

**Recurso Tributário nº 449/2024**

**Processo Eletrônico nº 112.306/2024**

Relator: Conselheiro Marcelo Azevedo dos Santos

## RELATÓRIO

1. Trata-se de recurso interposto por LEMANN ADMINISTRADORA DE BENS E PARTICIPAÇÕES LTDA., contra a Decisão Administrativa nº 0256/2024/GSFA, que indeferiu o pedido de não incidência do ITBI por entender que a atividade da empresa é referente ao ramo imobiliário.

2. Referida decisão administrativa 0256/2024/GFSA destaca-se:

(...)

*Conforme legislação e documentos apresentados, em análise ao caso em tela, consta que a atividade desenvolvida pela empresa LEMANN ADMINISTRADORA DE BENS E PARTICIPAÇÕES LTDA, constante em seu Contrato Social, no CNPJ – holdings/participação no capital de outras sociedades - bem como demonstradas através das escriturações contábeis - estão dentro das impeditivas para o acolhimento do pedido de Não-Incidência de ITBI, ou seja, além da administração dos bens imóveis próprios – integralizados no valor de R\$ 20.069.455,00 (vinte milhões, sessenta e nove mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais) - a receita preponderante da empresa advém de atividades exclusivas referentes a participação na empresa GARDEN INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS SPE LTDA. Por fim, conforme todo o exposto, considerando que a empresa Requerente LEMANN ADMINISTRADORA DE BENS E PARTICIPAÇÕES LTDA, participa sim do capital social de outras empresas, que esta empresa ao qual participa está relacionada a atividade impeditiva – incorporação imobiliária – que recebeu equivalência patrimonial desta empresa e esta equivalência foi sua receita preponderante no ano de 2023, entendemos como melhor providência orientar pelo INDEFERIMENTO da não incidência pretendida.*

(...)

3. Cabe consignar que o Fisco chegou à referida conclusão, analisando o Contrato Social da Recorrente e as informações prestadas na instrução processual.

4. No primeiro caso, ainda que a tenha reconhecida como holding, entendeu que a participação em incorporações imobiliárias a enquadraria como administradora de imóveis próprios e/ou de terceiros. Ainda, relacionando tal entendimento com a Declaração fornecida pela empresa no sentido de que não participa de outras atividades.

5. 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 tributo, 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.

6. Além disso, em razão da sua escrita contábil, assevera que o valor recebido pela participação em SPE não foi escriturado, e nem o seria, como receita operacional, não se podendo utilizá-lo para efeitos de verificação da atividade preponderante.

7. É o Relatório.

## **VOTO**

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

9. 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. Nesse caso, entretanto, considerando a atividade da Recorrente como aquela decorrente da administração de imóveis próprios e/ou de terceiros, conforme parte final do inciso I, do § 2º, do art. 156 da CF/88 e art. 38, do CTN.

10. 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 37 do CTN.

11. Em que se pesem, tanto as argumentações do Fisco, quando do Recorrente, às quais me alinho na questão de fundo, não creio que se possa afastar a incidência do art. 37, no que tange à possibilidade e verificação da base de cálculo. Penso que, sendo a atividade preponderante fator fundamental e prévio à exação do tributo, não pode haver incidência sem que se aguarde o prazo necessário.

12. Isso porque o art. 37 é cristalino, ao estabelecer o prazo necessário para a verificação da base da atividade preponderante, que pode ser de 2 (dois) ou 3 (três) anos, após a integralização<sup>1</sup>.

13. Apenas para melhor formar o entendimento, trago à colação parte do texto de REDECKER E ANDRADE (2015)<sup>2</sup>, 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.*

<sup>1</sup> 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 impôsto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data.

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica à transmissão de bens ou direitos, quando realizada em conjunto com a da totalidade do patrimônio da pessoa jurídica alienante.

<sup>2</sup> 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.

*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 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.*

*(...)*

14. 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 05/09/2022

(CNPJ/MF, Despacho 1), para verificação da imunidade em relação aos bens integralizados, o que ocorreu em 28/11/2023 (Despacho 1).

15. 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 0256/2024/GSFA, para que seja emitida a Certidão Provisória de Não Incidência 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 (06/12/2025) e, eventualmente, a emissão de certidão de não incidência tributária.

Balneário Camboriú, 22 de outubro de 2024.

---

**Marcelo Azevedo Santos**  
Relator