recurso voluntário a segunda instância, interposto no prazo de 15 (quinze) dias contados da data do recebimento da intimação, que será procedida nos termos do artigo 3º. (Redação dada pela Lei nº 3179/2010)

13. Por tratar-se de solicitação de certidão de não incidência de 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 decorrente 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;

II – Compete ao Município da situação do bem.

14. 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:

I - quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito;

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

Parágrafo único. [...]

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.

15. De igual modo, a legislação municipal replicou os mesmos termos por meio da Lei Municipal n.º 859/1989, art. 3º, III e IV, §§ 1º, 2º, I e II, e §7º.

Art. 3º. O Imposto não incide sobre a transmissão de bens imóveis ou direitos a eles relativos quando:

(...)

III Efetuada para a sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital;

IV Decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 3488/2012)

(...)

§ 1º O disposto nos incisos III e IV deste Artigo, não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante, a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

§2º Considera-se caracterizada a atividade preponderante, referida no parágrafo anterior, quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente decorrer da compra e venda de bens imóveis ou direitos sobre eles, da locação destes bens ou de arrendamento mercantil, observando-se para a apuração da preponderância:

I - os 2 (dois) anos anteriores e os 2 (dois) anos subsequentes à aquisição, para a pessoa jurídica em atividade há mais de 2 anos na data da aquisição;

II - os 3 (três) anos seguintes à data da aquisição, para a pessoa jurídica que iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela. (Redação dada pela Lei nº 3488/2012)

§3º (Revogado pela Lei nº 3488/2012)

(...)

§ 7º Verificada a preponderância a que se referem os parágrafos anteriores, ou não apresentada a documentação prevista no § 5º deste artigo, tornar-se-á devido o Imposto nos termos da Lei vigente na data da aquisição e sobre o valor atualizado do imóvel ou dos direitos sobre eles. (Redação acrescida pela Lei nº 3488/2012)

16. Pois bem, passando a analisar as informações constantes nos autos, vê-se que a recorrente iniciou suas atividades em 29/10/2015, como consta em seu Contrato Social de Constituição (fls. 36/39), com registro na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina, conforme depende-se do Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral (fl. 27). A integralização dos imóveis objeto do pedido, ocorreu neste ato.
17. Em relação ao objeto social da pessoa jurídica recorrente, verifica-se que no ato de sua Constituição, era *“HOSPEDAGEM DIÁRIA, MENSAL OU ANUAL DE TERCEIROS”*, passando para *“PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA EM OUTRAS EMPRESAS”*, em sua 1ª Alteração Contratual, em 26/02/18. E ainda, que a atividade econômica principal descrita no seu Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (única atividade descrita) é *“holding de instituições não financeiras” (CNAE 64620-00)*.
18. Considerando tais informações, podemos observar o exercício da atividade imobiliária pela recorrente quando foi constituída, o que, a luz do que disciplina o texto constitucional, *a priori*, é tida como exceção à regra imunizante, tendo o Fisco considerado esta condição impeditiva à concessão da benesse pretendida à época, o que motivou a recorrente a efetuar a alteração de seu objeto social.
19. Isto feito, ingressa com novo pedido, sobre os mesmos imóveis e, para a mesma empresa, agora não somente com o objeto social alterado, mas apresentando, inclusive, uma escrita contábil, que conforme apurado pelo Fisco é no mínimo suspeita, haja vista a existência de alvará de funcionamento para os exercícios de 2016 e 2017, e nenhum registro de receita

oriunda da atividade de hospedagem, robustamente comprovada pelo Fisco nos autos, com declarações de hóspedes e da própria pousada.

20. Tendo sido negado o benefício da imunidade pela segunda vez, apresenta recurso ao Conselho de Contribuintes, fundamentando-se em uma nova tese própria, como se no texto legal, tanto constitucional quanto municipal e previsto no Código Tributário Nacional, houvesse uma separação em duas partes, e fizesse distinção entre a primeira e a segunda parte do texto, identificando quais as incorporações de patrimônio da Pessoa Jurídica que, por seu aspecto, estariam abrangidas pela legislação e, de outro norte, quais não caberia sua aplicação. Aduz que, a empresa recorrente está amparada em tais preceitos legais, não cabendo, portanto, interpretações diversas ao texto da lei. E tenta fundamentar seu entendimento em alegações próprias, carentes de comprovação Jurisprudencial ou mesmo, Doutrinária:

