

Recurso Tributário nº 433/2024

Recorrente: **J. VENDRAMI HOLDING LTDA**

Relatora (Voto divergente): Giovana Débora Stoll

1. Relatório:

Face a economia processual adoto o relatório subscrito pelo Conselheiro relator.

2. Voto divergente:

A decisão de 1ª instância manifestou-se pelo indeferimento do pedido nos seguintes termos:

“Posto isso, face aos documentos que instruem os autos, bem como, os argumentos contidos no Parecer Fiscal nº 015/2024 (anexo ao despacho nº 11), emitido pelo Departamento de Fiscalização Fazendária, cujos termos adoto como razão de decidir, **INDEFIRO**, o pedido formulado, remetendo o processo para ciência da requerente acerca da presente Decisão.”

A parte dispositiva do parecer do Fisco é a seguinte:

“Por fim, diante de todo o exposto, considerando a finalidade precípua da imunidade em tela, que é fomentar a atividade econômica das pessoas jurídicas, o objetivo social da adquirente que comprovadamente não está sendo exercido conforme declarado pela requerente e constatado por meio da análise dos documentos contábeis apresentados; a ausência de comprovação que está exercendo outra atividade que não justamente uma das caracterizadas como impeditivas; considerando que integralizou imóveis e possivelmente deixou-os em “estoque”; considerando que há imóvel integralizado que está locado ou em comodato bem como imóveis utilizados para moradia de sócio e outros para lazer familiar, e por fim, considerando os demais documentos acostados ao processo, bem como a legislação, a jurisprudência e a doutrina pertinente ao tema, entendemos como melhor providência orientar pelo **INDEFERIMENTO** da não incidência pretendida.”

A única sócia da recorrente integraliza 50% dos bens imóveis de seu acervo pessoal (apartamento nº 701 e vagas de garagem nº 30A/B – Edifício Costa Azul) localizados nesta cidade, no intuito de aumentar o capital social da empresa citada acima. Para tanto, quantifica os bens no contrato social pelo valor declarado junto ao Imposto de Renda.

Inicialmente, observamos que a empresa iniciou atividades em 09/09/2021 tendo como objeto social – holdings de instituições não financeiras com capital social de R\$ 1,5 milhão; metade integralizado em dinheiro e a outra metade a ser integralizada no futuro. Na rerratificação da 1ª alteração contratual houve integralização de capital em 25% de imóvel localizado em Chapecó. Na 3ª alteração contratual com data de 03/10/2023 ocorreu o aumento de capital social para R\$ 3 milhões; sendo que desse valor R\$ 1,5 milhão está representado por imóveis, dentre eles, aqueles referenciados nesse processo.

Muito embora, a princípio, o objeto social da empresa demonstre não haver exercício de atividade impeditiva. O Fisco colheu elementos, no meu entender, suficientes para descaracterizar o objeto societário. Ademais, a própria sócia e administradora declara que desde a abertura da empresa (09/09/2021) até 17/01/2024 “...**NUNCA** deteve o controle ou mesmo participou de capital social de alguma empresa/grupo de empresas...”. Assim, sequer se trata de presunção e sim, de certeza, de que, o objeto social não está cumprindo com sua finalidade; afinal, em quase 03 (três) anos, a sociedade não se prestou ao seu objetivo.

O Fisco também fez análise dos documentos contábeis e, ressaltou que a empresa se dedica a compra de bens e, administração do próprio patrimônio. Senão vejamos: no balancete de 01/01/2023 a 30/11/2023 não há ingresso de receita operacional e os imóveis integralizados estão no imobilizado. Todavia, por exemplo, no livro diário com data de 17/10/2022 há pagamento de parcela referente a compra de 50% de um terreno. Da mesma forma em 15/12/2022. Também, em 14/10/2021 e 15/10/2021 há lançamentos contábeis referente a compra de um terreno na rua: Mato Grosso e, em 07/12/2021 pagamento de escritura pública de compra e venda de um imóvel matriculado sob nº 113.571 não constante como imóvel integralizado. Portanto, não restam dúvidas de que a empresa está adquirindo imóveis e aferindo lucro com aplicações financeiras, contudo, sem receber receita contábil da participação em outras empresas.

