

Protocolo 37- 61.725/2021

De: Camila C. - SFA - SC

Para: SFA - SC - Conselho de Contribuintes

Data: 27/04/2022 às 09:49:18

Setores envolvidos:

SGA - DEPE, SFA - GSFA, SFA - SC, SFA - DEFF, SFA - DFPF, SFA - DEFF - AUDITBIP

Cópia de Processo ou PAF

Prezados,

Segue, em anexo, Relatório e Voto.

Atenciosamente,

—

Camila Brehm

CONTADORA

Anexos:

Recurso_Tributario_312_2021_E_3_PARTICIPACOES_LTDA.pdf

Recurso Tributário n.º 312/2021

Recorrente: E3 PARTICIPAÇÕES LTDA

Protocolo: 61.725/2021

PAF: 048/2018

PF: 14/2018

Relatora: Camila Brehm da Costa Cardoso

RELATÓRIO

1. Trata-se de recurso interposto por E3 PARTICIPAÇÕES LTDA, por meio de sua procuradora, Ana Paula Schlickmann de Souza, por meio do Protocolo 1Doc n.º 61.725/2021. A recorrente solicita, em sede de recurso, que seja cancelado o lançamento do crédito tributário referente ao ITBI sobre a integralização de capital social em decorrência de cisão parcial da empresa LONDPART TRANSPORTES URBANOS LTDA.

2. Contudo, antes de discorrer este relatório, faz-se necessário destacar que este recurso tributário (312/2021) decorre originalmente do Processo Administrativo n. 20100003537 e do Recurso Tributário 002/2011 o qual, em segunda instância, reformou a Decisão Administrativa n. 2473/GSFA/2010 de primeira instância e concedeu, provisoriamente, à empresa recorrente as certidões provisórias de não incidência de ITBI sobre a integralização de capital social para os imóveis registrados nas matrículas: 35050 (DIC 35895); 28911 (DIC 58605); 02341 (DIC 58606, 41491, 41490, 41489, 41488) e 2317 (DIC 41485).

3. A empresa E3 PARTICIPAÇÕES LTDA teve sua abertura em 16/11/2009, com capital de R\$2.000.000,00 (sendo R\$10.000,00 integralizados e R\$1.990.000,00 a integralizar), conforme resumo do capital extraído e exposto a seguir. O objeto social da empresa, no ato de criação, era a exploração no ramo de: (a) Participações Societárias; b) Incorporações Imobiliárias; c) Consultoria em gestão empresarial.

RESUMO DO CAPITAL E COTAS

| Nome | Qtde Cotas | % | Valor R\$ |
|---------------------------|------------|-----|--------------|
| VILSON ANTONIO ERN | 1.600.000 | 80 | 1.600.000,00 |
| EVANDRO LUIZ ERN | 200.000 | 10 | 200.000,00 |
| VILSON ANTONIO ERN JUNIOR | 200.000 | 10 | 200.000,00 |
| Total | 2.000.000 | 100 | 2.000.000,00 |

4. Em 22/01/2010 a recorrente realiza a sua primeira alteração contratual, promovendo o aumento de capital social integralizado (em bens do ativo imobilizado) e a alteração do valor das cotas decorrente da Cisão Parcial da empresa LONDPART TRANSPORTES URBANOS LTDA. O quadro societário de ambas as empresas é composto pelos sócios: VILSON ANTONIO ERN, EVANDRO LUIZ ERN e VILSON ANTONIO ERN JUNIOR.

5. Em sua segunda alteração do Contrato Social, promovida em 16/11/2010, a empresa realizou a alteração das atividades do objeto social e a alteração de sócio administrador. A partir deste ato permaneceu na empresa apenas as atividades de Participações Societárias e Consultoria em gestão empresarial.

6. A terceira alteração no contrato social feita em 02/01/2013 foi decorrente de re-ratificação, pois ao descrever a distribuição do capital social entre os sócios foi considerado alteração de capital social feito em moeda corrente ao invés de bens imóveis.

7. Na data de 24/02/2010 a recorrente abre o Processo Administrativo n. 20100003537 no qual solicitou a certidão de não incidência de ITBI. Em 24/09/2010 este pedido fora indeferido em primeira instância pela Decisão Administrativa n. 2473/GSFA/2010. Em sede de recurso, o Conselho Municipal de Contribuintes, por meio do RT 002/2011 reformou a decisão em primeira instância e concedeu as certidões provisórias de não incidência em 27/08/2012.

