

Recurso Tributário nº 443/2024

Processo Eletrônico nº 33.373/2024

Relator: Conselheiro Marcelo Azevedo dos Santos

RELATÓRIO

1. Trata-se de recurso interposto por PERPETUUM ADMINISTRADORA DE BENS E PARTICIPAÇÕES LTDA., contra a Decisão Administrativa nº 180/2024/GSFA, que deferiu, parcialmente, a não incidência do ITBI, de forma provisória, até o limite do valor integralizado, mas determinou a incidência do ITBI sobre os valores excedentes. Nesse caso, determinou que o Contribuinte juntasse a DTBI, para verificação dos valores e, sendo o caso, para atribuição da base de cálculo pelo Departamento de Fiscalização Fazendária.

2. Referida decisão administrativa 180/2024/GFSA destaca-se:

(...)

Em consulta aos documentos que instruem os autos, verifica-se no contrato social de constituição da empresa requerente, o qual se encontra devidamente registrado perante a Junta Comercial do Paraná – JUCEPAR (NIRE 41211189069), bem como no comprovante de inscrição da Receita Federal, onde ambos informam que a empresa iniciou suas atividades em 12/12/2022, oportunidade onde os imóveis foram integralizados. Ainda, extrai-se da Cláusula 2ª do Contrato Social, que a sociedade tem como objeto social as mesmas atividades descritas em seu cartão CNPJ perante a RFB, senão vejamos:

- a) CNAE 6462-0/00 – “Holdings de instituições não financeiras”;*
- b) CNAE 0139-3/02 – “Cultivo de erva-mate”;*
- c) CNAE 0210-1/03 – “Cultivo de pinus”;*
- d) CNAE 0210-1/01 – “Cultivo de eucalipto”;*
- e) CNAE 0142-3/00 – “Produção de mudas e outras formas de propagação vegetal, certificadas”;*
- f) CNAE 0210-1/06 – “Cultivo de mudas em viveiros florestais”;*
- g) CNAE 0210-1/07 – “Extração de madeira em florestas plantadas”.*

A sociedade é limitada e constituída pelos sócios Lauro José Herner e Márcia Regina Côas Herner, casados entre si pelo regime da comunhão parcial de bens, sendo os imóveis integralizados de propriedade de ambos os sócios na proporção de 50%.

Segundo consta das matrículas, aludidos imóveis referem-se às seguintes unidades:

- Apartamento 802 e Box garagem 54, Torre A, do Condomínio Residencial e Comercial Edifício Atlântico Shopping Center (códigos dos imóveis n.º 61768 e 189312);
- Apartamento 280 e vaga de garagem 190, Bloco C, do Edifício Imperatriz (códigos dos imóveis n.º 14754 e 189311);
- Apartamento 102 e vagas de garagem 50 e 51; do Edifício Maxim, (códigos dos imóveis n.º 16069, 189309 e 189310);

Os valores efetivamente integralizados no contrato social foram de R\$75.000,00 (matrícula 77158), R\$5.000,00 (matrícula 77310), R\$65.500,00 (matrícula 28638), R\$3.448,00 (matrícula 28639), R\$100.000,00 (matrícula 26738), R\$7.500,00 (matrícula 26739), R\$4.000,00 (matrícula 32842).

Posto isso, seguindo o que dispõe o art. 37, §2º do CTN, bem como o art. 3º, §2º, II, da Lei Municipal n.º 859/1989, deve-se aguardar o prazo de 03 (três) anos a contar da data da integralização (12/12/2022), para que, após esse prazo, possa ser verificada a atividade preponderante da empresa.

Dessa forma, diante das considerações acima expostas, o direito a não incidência provisória de ITBI merece ser deferido até o limite do capital social a ser integralizado, uma vez que não restou configurada a exceção constitucional prevista no art. 156, §2º, I, pois a receita operacional da empresa, após a integralização do imóvel em apreço, ainda não pode ser apurada.

Todavia, importante transcrever o Artigo 3º da IN 003/2021 que dispõe: “Independentemente se provisória ou definitiva, a emissão da Certidão de Não Incidência de ITBI a que se refere esta instrução fica condicionada ao recolhimento do ITBI relacionado ao valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado, se houver.” (Grifo Nosso).

Portanto, ainda que possua direito a Não Incidência de ITBI até o limite do capital social a ser integralizado, percebe-se que para a emissão das respectivas Certidões Provisórias de Não Incidência de ITBI, deverá a contribuinte recolher o ITBI relacionado ao valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado, se houver.

