

**Recurso Tributário n.º 414/2023**

**Processo Administrativo:** Protocolo n.º 70.278/2023

**Recorrente:** Kairós Representações Comerciais Ltda.

**Relator:** Conselheira Mayra Danieli Dolzan

**Redator do Voto Divergente:** Conselheiro Daniel Brose Herzmann

**RELATÓRIO**

1. Por razões de economia processual, adoto o relatório da Ilustre Conselheira Relatora.

**VOTO**

2. Conforme já me posicionei em julgamentos anteriores acerca da mesma matéria, concordo que é ônus do contribuinte trazer ao Fisco a documentação necessária à apuração da atividade desempenhada durante o período sob exame, a fim de que seja aferida a preponderância para o os fins do art. 37 do CTN. Não cumprido o referido ônus, seja pela ausência de documentação, seja pela imprestabilidade dos documentos apresentados, será devido o imposto.

3. Contudo, diferentemente da compreensão obtida naqueles casos – nos quais a parte interessada não juntou provas contábeis suficientes de qual era a sua atividade preponderante (no período probatório) –, a Recorrente, no presente caso, cumpriu o ônus que lhe competia a esse respeito, visto que, por meio do despacho 9 do Protocolo n.º 70.278/2023, apresentou ao Fisco os Livros Razão e Diário, Balanços Patrimoniais, Demonstração de Resultado e declarações do IRPJ referentes aos exercícios de 2019 a 2022, documentação essa que atende, integralmente, as exigências contidas no art. 3º, §5º, da Lei Municipal n.º 859/1989.

4. O que se tem, efetivamente, no presente caso, é uma pessoa jurídica que apresentou documentação contábil suficiente à apuração da atividade desempenhada, a qual, entretanto, demonstra que – embora tenha havido atividade e/ou movimentação patrimonial – não houve faturamento no período analisado. Ou seja, a empresa não auferiu receitas desde a sua constituição.

5. Em tais casos, o Fisco Municipal tem entendido que a pessoa jurídica adquirente não faz *jus* à imunidade do ITBI porque a não incidência prevista no art. 156, §2º, I, da

Constituição Federal teve por objetivo o fomento à atividade empresarial e pressupõe a existência de operação da empresa, sendo essencial, para alcance da imunidade, o desempenho de atividade preponderantemente em área diversa do ramo imobiliário.

6. Discordo, contudo, desse raciocínio.

7. É que o critério estipulado pelo art. 156, §2º, I, da CF e pelo art. 37 do CTN – para fins de enquadramento (ou não) do caso concreto à exceção à imunidade – é bastante objetivo. Segundo os referidos dispositivos, a regra geral é que o imposto não incide sobre as transferências de propriedade imobiliária decorrentes de integralização de capital social, exceto se a atividade preponderante da pessoa jurídica adquirente for imobiliária.

8. Disso se extrai, logicamente, que, não havendo exercício de atividade imobiliária ou não sendo essa a atividade preponderante da empresa adquirente, esta disporá da imunidade constitucional.

9. O raciocínio defendido pelo Fisco Municipal e endossado pela Relatora, entretanto, atribui interpretação ampliativa ao dispositivo constitucional/legal, na medida em que inclui nova hipótese excepcional à regra da imunidade, qual seja aquela em que a pessoa jurídica adquirente não desempenha nem atividade imobiliária nem atividade diversa. Sob tal perspectiva, não basta ao contribuinte provar que não exerceu atividade imobiliária. Além disso, deve ele demonstrar também que desempenhou atividade em ramo diverso.

10. Este segundo ônus, contudo, não possui lastro constitucional/legal. Isso porque, dada a objetividade do critério previsto na Constituição e no CTN, que estipulam hipótese única de exceção à regra da imunidade, basta que, para fazer *jus* à não incidência do ITBI, o contribuinte comprove não ter exercido atividade imobiliária ou, em caso positivo, não o tenha feito de forma preponderante.

11. Afinal, ônus de provar que não exerceu atividade imobiliária é diferente de ônus de provar que exerceu atividade não imobiliária. Apenas o primeiro existe e, caso descumprido, pode ser utilizado como fundamento para a incidência do imposto.

12. Em que pese a existência de corrente jurisprudencial (muitas vezes não interpretada adequadamente) no sentido de que a situação de inatividade induz ao não alcance da

imunidade do ITBI, opto por me filiar à corrente jurisprudencial não ampliada, por considerá-la mais consentânea com a regra constitucional/legal. Veja-se:

“TRIBUTÁRIO – APELAÇÃO – MANDADO DE SEGURANÇA – MUNICÍPIO DE NOVA GRANADA – ITBI. Sentença que denegou a ordem. Apelo da impetrante. INTEGRALIZAÇÃO DE IMÓVEIS AO CAPITAL SOCIAL - IMUNIDADE NOS TERMOS DO ART. 156, §2º, I DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. Pretensão de reconhecimento da imunidade do ITBI – Aplicabilidade do art. 37, §1º, do Código Tributário Nacional – Incidência do tributo sujeita à aferição, pelo município, da atividade preponderante da sociedade – Precedentes desta C. Câmara - A imunidade é a regra, a qual só pode ser afastada quando a atividade empresarial preponderante for imobiliária – Tratando-se de empresa inativa, O C. Supremo Tribunal Federal já consignou que a inatividade não implica o afastamento da imunidade – O fato de a empresa estar inativa e, portanto, não auferir receitas no período a ser considerado para a aferição da imunidade, logicamente permite concluir que não houve atividade preponderantemente imobiliária, o que atrai a aplicação da norma imunizante – Precedentes deste E. Tribunal. No caso dos autos, restou comprovado que a impetrante está inativa desde a sua constituição, não exercendo, portanto, atividade imobiliária – Imunidade reconhecida. Sentença reformada – Recurso provido.” (TJSP; Apelação Cível 1001452-27.2020.8.26.0390; Relator (a): Eurípedes Faim; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro de Nova Granada - Vara Única; Data do Julgamento: 24/11/2021; Data de Registro: 24/11/2021)