Bem como, diante do questionamento do Fisco, a Recorrente firma a declaração de utilização dos imóveis, onde por exemplo, menciona que o terreno com edificação em alvenaria para fins comerciais contendo 02 (dois) pavimentos e registrado sob a matrícula nº 31.538 está sendo usado como sede da empresa Escavater Terraplenagem Ltda, de modo que, subentende-se haver locação ou no mínimo, um comodato desse imóvel. Portanto, um indício claro de que o objeto social consignado no contrato social da Recorrente não se presta a sua finalidade.

De outro lado, a Recorrente em suas razões recursais confirma tal situação ao expressamente reiterar que a única atividade da empresa é holding de instituição não financeira. Todavia, possui **uma estrutura jurídica que centraliza gestão e o controle de bens de uma família**. Estando aí, esclarecido a verdadeira finalidade da empresa, qual seja: a administração de bens próprios.

Nos casos em que a empresa não tem a finalidade estabelecida em consonância com a regra de imunidade prevista pelo legislador, os Tribunais tem se manifestado pelo indeferimento do pedido, como é o caso do acórdão abaixo oriundo do TJPR:

“APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ITBI DO EXERCÍCIO DE 2022. DECISÃO QUE ACOLHEU A EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE, EXTINGUINDO O FEITO. PRELIMINAR. ALEGADA INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA. NÃO ACOLHIMENTO. DESNECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. SÚMULA Nº 393, DO STJ. MÉRITO. **COBRANÇA DE ITBI EM INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL**. ART. 156, § 2º, I, DA CRFB/1988. **HOLDING PATRIMONIAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. INVIABILIDADE DE**

RECONHECIMENTO. INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA DA NORMA IMUNIZANTE. PRECEDENTES DO STF. EMPRESA QUE NÃO TEM COMO OBJETO SOCIAL A PRODUÇÃO DE BENS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. TRIBUTO DEVIDO. SENTENÇA REFORMADA. PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. 1. Prevê a Súmula nº 393 do STJ que “A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória.” 2. **O STF possui entendimento jurisprudencial no sentido de que o instituto da imunidade tributária deve ser interpretado teleologicamente, e não de forma literal.** 3. **Esta Corte, em observância ao entendimento da Corte Suprema, consolidou jurisprudência no sentido de que a benesse da imunidade tributária do ITBI incidente em transmissão de imóvel para integralização de capital social, deve se dar em favor de sociedades empresariais que tem como objeto social a produção de bens ou a prestação de serviços.** RECURSO DE APELAÇÃO PROVIDO.” (TJPR, 2ª Câmara Cível. Ap.Cv. nº 0003721-49.2022.8.16.0104. Des. Stewalt Camargo Filho. j. 14/06/2024).

Sendo assim, o Fisco utilizou-se de elementos concretos (dados contábeis e a própria afirmação da sócia da Recorrente) produziu provas de que, o objeto social da empresa não condiz com as atividades desempenhadas na prática e, por sua vez, forneceu elementos seguros de fatos impeditivos ao direito da Recorrente, de modo a fundamentar a decisão de 1ª instância administrativa.

No tocante a prova, percebe-se da lição de Hugo de Brito Machado Segundo (2008, p. 485/486), o seguinte: É noção elementar de teoria da prova a afirmação de que, em princípio, o ônus compete a quem alega. **A parte que faz uma afirmação quanto à ocorrência de um fato deve, para ter sua afirmação aceita, comprová-la. O ônus de provar, portanto, está repartido de acordo com o ônus de alegar. Ao autor cumpre provar a ocorrência dos fatos dos quais decorre o seu direito, e ao réu incumbe provar suas afirmações quanto a fatos impeditivos, extintivos ou modificativos do direito do autor.** É importante observar, portanto, de quais fatos decorre o direito subjetivo alegado pelo autor, para saber-se o que terá ele de provar.

Ocorre que nesse caso, a Recorrente em suas alegações recursais não atacou as provas que fundamentaram a decisão do Fisco, muito pelo contrário, afirmou tratar-se de gestão e controle de bens de família e, alegou simplesmente que nesse caso, refere-se a uma situação de imunidade incondicionada.

Pelas razões acima, de plano, observo que, há desvirtuamento do objeto social da empresa, sendo que a mesma se dedica à atividades estranhas àquelas inseridas em seu contrato social. Bem como, a empresa pelo seu modo de operar não atinge a finalidade da norma constitucional, qual seja, fomentar as atividades empresariais, gerando empregos e riquezas. Assim, não há necessidade de aguardar o prazo para verificação da preponderância.