8. A transferência das titularidades destes imóveis ocorreu junto ao Registro de Imóveis em 27/07/2013, data esta considera no PAF n. 048/2018 como fato gerador do ITBI. Desta forma, transcorrido o prazo de diferimento do imposto, em 25/06/2018 é feita a intimação à empresa E3 PARTICIPAÇÕES LTDA, por meio do PF n. 014/2018, para apresentação de documentação, conforme demonstrado a seguir:

INTIMAÇÃO

(cfe. Art. 12, III do Código Tributário Municipal)



Intimado:

E 3 PARTICIPAÇÕES LTDA
RUA BIGUAÇU, Nº 555, SALA 03, BAIRRO DOS MUNICÍPIOS- BALNEÁRIO CAMBORIÚ –SC
CEP 88.337-450
CNPJ 11.313.488/0001-23

Em razão de ter-se expirado o prazo legal da suspensão de exigibilidade do ITBI, deferida no Recurso Tributário nº 002/2011 (Processo Originário 2010003537), e frente à exigência do Art. 37 do Código Tributário Nacional, e do Art. 3º da Lei Municipal 859/1989,

INTIMAMOS

V.Sa. para que encaminhe ao Departamento de Fiscalização Fazendária, cujo endereço consta no rodapé, e no **prazo de 15 (quinze) dias** do recebimento desta, os seguintes documentos da empresa, E 3 PARTICIPAÇÕES LTDA, referentes aos exercícios de 2009 a 2012.

- Cópia dos Livros Diário e Razão, com Plano de Contas, Balanço Patrimonial e Demonstrativo de Resultados (DRE) firmadas pelo contador e pelo sócio-administrador da empresa;
- Cópia de todas as Alterações do Contrato Social da empresa, vigentes entre 2009 a 2012;
- Declaração de Imposto de Renda PJ, referentes aos anos-calendário de 2009 a 2012.

9. Em 20/11/2018, frente a não apresentação da documentação solicitada pelo Departamento de Fiscalização Fazendária ou de justificativa exposta pela requerente, foi encerrado o Termo de Apuração de Crédito Tributário para fins de lançamento do ITBI. Posto isto, foi dado encaminhamento ao procedimento de notificação de lançamento n. 006/2018, em 20/11/2018, no valor de R\$265.080,00.

10. Em 21/12/2018 a requerente alega e requer:

- a. Ausência de notificação no ato da emissão da certidão de não incidência de ITBI acerca do diferimento do imposto;

Assim, considera-se que não tendo o fisco cumprido o disposto na Lei Municipal 859/1989, no que tange ao cumprimento de ato administrativo que lhe incumbia, a saber: intimar o contribuinte, no momento da emissão da certidão de não incidência de ITBI, acerca da necessidade de apresentação de documentos hábeis a verificação da preponderância da atividade empresarial, tal omissão poderia ser sanada pelo fisco mediante revisão de seu ato no prazo máximo de até 5 (cinco) anos da prática deste, o que de fato, não ocorreu, tendo buscado o fisco rever o seu ato a fim de sanar a sua omissão somente após 6 (seis) anos da data em que deveria ter realizado a solicitação de documentos.

- b. Decadência da revisão do ato administrativo e solicitação de documentos de forma intempestiva:

Ou seja, considerando que a certidão de não incidência de ITBI foi emitida em 27/08/2012 e o período de verificação da preponderância da atividade encerrou em 16/11/2012, na mais favorável das interpretações ao fisco municipal, o seu prazo decadencial para exigir a documentação prevista no parágrafo 5º do artigo 3º da Lei Municipal 859/1989, iniciaria em 17/11/2012 e encerraria em 17/11/2017.

- c. Não ocorrência do fato gerador:

Consoante exposto no termo de apuração de fiscalização objeto da presente, o registro da transferência da propriedade dos imóveis integralizados ao capital social da contribuinte ocorreu em 23/07/2013, ocasião esta em que seria caracterizado o fato gerador do tributo, caso o contribuinte não fizesse jus a gozar da imunidade prevista nos dispositivos legais supra apontados.

O fisco aponta a não apresentação da documentação requerida na intimação de fls. 2 do presente procedimento fiscal como ensejador da presunção de ocorrência de fato gerador do tributo.

Entretanto, conforme já discorrido, a intimação do contribuinte para apresentação de documentos ocorreu a destempo do previsto na legislação, não podendo a solicitação intempestiva do fisco ensejar obrigação

previsto.