Por todo exposto, considerando a legislação afeta a matéria aqui em questão, especialmente o Tema 796 do STF (RE 796.376/SC), bem como os documentos que instruem o presente processo, DEFIRO o direito a Não Incidência Provisória de ITBI até o limite do capital social integralizado dos imóveis matriculados sob n.º 77158, 77310, 28638, 28639, 26738, 26739 e 32842, todos registrados no 1º RI de Balneário Camboriú, de propriedade dos sócios LAURO JOSÉ HERNER (50%) – CPF n.º 415.857.479-04 e MÁRCIA REGINA CÔAS HERNER (50%) – CPF n.º 392.515.359-49, para integralização no capital social em favor da Pessoa Jurídica de PERPETUUM ADMINISTRADORA DE BENS E PARTICIPAÇÕES LTDA. – CNPJ sob o n.º 48.859.036/0001-51.

Ressalta-se, por oportuno, que nesse primeiro momento apenas o mérito relacionado a Não Incidência de ITBI pleiteada, e seu alcance (nos termos do tema 796 do STF), é que está sendo definido por meio desta decisão, de modo que a análise da base de cálculo dos bens imóveis propriamente dita, isto é, o valor venal correspondente aos imóveis integralizados, será atribuída/homologada oportunamente pelo Fisco, com a consequente verificação se há valor excedente a recolher, o qual não é alcançado pela norma constitucional de imunidade, momento em que será oportunizado o contraditório e ampla defesa a respeito do lançamento referente ao valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado.

Nesse passo, para impulsionar o presente feito, deve a contribuinte OPTAR por um dos seguintes encaminhamentos:

a) Havendo irresignação acerca dos termos e fundamentos contidos na presente decisão de primeira instância administrativa, INTERPOR recurso voluntário, no prazo de 20 (vinte) dias contados da ciência desta, devendo expor os fundamentos do pedido de reexame, cujo recurso deverá ser endereçado ao Conselho Municipal de Contribuintes, responsável pelo julgamento em segunda e última instância administrativa, nos termos da Lei Municipal n.º 3.051/2009; OU
b) Havendo anuência quanto ao mérito e termos constantes nesta Decisão a respeito do pedido de não incidência de ITBI, para que seja posteriormente emitida a respectiva certidão provisória de não-incidência de ITBI, necessária a APRESENTAÇÃO ESPONTÂNEA pelo contribuinte da Declaração de Transação Imobiliária – DTBI (art. 1º, I do Decreto Municipal n.º 1938/1989 com redação dada pelo Decreto n. 9084/2018), devidamente preenchida e assinada.

Na hipótese do item “b” – apresentação espontânea da DTBI, o feito será remetido ao Departamento de Fiscalização Fazendária para determinação da base de cálculo nos termos da Lei e lançamento do valor excedente para recolhimento, se houver.

Após confirmado o recolhimento do ITBI relacionado ao valor excedente ou não havendo valor a ser recolhido, em conformidade ao artigo 3º da Instrução Normativa n.º 003/2021, DETERMINO a expedição de CERTIDÃO DE NÃO INCIDÊNCIA PROVISÓRIA DE ITBI com relação ao valor integralizado no capital social, bem como a CERTIDÃO DE QUITAÇÃO DO ITBI manual referente ao montante excedente, se for o caso, observadas as ressalvas abaixo. A mencionada Certidão de Não Incidência PROVISÓRIA de ITBI, justamente por ter caráter provisório, tem prazo definido de validade até dia 12/12/2025, e deverá no seu corpo constar que a mesma é utilizada somente para a transferência dos imóveis objeto do presente pedido. Outrossim, a ciência da presente Decisão enseja que a requerente, após observados os prazos a que alude o art. 37, §2º do CTN, bem como o art. 3º, §2º, II, da Lei Municipal n.º 859/1989, apresente à Secretaria Municipal da Fazenda até a data de 31/07/2026, os documentos que servirão de base para apuração da preponderância (exercícios financeiros compreendidos entre 12/12/2022 e 12/12/2025), conforme art. 3º, § 5º, I e II, da mencionada Lei Municipal.”
(...)

3. Em recurso direcionado a esse Conselho, tempestivamente, o contribuinte contrapõe-se à Decisão Administrativa, aduzindo, em resumo, que não há previsão legal para a incidência do valor e excedente, e que a integralização de capital para a Holding de Participações seria, total, resguardada da não incidência do ITBI, nos termos do artigo 156, §2º da CF e artigos 36 e 37, do CTN.

4. É o Relatório.