Relembrando que, a decisão de 1ª instância administrativa sequer reconheceu a não incidência de ITBI. Equivoca-se o relator desse recurso ao informar que a decisão administrativa reconheceu a não incidência do tributo de forma provisória e com exação sobre o valor excedente a integralização, se assim entender.

De outro lado, o procurador da Recorrente pede no recurso que haja deferimento da não incidência e emissão das respectivas certidões de imunidade de ITBI. Contudo, alega ainda que esse tipo de imunidade é incondicionada e abrange a totalidade dos bens integralizados.

Assim nesse tópico, manifesto divergência acerca do entendimento do Conselheiro Relator, posto que, comungo da tese de que o valor constante no contrato social e ainda, no banco de dados da Receita Federal aplica-se exclusivamente para compor a base de cálculo do Imposto de Renda, ou seja, a base de cálculo do ITBI é diametralmente diferente daquela do Imposto de Renda e, há que se lembrar que, a competência do ITBI é do ente municipal. Assim, a legislação do IR não se aplica ao ITBI e vice-versa.

Entretanto, quanto ao mérito recursal, caso fosse estendido a não incidência deste imposto, sem a aplicação da limitação do valor até o montante declarado pelo sócio (com base no IR), certamente haveria um desequilíbrio com o montante de fato acrescido ao patrimônio da empresa (valor atual de mercado) e ainda, novamente mencionando, haveria um contrassenso com o objetivo da regra constitucional, qual seja, permitir essa forma de incremento no capital social da empresa, no intuito de fortalecer e impulsionar o crescimento das mesmas, passando a gerar empregos e também, incrementar a economia do País, gerando benefícios diretos e indiretos à Sociedade.

A imunidade não pode ser admitida de forma irrestrita, devendo o fato gerador do tributo recair sobre o valor do imóvel que exceder o montante do capital social a ser integralizado.

Por certo, não seria razoável aplicar a imunidade à totalidade do bem quando apenas parte dele é suficiente para atingir o objetivo da integralização. Isso porque a intenção do legislador foi facilitar a capitalização e o desenvolvimento das sociedades empresárias. Nesse viés, não visa a imunidade permitir aos sócios a transferência de imóveis à pessoa jurídica, com fito a realizar manobra que os torne imunes totalmente do recolhimento de impostos.

Nessa linha, Ricardo Alexandre comenta que "optou o legislador constituinte originário por imunizar as operações listadas no inciso I do § 2º do art. 156 da CF/1988. Trata-se de uma imunidade tributária objetiva, que visa a estimular a capitalização e o crescimento das empresas e a evitar que o ITBI se transformasse num estímulo contrário à formalização dos respectivos negócios" (Direito Tributário Esquemático, 10. ed., São Paulo: Método, 2016, p. 672).

Ademais, o Tribunal de Justiça de Santa Catarina de forma coesa tem entendido que nas hipóteses de integralização de bens do sócio em realização de capital, a regra de imunidade tem se restringido até o limite do valor declarado dos bens integralizados; procedendo assim, com a interpretação do Tema nº 796/STF.

Para ilustrar o entendimento do E. TJSC, segue o recente julgado:

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. INTEGRALIZAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. EXIGÊNCIA DE TRIBUTO PELO FISCO MUNICIPAL A PARTIR DO VALOR EXCEDENTE AO OBJETO DE INTEGRALIZAÇÃO. SEGURANÇA DENEGADA. IRRESIGNAÇÃO DA IMPETRANTE. PRETENSÃO RECURSAL VOLTADA À NÃO INCIDÊNCIA DO