Deste modo, considerando que não houve apontamento pelo fisco acerca do aferimento de receita preponderante de compra e venda, locação ou arrendamento mercantil de imóveis no período de 3 (três) anos após a integralização dos bens ao capital social da empresa, bem como restou comprovado que os imóveis integralizados eram de propriedade dos sócios da empresa, não há que se falar em fato gerador do imposto, uma vez que, a situação de não incidência não se sujeita ao tributo, e, por

d. Cancelamento do lançamento:

III - DOS PEDIDOS:

Diante do exposto, requer seja acolhida a fundamentação supra para o fim de cancelar o lançamento tributário em desfavor do contribuinte.

Por fim, protesta pela juntada dos Livros Diário e Razão, com plano de contas, balanço patrimonial e demonstrativos de resultado referente ao período de 2011 a 2012, porquanto os referidos documentos relativos aos anos de 2009 e 2010 encontram-se juntados ao processo administrativo 20100003537; juntada das alterações contratuais referentes ao período de 2009 a 2012; juntada de declaração de imposto de renda PJ referente ao período e 2009 a 2012.

11. Frente ao fato o Departamento de Fiscalização Fazendária, na data de 24/02/2021, emite o Parecer n. 028/2021 (página 56/89 do arquivo PAF digitalizado no 3-61.725/2021) opinando pela manutenção da Notificação de Lançamento n. 006/2018. Como razão de decidir o Secretário da Fazenda, em 04/03/2021, emite a Decisão Administrativa de Primeira Instância n. 5638/2021 indeferindo o pedido da requerente.

12. Na data de 19/04/2021, por meio da notificação n. 7821/2021, é intimada a recorrente acerca da Decisão Administrativa n. 5638/2021, com prazo para recurso de 15 dias. A ciência da recorrente ocorreu na data de 15/09/2021, por meio do Protocolo 1Doc n. 61.725/2021. O recurso interposto à segunda instância foi feito em 24/09/2021, por meio do despacho 4-61.725/2021.

13. Na data de 23/11/2021, em decorrência das divergências entre as informações prestadas pela

recorrente e o Município nos documentos apresentados, fez-se necessário, para melhor compreensão dos fatos, pedido de baixa em diligência para que fosse encaminhado ao Conselho Municipal de Contribuintes o (i) Processo Administrativo n. 20100003537 e o (ii) Recurso Tributário 002/2011. Além disso, foi solicitado também que fosse verificado se os arquivos referentes ao PF n. 014/2018 e ao PAF n. 048/2018 estavam digitalizados em sua totalidade.

14. Por meio do despacho 19-61725/2021, em 25/11/2021, foi encaminhado o RT 002/2011, livro diário n. 3 (referente ao exercício de 2011) e n. 4 (referente ao exercício de 2012), ambos com DRE zerada e sem movimentação contábil

15. É o breve relatório.

VOTO

16. A recorrente tomou ciência da Decisão Administrativa n. 5638/2021 em 15/09/2021 e encaminhou recurso a segunda instância administrativa em 24/09/2021. Posto os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

17. Em sede de recurso a recorrente solicita o cancelamento do lançamento tributário alegando:

(i) não haver, no ato da emissão da certidão de não incidência de ITBI, notificação sobre o diferimento do imposto, conforme §6º, art. 3º da Lei Municipal n. 859/1989;

(ii) decadência da revisão do ato administrativo e a solicitação de documentos de forma intempestiva; e

(iii) não ocorrência do fato gerador.

18. Quanto à alegação da recorrente de (i) não haver, no ato da emissão da certidão de não incidência de ITBI, notificação sobre o diferimento do imposto, conforme §6º, art. 3º da Lei Municipal n. 859/1989, não cabe razão à requerente. O RT n. 002/2011 na decisão que concedeu a certidão provisória de não incidência de ITBI deixou claro que a não incidência requerida estava sujeita a comprovação de receita bruta, conforme apresentado a seguir.

Assim, conclui-se porém, que o presente caso, não pode ser resolvido apenas no contrato social, mas com fundamento na prevalência das normas do Código Tributário Nacional que, na hipótese de incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica (art. 36, I), prevê o diferimento do imposto até que, nos prazos constantes nos §§ 1º e 2º do art. 37, verifique-se a preponderância das atividades previstas na parte final do inciso I do § 2º do artigo 156 da Constituição Federal.

Pelas razões expostas, **VOTO** pelo conhecimento do recurso e **DOU-LHE PROVIMENTO**, com base no Art. 156 § 2º, I, da Constituição Federal, a fim de reconhecer, provisoriamente, a **NÃO INCIDÊNCIA DE ITBI REQUERIDA**, condicionada a comprovação da receita bruta pelo período de 03 anos, contados da data de aquisição de acordo com o § do Art. 37 do CTN.