“Apelação – ITBI – Contribuinte ingressou com pedido de imunidade de ITBI por via administrativa - Imunidade não reconhecida – Integralização de imóveis que compõem o capital social e contrato social da empresa que não indica como umas das atividades preponderante a administração de bens imóveis próprios – Empresa inativa desde a integralização do imóvel – Aplicação do artigo 37, § 2º, CTN – Presunção em favor do contribuinte - RECURSO PROVIDO.” (TJSP; Apelação Cível 1041085-23.2019.8.26.0053; Relator (a): Mônica Serrano; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 11ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 18/08/2020; Data de Registro: 18/08/2020)

“APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ITBI. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 156, § 2º, INCISO I, DA CRFB, DOS ARTIGOS 36 E 37 DO CTN, BEM COMO DO ARTIGO 6º DA LEI MUNICIPAL Nº 1.364/88. ARTIGO 111 DO CTN DETERMINANDO A INTERPRETAÇÃO NEUTRA E LITERAL DE REGRA DISPONDO SOBRE DESONERAÇÃO. DE FATO, A FISCALIZAÇÃO MUNICIPAL, FUNDAMENTANDO QUE A EMPRESA INATIVA NÃO CUMPRIU A SUA FUNÇÃO ECONÔMICA, CONFERIU UMA INTERPRETAÇÃO AMPLIATIVA EM FAVOR DO FISCO, A FIM DE AFASTAR A NÃO-INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. ENTRETANTO, NÃO SE PODE PRESUMIR QUE A INATIVIDADE TENHA, POR SI SÓ, O OBJETIVO DE FUGIR AO PAGAMENTO DO IMPOSTO, HAJA VISTA QUE A AUSÊNCIA DE ATIVIDADE PODE OCORRER POR DIVERSOS FATORES ECONÔMICOS, NÃO SE PODENDO USAR DE MERA PRESUNÇÃO DE ILICITUDE PARA AFASTAR O BENEFÍCIO FISCAL PREVISTO NA CONSTITUIÇÃO, BEM COMO NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E EM LEI MUNICIPAL. AINDA QUE CONSTE COMO UM DOS OBJETOS DA EMPRESA A ADMINISTRAÇÃO DE IMÓVEIS (FLS. 26), TAL ATIVIDADE PODE NÃO SER A PREDOMINANTE, DAÍ A DETERMINAÇÃO LEGAL PARA A VERIFICAÇÃO DA PREPONDERÂNCIA, OU SEJA, 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 (ARTIGO 37, § 1º, DO CTN E ARTIGO 6º, § 2º, DA LEI MUNICIPAL Nº 1.364/88). NORMA MUNICIPAL QUE, EM NENHUM MOMENTO, DETERMINA O PAGAMENTO DO ITBI QUANDO A EMPRESA SE ENCONTRA INATIVA, SOMENTE COINCIDINDO O TÉRMINO DO PERÍODO DE VERIFICAÇÃO COM A DATA DE ENCERRAMENTO DAS SUAS ATIVIDADES (ARTIGO 6º, § 4º, LEI MUNICIPAL Nº 1.364/88). (...) PRECEDENTES DESTES

TRIBUNAL E DO STF. SENTENÇA QUE SE REFORMA. APELO A QUE SE DÁ PARCIAL PROVIMENTO.” (0129208-83.2010.8.19.0001 - APELAÇÃO. Des(a). ODETE KNAACK DE SOUZA - Julgamento: 07/04/2015 - VIGÉSIMA SEGUNDA CÂMARA CÍVEL)

13. Por fim, no que diz respeito à classificação contábil atribuída aos imóveis integralizados pela administração da empresa, tendo os registrado na conta de estoque, penso que tal fato, independentemente da interpretação que se venha a dele extrair, não é suficiente a comprovar o desempenho de atividade imobiliária, a qual, para os fins de análise da preponderância no contexto da imunidade do ITBI, só pode ser aferida quando da efetiva percepção de receita nesse segmento, o que não ocorreu no caso.

14. Assim, tendo em vista que a Recorrente cumpriu o ônus que lhe competia, apresentando adequada e suficiente escrituração contábil e fiscal relativa ao período objeto de exame, da qual se extrai que, durante o aludido período, não foi exercida atividade imobiliária, o reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 156, §2º, I, da CF, é medida que se impõe.

15. Diante do exposto, divirjo, com todo o respeito, do voto proferido pela Ilustríssima Relatora, e voto por conhecer do recurso e dar-lhe provimento, para efeito de, reformando a Decisão Administrativa recorrida, reconhecer, em caráter definitivo, a não incidência de ITBI, nos termos da fundamentação.

**É como voto.**

Balneário Camboriú, 23 de abril de 2024.



---

**Daniel Brose Herzmann**  
**Conselheiro Titular**