VOTO

5. O Recurso é tempestivo e cumpre os requisitos de admissibilidade.

6. A matéria trazida à discussão já foi bastante debatida nesse Conselho de Contribuintes, acerca da cobrança do ITBI pela municipalidade, em integralização de capital social, sobre o suposto valor de mercado excedente ao valor efetivamente integralizado, sem que se espere o prazo para aferição da atividade preponderante da empresa.

7. A Decisão Administrativa, nesse ponto, reconheceu a não incidência do tributo, de forma provisória, até que se possa verificar a atividade preponderante. Nada obstante, já determinou a exação do tributo sobre o valor que entender excedente ao da integralização.

8. Nesse sentido, seguindo entendimento proferido em votos de casos idênticos, tenho decidido pela aplicação do §2º, do artigo 156, da CF/88, c/c artigo 38 do CTN, no sentido de que a aferição da base de cálculo do ITBI, seja pela imunidade absoluta, seja pela relativa, somente poderá ser avaliado desde que atendido o prazo legal.

9. Apenas para melhor formar o entendimento, trago à colação parte do texto de REDECKER E ANDRADE (2015)¹, publicado na Revista da Procuradoria Geral do Município de Porto Alegre.

(...)

No que tange ao ITBI, a limitação do poder de tributar encontra-se discriminada no art. 156, parágrafo 2º, do Texto Maior, que prescreve a chamada imunidade tributária do mencionado imposto.

(...)

A supracitada imunidade corresponde à limitação da competência do ente político de tributar determinadas situações fáticas, isto é, a imunidade coincide com o fato de o ente político estar impedido de tributar. Portanto, a imunidade exclui a incidência do tributo, impedindo a subsunção do fato à norma que geram a exação.

Carvalho (2004, p. 181) define imunidade como “[...] a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresse, a incompetência

¹ REDECKER, A. C. e ANDRADE, L. O. *Considerações Sobre o ITBI na Transferência de Imóveis em Realização de Capital*. Revista da Procuradoria-Geral do Município de Porto Alegre – N. 29 (2015). Porto Alegre: 2015. P. 17.

das pessoas políticas de direito constitucional interno de expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas”.

(...)

Conforme anteriormente citado, a norma constitucional prevê a imunidade do ITBI na hipótese de incorporação de bens imóveis no patrimônio da pessoa jurídica quando se der por ocasião da integralização do capital social. Ocorre que, além de instituir o tributo e a sua respectiva imunidade, trouxe-nos também, uma hipótese em que a referida imunidade deve ser afastada, reconstruindo-se a regra matriz de incidência do tributo em comento.

Isso significa que a própria Constituição Federal definiu que a integralização de bens ou direitos sobre imóveis em uma pessoa jurídica, a título de aumento do capital social, estará resguardada pela imunidade do ITBI. Contudo, também esclareceu que tal privilégio poderá ser afastado nos casos em que a pessoa jurídica tiver como atividade preponderante a compra e venda dos bens e direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

(...)

Ocorre que essa preponderância deverá ser observada em três situações distintas: (i) quando a pessoa jurídica iniciar suas atividades após a aquisição do bem; (ii) quando a pessoa jurídica tenha iniciado suas atividades há menos de 2 anos da aquisição do bem; (iii) quando a pessoa jurídica tenha iniciado suas atividades há mais de 2 anos da aquisição do bem.

Nas duas primeiras hipóteses, a preponderância será analisada nos primeiros três anos seguidos da data da aquisição; para a última hipótese a preponderância será analisada nos dois anos anteriores à aquisição e nos próximos dois anos posteriores à aquisição do bem.

Diante do exposto, deduz-se que o critério utilizado para a definição da atividade preponderante é único, sem margens para maiores argumentações.

(...)

10. Assim, no presente processo, é necessário aguardar-se o período de 3 (três) anos da integralização, eis que se trata de empresa com atividade iniciada em 12/12/2022, para verificação da imunidade, mesmo em relação ao valor total dos bens integralizados.

11. Portanto, para o presente voto, e considerando-se o cotejo dos documentos apresentados, **voto** por conhecer do Recurso e dar-lhe parcial provimento, reformando-se a decisão administrativa 180/2024/GSFA, para que seja emitida a Certidão Provisória de Não Incidência de ITBI, sem qualquer cobrança de excedente de ITBI, com fulcro no art. 156, §2º, I da CF/88 e art. 37 do CTN, até que seja possível a verificação do fato gerador e da hipótese de incidência e, eventualmente, a emissão de certidão de não incidência tributária.

Balneário Camboriú, 17 de setembro de 2024.

Marcelo Azevedo Santos
Relator