Verificada a preponderância das atividades impeditivas expressas no próprio art. 156 § 2º, I da CRFB/88, tornar-se devido o imposto, nos termos da legislação.

19. Desta forma, a requerente tomou ciência acerca do caráter provisório das certidões de não incidência de ITBI com a publicação da decisão proferida pelo Conselho Municipal de Contribuintes na época da decisão

20. Ademais, o referido §6º foi incluído na Lei Municipal n. 859/1989, por meio da Lei n. 3488 de 04/09/2012, data posterior a emissão das certidões provisórias de não incidência concedidas à requerente, em 27/08/2012. Posto isto, frente à ordem cronológica dos fatos não havia na época da emissão das certidões de não incidência a vigência da referida norma.

21. Quanto à (ii) decadência da revisão do ato administrativo e a solicitação de documentos de forma intempestiva opino por não haver razão à recorrente. A fundamentação exposta pela recorrente afirma que o direito da administração pública rever seus atos decai em 5 anos contados da data em que foram praticados. Posto isto, a recorrente alega que o Município teria até a data de 27/08/2018, para anular a certidão de não incidência de ITBI e solicitar novos documentos.

22. O Parecer n. 028/2021, emitido pelo Departamento de Fiscalização Fazendária, sustenta que a Secretaria da Fazenda ao realizar procedimento de fiscalização para apuração da atividade preponderante não está realizando a revisão de ato administrativo. O fisco, ao realizar esta verificação, atende ao exposto no art. 37 do CTN e na CF, art. 156.

23. Nestes casos, quando há evento futuro para o qual dependa de apuração de incidência ou não de ITBI, o fato gerador do tributo somente estará aperfeiçoado com o implemento dessa condição. Ou seja,

somente após o prazo de apuração da atividade preponderante que terá início a contagem do prazo de decadência do respectivo crédito tributário.

24. Nesta senda, quanto ao prazo decadencial o art. 173 do CTN disciplina que:

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

25. É conclusão também que se depreende da decisão proferida pelo TJ/RJ na Apelação Cível nº 2009.001.02647

Como foi requerida a concessão da imunidade prevista no artigo 156, § 2º, I, da Constituição da República e no artigo 37 do CTN, o prazo decadencial não se iniciou com a ocorrência do fato gerador do tributo, mas apenas após a verificação da preponderância da atividade desempenhada pela pessoa jurídica adquirente, a partir de quando foi possível analisar se o imposto é efetivamente devido. Harmonização do artigo 37 com o artigo 173, I, do CTN. Inocorrência de prescrição. Desprovemento do recurso. Manutenção da sentença. (TJRJ 5ª Câmara Cível – Apelação Cível nº 2009.001.02647 – Des. ANTONIO CESAR SIQUEIRA julgado em 17.03.2009)

26. Segundo o art. 114 do CTN, o “fato gerador” é a situação “necessária e suficiente” para o nascimento da obrigação tributária. Somente após o (i) decurso do prazo de três anos e, cumulativamente, (ii) verificada a preponderância, poder-se-á afirmar que o fato gerador ocorreu. O STJ corrobora com esta posição, conforme Recurso Especial nº 448.527-SP

é imprescindível que, para fins de reconhecimento da imunidade tributária, a realidade fática prevaleça sobre a previsão contratual, relativamente ao objeto social das pessoas jurídicas; ou seja, o que importa, para fins tributários, não é a atividade descrita como objeto social das pessoas jurídicas, em seus respectivos contratos sociais, mas sim a atividade que tais pessoas jurídicas efetivamente desenvolverem. Isso porque a pessoa jurídica será imunizada, não pela atividade que pretendeu desenvolver, consubstanciada em seu contrato social, mas pela que efetivamente exercitou.

27. Desta forma, visto que a empresa iniciou suas atividades em 16/11/2009 e realizou a integralização ao capital social na data de 22/10/2010, ou seja, a aquisição do bem por parte da

requerente ocorreu com data inferior a dois anos de sua criação, logo terá a imunidade tributária diferida concedida, conforme sustenta Baleeiro (2010, p. 273)