- a) De que a interpretação do instituto da imunidade está equivocada para o presente caso, o qual se trata de *“transferência de imóveis para a realização de capital integralizados”*;
- b) De que restou *“exaustivamente demonstrado na exordial que a Constituição de 1988 prevê uma imunidade absoluta em termos de ITBI nos casos de transferência de propriedade imóvel para a realização de capital”*;
- c) De que *“a imunidade condicionada à preponderância da atividade do adquirente somente se aplica nos casos de integralização, fusão, cisão, incorporação ou extinção da pessoa jurídica”*;
- d) De que o julgador tenha entendido *“de forma diversa, ou seja, que até mesmo na realização de capital faz se necessário avaliar se a empresa adquirente possui ou não atividade imobiliária preponderante”*;
- e) De que a decisão estaria *“em desacordo com a melhor interpretação do texto constitucional, tanto numa análise gramatical, como sistemática e histórica, sendo essas as principais razões de sua reforma”* cujos argumentos seriam detalhados na sequência;
- f) De que a decisão também entendeu que a empresa não comprovou que sua atividade preponderante não é imobiliária, conforme Balanços Patrimoniais e Demonstrativos de Resultado apresentados, são claros a demonstrar que não possui qualquer receita operacional relativa à atividade imobiliária, sendo que não existe outra forma de comprovar este requisito;
- g) De que o objeto Social descrito no Contrato Social da sociedade empresária é um critério extralegal, não previsto no CTN para verificação de preponderância, motivo

pelo qual, não pode ser usado como argumento para se chegar a qualquer conclusão sobre o tema.

21. Cabe lembrar que, o fisco municipal, após minuciosa análise aos documentos que instruem o processo, constatou a execução de atividade de Pousada, nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, conforme Alvará de Licença, Taxas de Funcionamento pagas, depoimentos na *internet*, de hóspedes e da própria Pousada, além de visita *In Loco*, o que faz não merecer credibilidade a escrita contábil apresentada, pois não há referências destas movimentações, indicando suprimento de caixa, o que sugere que a conduta deste profissional possa ser investigada pelo Conselho Regional de Contabilidade, para averiguar a veracidade dos fatos ali apontados. Tais constatações contrariam as alegações apresentadas nas alíneas “f” e “g”, acima.
22. Considerando as informações supra, vê-se que a empresa foi criada com a finalidade de explorar comercialmente as atividades de Hospedagem, e deixa claro que a pretensão é a de incorporar o patrimônio do sócio à uma empresa de Hospedagem, embora tenha alterado o Contrato Social e apresentado uma escrita contábil suspeita.
23. Em que pese a questão levantada, 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, equivoca-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.**

(...)

Sob essa ótica é que deve ser analisado o ato reputado como abusivo. Diante da finalidade da norma constitucional, há de ser coibida qualquer manobra direcionada a beneficiar pessoalmente os sócios; e não ao crescimento da atividade empresarial.

(...)

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 Flores de Camargo. Data do julgamento: 19/05/2016”).

24. Outrossim, se faz de suma importância esclarecer qual a intenção do legislador, ao conceder a imunidade do ITBI nos casos de integralização ao capital social, que foi na realidade, de promover a capitalização e o desenvolvimento das empresas, ou seja, fomentar a atividade empresária, e ainda, 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(...)”*.
25. De igual modo, devemos considerar o conceito 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”*¹
26. Afinal, qual a finalidade da criação e manutenção de uma sociedade empresária? Primeiramente, há que se considerar que uma sociedade empresária, assim definida em breve síntese como a reunião de sócios em uma sociedade com o fim comum de exercer uma atividade econômica e dividir o resultado desta. Presume-se que ao se reunirem e criarem uma sociedade, a finalidade é a de exercer atividade econômica, ou não se trataria de sociedade empresária. E esta atividade econômica, representada através do objeto social deve, obrigatoriamente, constar do contrato social de toda sociedade empresária, como requisito para o registro público na Junta Comercial competente. Ou seja, a sociedade empresária deve ser criada com a intenção de exercer atividade econômica, e em caráter profissional, de forma habitual. Enfim, deve cumprir com o seu contrato social, e exercer, efetivamente seus objetos sociais. E não o fazendo, incorre em desvio de finalidade.
27. Constata-se, deste modo, que o objetivo pelo qual foi constituída a sociedade empresária recorrente, não atendeu à finalidade prevista no art. 156, §2º, I, da CF, assim como, as alterações propositadamente realizadas pela mesma, claramente visam a gestão tributária.