TRIBUTOS SOBRE A TOTALIDADE DOS BENS IMÓVEIS INCORPORADOS AO PATRIMÔNIO DA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE. MATÉRIA CONSOLIDADA NESTA CORTE DE JUSTIÇA. IMUNIDADE QUE SE RESTRINGE À PARCELA DESTINADA À INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 156, II, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, EM CONJUNTO DA ORIENTAÇÃO FIRMADA NO TEMA N. 796/STF. INEXISTÊNCIA DE DISTINGUISHING. HIPÓTESE VERSADA NOS AUTOS QUE SE AMOLDA PERFEITAMENTE AO REPRESENTATIVO DA SUPREMA CORTE. VALOR DE MERCADO DOS IMÓVEIS QUE SUPERA O MONTANTE DECLARADO PELA CONTRIBUINTE. BASE DE CÁLCULO QUE DEVE OBSERVÂNCIA AO DISPOSTO NO TEMA N. 1.113/STJ. IMUNIDADE RESTRITA E DESPIDA DE DEMASIADA AMPLITUDE. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A QUANTIA EXCEDENTE AO CAPITAL SOCIAL A SER INTEGRALIZADO QUE SE AFIGURA HÍGIDA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO AOS MOLDES EM QUE APURADOS OS VALORES VENIAIS DOS BENS IMÓVEIS. SENTENÇA MANTIDA. "1. Nos termos do 156, II, § 2º, I, da Constituição Federal, não incide ITBI 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. 2. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário n. 796.376/SC (Tema 796), entendeu que a imunidade em relação ao ITBI não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado. 3. A imunidade de ITBI não é ampla e irrestrita, devendo ser reconhecida apenas em relação ao valor dos imóveis suficientes à integralização do capital social, incidindo o imposto nos casos em que o valor do imóvel exceda o limite do capital a ser integralizado. 4. No caso, restou evidenciado que o valor venal do bem incorporado ao capital da empresa é superior ao do capital social integralizado, de modo que não se verifica qualquer ilegalidade na tributação do montante excedente. 5. Ausência de violação a direito líquido e certo." (TJSC, Apelação / Remessa Necessária n. 5000272-39.2021.8.24.0062, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Vera Lúcia Ferreira Copetti, Quarta Câmara de Direito Público, j. 20-04-2023). RECURSO DESPROVIDO. In, Apelação nº 5004407-73.2023.8.24.0014/SC. RELATOR: Desembargador ANDRÉ LUIZ DACOL. Julgamento: 20/06/2024.

"DIREITO TRIBUTÁRIO - ITBI-IMUNIDADE- INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - NÃO INCIDÊNCIA QUE NÃO SE ESTENDE À PARCELA EXCEDENTE À COTA-PARTE REPASSADA À PESSOA JURÍDICA. O art. 156, § 2º, I, da Constituição criou imunidade do ITBI sobre a "transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital". A não incidência, porém, não dispensa o contribuinte do imposto quanto ao montante que excede a cota-parte do sócio pela integralização do capital." In, Apelação Cível n. 0004216-86.2014.8.24.0125, rel. Des. Hélio do Valle Pereira, Quinta Câmara, julgado em 28.03.2019.

O Tribunal de Justiça do Mato Grosso do Sul, tem entendimento semelhante ao TJSC, conforme ementa a seguir:

"REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO CÍVEL – MANDADO DE SEGURANÇA – PRELIMINAR – NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO POR VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE – AFASTADA – MÉRITO – COBRANÇA DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS//ITBI – INTEGRALIZAÇÃO DE IMÓVEL A CAPITAL SOCIAL DE EMPRESA – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RESTRITA AO VALOR DA QUOTA SOCIETÁRIA – RECURSOS CONHECIDOS E PROVIDOS. I. O princípio da dialeticidade impõe ao recorrente o dever de expor as razões de seu inconformismo, contrastando a decisão recorrida com outros argumentos suficientes para levar o Tribunal a adotar um outro entendimento. Se a peça recursal atacou os fundamentos da decisão, o recurso deve ser conhecido. II. Conforme entendimento consolidado no Tema n.º 796, do STF, a imunidade do ITBI sobre bens incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, prevista no artigo

156, § 2.º, inciso I, da Constituição Federal, está adstrita ao valor que se pretende integralizar ao capital social da empresa, persistindo a ocorrência do fato gerador do referido tributo sobre o valor que exceder a quota societária. III. A integralização do capital social da empresa por meio da incorporação de bens imóveis, deve observar os ditames do artigo 1.245, do Código Civil, ocorrendo a transferência imobiliária que é o fato gerador do *ITBI*.” (Apelação/Reexame Necessário nº 0801415-11.2021.8.12.0043. 2ª Câmara Cível. Rel.Des. Eduardo Machado Rocha. j. 10/07/2024. p. 12/07/2024).

Pelas razões fáticas e jurídicas acima expostas, entendo que o recurso deve ser conhecido, contudo, prolato **voto pelo desprovemento**, a fim de manter-se na íntegra a decisão administrativa nº 089/2024.

Este é o voto.

Balneário Camboriú, 21 de agosto de 2024.

Giovana D. Stoll – Rel. Voto Divergente