Se o início das atividades da firma adquirente data de menos de 2 anos, ela gozará do benefício fiscal, sujeita, porém, a perdê-lo e ser compelida ao pagamento do imposto, caso nos três anos posteriores à aquisição verificar-se a preponderância dos negócios imobiliários. A exoneração do tributo é condicional durante o triênio seguinte, convalidando-se, definitivamente, depois dele. O imposto fica diferido até que se complete o termo. Resolve-se se não houver a preponderância de negócios imobiliários. O Fisco adotou a técnica da “condição” do Direito Civil. Se aquela preponderância vier a confirmar-se prevalecem a alíquota e o valor venal do tempo da aquisição. Obviamente, a empresa adquirente deve estabelecer esse valor pelos meios administrativos ou, na impossibilidade ou inaceitabilidade deles, por vistoria e arbitramentos judiciais, ad perpetuum rei memoriam, com a indispensável citação do Estado

28. Desta forma, ao solicitar os documentos, o fisco municipal buscou junto a recorrente obter informações para fins de apuração de atividade preponderante para o período de análise. Faz-se, contudo uma ressalva quanto aos anos da documentação requerida da empresa.

29. Por meio do PF n. 014/2018, a recorrente foi intimada a apresentar documentos referente aos anos de 2009 a 2012. Ou seja, para apuração da preponderância do caso em tela, o fisco solicitou documentação para análise do período de 2 anos anteriores e os 2 posteriores, conforme inciso I, § 2º, art. 3º da Lei Municipal n. 859/1989.

30. Contudo, conforme exposto para o caso em análise, considero que o fisco ao intimar a requerente deveria ter solicitado a documentação referente ao triênio correspondente aos anos de 2011, 2012 e 2013, três exercícios posteriores à integralização, conforme inciso II, § 2º, art. 3º da Lei Municipal n. 859/1989. Portanto, o fisco municipal, ao solicitar a documentação à requerente referente aos anos de 2009 a 2012 deixou de intimar a recorrente de apresentar a documentação do exercício de 2013.

31. Todavia, posto que a verificação é feita de forma anual (apuração dos 3 anos individualmente), devendo haver apuração de receita para cada um dos anos solicitados, entendo que a não exigência da documentação referente ao ano de 2013 não prejudica a análise da atividade preponderante, visto que no decorrer do procedimento administrativo n. 20100003537 e do PAF n. 048/2018 a empresa apresentou documentação que comprovou a não realização de receitas nos exercícios de 2011 e 2012.

32. Por fim, no que tange à alegação de (iii) não ocorrência do fato gerador, a recorrente afirma que não há incidência tributária, pois considera não haver exceção à regra preconizada pela CF, art. 156, inciso I, §2º e art. 36 e 37 do CTN. Contudo, conforme julgamento do tema 796, o STF no Recurso Extraordinário 796.376/SC, deixou claro que a norma não imuniza a qualquer incorporação:

Em outras palavras, a segunda oração contida no inciso I - “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” - **revela uma imunidade condicionada à não exploração, pela adquirente, de forma preponderante, da atividade de compra e venda de imóveis, de locação de imóveis ou de arrendamento mercantil.** Isso fica muito claro quando se observa que a expressão “nesses casos” não alcança o “outro caso” referido na primeira oração do inciso I, do § 2º, do art. 156 da CF. (RE 796.376, Relator(a): Min. ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 05/08/2020, Recurso Extraordinário). (grifo meu)

33. Posto isto, entendo que a não incidência de ITBI requerida encontra-se albergada no caso supracitado, no qual a imunidade é concedida sobre a integralização de capital social decorrente de cisão de pessoa jurídica condicionada a comprovação de atividade preponderante não vinculada a “compra e venda de imóveis, de locação de imóveis ou de arrendamento mercantil”. Desta forma, entendo não haver razão à alegação de não ocorrência do fato gerador.

15. Desta forma, **VOTO** no sentido de conhecer e **NÃO DAR PROVIMENTO** mantendo inalterada a Decisão Administrativa n.º 5638/2021/GFSA.

Balneário Camboriú/SC, 26 de abril de 2022.

CAMILA BREHM DA
COSTA

CARDOSO:00247365033

Assinado de forma digital
por CAMILA BREHM DA
COSTA

CARDOSO:00247365033

Camila Brehm da Costa Cardoso

Relatora



VERIFICAÇÃO DAS ASSINATURAS



Código para verificação: 2D1A-FD9F-CF69-7DD1

Este documento foi assinado digitalmente pelos seguintes signatários nas datas indicadas:

- ✓ CAMILA BREHM DA COSTA (CPF 002.XXX.XXX-33) em 27/04/2022 09:49:50 (GMT-03:00)
Papel: Parte
Emitido por: Sub-Autoridade Certificadora 1Doc (Assinatura 1Doc)

Para verificar a validade das assinaturas, acesse a Central de Verificação por meio do link:

<https://bc.1doc.com.br/verificacao/2D1A-FD9F-CF69-7DD1>