¹ DINIZ, Maria Helena(2011).Lições de Direito Empresarial.1ª ed. São Paulo: Saraiva. ISBN9788502092785

28. Contrapondo o alegado pela recorrente, de que o Fisco decidiu em desacordo com a melhor interpretação do texto constitucional, tanto numa análise gramatical, como sistemática e histórica, é importante registrar o posicionamento do Poder Judiciário de Santa Catarina acerca do assunto:

TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO CÍVEL EM MANDADO DE SEGURANÇA - IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS "INTER VIVOS" (ITBI) - IMÓVEIS TRANSFERIDOS AO PATRIMÔNIO DE PESSOA JURÍDICA NO ATO DE SUA CONSTITUIÇÃO PARA INTEGRALIZAÇÃO DE QUOTA SOCIAL - SOCIEDADE EMPRESÁRIA NOVA QUE **POSSUI EM SEU OBJETO SOCIAL ATIVIDADES RELACIONADAS À ADMINISTRAÇÃO E À COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS - INCIDÊNCIA CONFIRMADA** - RECURSO NÃO PROVIDO - MANUTENÇÃO DA DECISÃO.

As sociedades empresárias gozam de imunidade tributária quanto ao Imposto de Transmissão de Bens Imóveis "Inter Vivos" (ITBI) incidente sobre o valor de bens ou direitos a ela transmitidos, para incorporação ao seu patrimônio, em virtude de **integralização de quotas do capital** social, até o montante respectivo, salvo se sua atividade preponderante for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil (CF/88, art. 156, § 2º, I), hipótese em que o imposto é devido.

Ausente a prova de que a atividade preponderante da empresa não advém da administração e da compra e venda de imóveis, torna-se desnecessário aguardar o prazo de três anos previsto no art. 37, § 2º, do CTN, que se dirige aos casos em que a referida atividade preponderante não se encontra descrita no contrato social e há dúvida sobre o exercício dela.

(TJSC, Apelação Cível em Mandado de Segurança n. 2015.082151-0, de Gaspar, Rel. Des. Jaime Ramos, Quarta Câmara de Direito Público, j. 28-01-2016).

29. No mesmo sentido:

APELAÇÃO CÍVEL EM MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS *INTER VIVOS* (ITBI). CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ART. 156, § 2º, INC. I. PRETENSÃO DE IMUNIDADE À INCIDÊNCIA DO ITBI. TRANSFERÊNCIA DE IMÓVEL, REALIZADA POR OUTRA SOCIEDADE EMPRESÁRIA, AO PATRIMÔNIO DA IMPETRANTE A TÍTULO DE **INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL**. OBJETO SOCIAL DA POSTULANTE LIGADO À COMPRA E VENDA DE BENS PRÓPRIOS, A TEOR DO DISPOSTO NA CLÁUSULA TERCEIRA DE SEU CONTRATO SOCIAL. IMPETRANTE QUE NÃO SE DESINCUMBIU DO ÔNUS DE COMPROVAR QUE SUA ATIVIDADE PREPONDERANTE NÃO ESTÁ VINCULADA À COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL, ART. 333, INC. I. SENTENÇA MANTIDA. ORDEM DENEGADA. RECURSO DESPROVIDO.

Extrai-se do voto do relator:

"A impetrante sustentou que a incorporação do referido bem a seu patrimônio seria imune à incidência do ITBI, pois representaria operação relativa apenas à **integralização de capital** social, razão pela qual seria aplicável a imunidade prevista no art. 156, § 2º, inc. I, da Constituição Federal.

A sentença de fls. 134/137 denegou a segurança com os seguintes fundamentos:

"[...] considerando que a impetrante tem como finalidade: [...] a administração, locação e compra e venda de bens próprios, móveis e imóveis, bem como a participação em outra sociedade', tem-se inegavelmente que a atividade preponderante da impetrante é a compra e venda de bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil e, assim sendo, não pode gozar da isenção legal prevista na Carta Magna [...]

Destarte, analisando o disposto na cláusula terceira do contrato social acostado aos autos, tem-se que a impetrante enquadra-se na hipótese do art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal, não fazendo jus ao benefício almejado".

(...)

A cláusula terceira do contrato social da impetrante é do seguinte teor: "*A sociedade terá por objeto social a administração, compra e venda de bens próprios, móveis e imóveis, bem como a participação em outras sociedades*" (fl. 24). Ressalte-se que a alteração do contrato social, promovida em virtude do ingresso de Frechal Construções e Incorporações Ltda. na sociedade empresária impetrante, não modificou o objeto social da empresa.

À fl. 101 juntou-se comprovante de inscrição e de situação cadastral da impetrante junto ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), em que sua principal atividade econômica é descrita como compra e venda de bens próprios.

(...)

Entretanto, tem-se que a impetrante não apresentou prova de que sua atividade preponderante desde o início de seu funcionamento, em 21.01.2009, não se relaciona com negócios de compra e venda de bens próprios, ônus que lhe competia, a teor do disposto no art. 333, inc. I, do Código de Processo Civil.

Em sede de mandado de segurança, a prova pré-constituída deve comprovar de plano o direito líquido e certo postulado pelo autor, sob pena de denegação da ordem.

Sobre o tema, HELY LOPES MEIRELLES, em *Mandado de Segurança*, 27ª ed., Malheiros, 2004, p. 37, leciona:

"Quando a lei alude a *direito líquido e certo*, está exigindo que esse direito se apresente com todos os requisitos para seu reconhecimento e exercício no momento da impetração. Em última análise, *direito líquido e certo é direito comprovado de plano*. Se depender de comprovação posterior, não é líquido nem certo, para fins de segurança. [...]".

30. E ainda, interessante citarmos decisão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul:

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. **ITBI**. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMUNIDADE CONCEDIDA À PESSOA JURÍDICA SOB CONDIÇÃO RESOLUTIVA. AUSÊNCIA DE RECEITA OPERACIONAL NO PERÍODO DE ANÁLISE. PESSOA JURÍDICA CUJO OBJETO SOCIAL É O DESENVOLVIMENTO DE ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. DESCABIMENTO DA CONCESSÃO DA IMUNIDADE, NO CASO CONCRETO. I) Não incide **ITBI** quando a propriedade do imóvel ingressa para a pessoa jurídica para a **integralização** do **capital** social ou quando o imóvel é transmitido por motivo de fusão, incorporação, cisão ou extinção da pessoa jurídica, como ocorre no presente caso. Todavia, para que a empresa faça jus à imunidade, não pode ter como **atividade** preponderante a compra e venda de bens imóveis, nem a locação e nem o arrendamento mercantil, o que geraria a incidência do tributo. II) A ausência de receita operacional da sociedade empresária só lhe outorga o direito à imunidade se o respectivo objeto social (**atividade**-fim da empresa) condiz com o benefício pretendido. E no caso, não é o que se verifica, pois uma das atividades precípua da autora, abrange a realização de negócios com imóveis próprios, o que afasta o direito ao benefício fiscal pretendido. Ademais, das peças do processo administrativo que originou o auto de lançamento impugnado, se depreende que a sociedade permaneceu ativa com a negociação alguns imóveis, o que se revela pela Declaração de Operações Imobiliárias (DÓI) entregue à Receita Federal. III) A intenção do Constituinte ao conceder a imunidade do **ITBI**(art. 156, inciso II, § 2º, inciso I, da CF) foi estimular as atividades empresariais e, assim, proporcionar o crescimento econômico-financeiro das pessoas jurídicas que não tem como **atividade**-fim a exploração imobiliária. Portanto, a autora não faz jus ao benefício pretendido. POR MAIORIA, NEGARAM PROVIMENTO AO APELO, VENCIDO O RELATOR. (Apelação Cível Nº 70076627876, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Luiz Felipe Silveira Difini, Redator: Francisco José Moesch, Julgado em 22/06/2018)

31. 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, cuja atividade econômica preponderante não seja imobiliária.

32. Corroborando com o acima exposto, restou claramente demonstrado, que a recorrente não atende a finalidade da norma imunizante, vez que, sua empresa explora a atividade de Hospedagem, além de ter apresentado documentos em contrário, os quais não merecem fé, pelos motivos já expostos. Somando tais fatos, não há como concluirmos de forma diversa, a não ser, que fica evidenciado o desvio de finalidade da empresa recorrente, contrariando a finalidade da concessão da imunidade prevista constitucionalmente, motivo pelo qual, não deve beneficiar-se da imunidade de ITBI. Portanto, em suma, a Certidão de Não Incidência de ITBI pretendida pela recorrente, não deve ser concedida pelos motivos já expostos.

33. 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 cristalino 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.