

**Recurso Tributário n° 457/2024**

**Processo Eletrônico n.º 74.624/2024**

Relator: Conselheiro Marcelo Azevedo dos Santos

## RELATÓRIO

1. Por questão de economia processual acolho o Relatório do E. Relator Willen Bombana Paes.

## VOTO

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

3. 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, onde a empresa não estaria apta em razão da atividade preponderante.

4. O caso em tela, entretanto, traz, como razão de decidir em sede de Decisão Administrativa, que a empresa não exerceu atividade econômica no período avaliado e, portanto, concluiu-se pelo indeferimento da Certidão de Não incidência do ITBI, conforme destaca-se de parte do despacho decisório (Decisão Administrativa 0419/2024/GSFA):

(...)

*Presume-se, ao reunirem-se e criarem uma sociedade, a finalidade é exercer atividade econômica, ou não se trataria de sociedade empresária. E esta atividade econômica, representada através do objeto social deve, obrigatoriamente, constar do contrato social de toda sociedade empresária, como requisito para o registro público na Junta Comercial competente.*

*Esta é a disciplina do caput do Artigo 981 do Código Civil, de onde se extrai, a finalidade da sociedade empresária, nos seguintes termos:*

*(...)*

*Ou seja, a sociedade empresária deve ser criada com a intenção de exercer atividade econômica, e em caráter profissional, de forma habitual. E não o fazendo, incorre em desvio de finalidade. Conforme demonstrado, a situação desenhada nos autos é de uma empresa familiar, formada pelos cônjuges – casados em comunhão parcial de bens - e até o momento sem receitas advindas do seus objetos sociais.*

*(...)*

*Como já dito acima, é sabido que a imunidade em tela tem como um de seus objetivos fomentar a atividade econômica, logicamente excluídas as atividades imobiliárias, sendo que no caso em questão a empresa não desenvolveu nenhuma atividade econômica no período verificado pelo Fisco, assim, não há que se falar na aplicação da benesse constitucional. Por fim, conforme todo o exposto, considerando que a empresa Requerente RRF ADMINISTRADORA DE BENS LTDA, CNPJ nº 38.015.413/0001-12 não desenvolveu nenhuma atividade econômica e conseqüentemente não obteve receitas no período legalmente previsto e analisado pelo Fisco (2020 a 2023), considerando a finalidade precípua da imunidade em tela, que é fomentar a atividade econômica das pessoas jurídicas, e considerando os demais documentos acostados ao processo, bem como a legislação e a jurisprudência pertinente ao tema, entendemos como melhor providência orientar pelo INDEFERIMENTO da não incidência pretendida tanto em relação aos imóveis integralizados matriculados sob nº 43.253, 43.296 e 43.339 (2º RI).*

*(...)*

5. Pois bem, o cerne da discussão é a possibilidade da concessão do benefício da imunidade, eis que não há comprovação de que mais de 50% (cinquenta por cento) do faturamento tenha-se dado por locação ou venda de imóveis.

6. Tanto pela documentação juntada, e destacada pelo fisco, verifica-se que não houve o desenvolvimento de atividade econômica, sem a devida obtenção de receitas.

7. O indeferimento do Fisco, portanto, deu-se por entender que não há, de acordo com a natureza da empresa, atividade empresarial que justificasse a imunidade tributária. Nessa linha, alinho-me ao entendimento de que a própria atividade empresarial já está definida pela constituição da sociedade, bem como que não há comprovação de receita operacional decorrente da venda e/ou locação de imóveis próprios e de terceiros.

8. Ademais, entendo que a atividade empresarial não pode ser relativizada. Tal entendimento não é isolado e reverbera no Poder Judiciário, donde trago à colação parte da decisão prolatada na Ação n.º 0316497-36.2015.8.24.0005, de Balneário Camboriú, em que é Autor Inovação S/A – Participações Empresariais e Réu o Município de Balneário Camboriú/SC, julgada em 17/3/2021 e confirmada em Grau de Recurso pela E. 3ª Turma Recursal em 14/06/2023:

(...)

***A disciplina constitucional e legal é irrefutável, reconhecendo a imunidade tributária no caso de transferência de imóveis com a finalidade de integralização de capital social, não havendo nenhuma exigência no sentido de que a sociedade empresária não possa permanecer inativa durante o período de aferição dos requisitos constitucionais.***

***Não se olvida que a interpretação da imunidade tributária deve ser teleológica, isto é, buscar a finalidade da norma constitucional em detrimento da aplicação literal da norma tributária.***

***Contudo, isso não significa que a interpretação deve englobar parâmetros e requisitos que não estão expressos ou mesmo implícitos na norma, restringindo de forma desarrazoada a previsão constitucional.***

***Destarte, equivocada a interpretação do réu na esfera administrativa, situação que não encontra, inclusive, respaldo nas Cortes Superiores, como observa-se:***

***PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC/2015 NÃO CONFIGURADA. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS REFERENTES AO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS. TRANSFERÊNCIA DE BENS PARA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL DE PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE DE SE AFASTAR A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTA NO ART. 156, § 2º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, POR MOTIVO DE INATIVIDADE DA EMPRESA AUTORA. REQUISITOS DO ART. 37 DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO-PROBATÓRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. [...] 4. O acórdão recorrido consignou: "A análise do conjunto probatório permite concluir que a imunidade foi revogada, ao fundamento de que a sociedade Autora esteve inoperante no período de verificação da atividade, de 28/11/2011 a 27/11/2014, consoante Parecer da Secretaria Municipal de Fazenda, as fls. 101. Ocorre que a legislação tributária regulamentadora de suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga***

*de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, deve ser interpretada de forma literal, tal como disposto no artigo 111 do Código Tributário Nacional, sendo incabível qualquer iniciativa no que respeita à interpretação extensiva e/ou analógica. Nessa toada, a orientação adotada pela Corte Suprema, ao examinar questão semelhante, assentou que "ainda que hipoteticamente confirmada a ausência de atividade econômica, tal circunstância poderia em tese ser atribuída a uma série de eventos, sem que se possa concluir que em todo e qualquer caso possível haveria propósito de desvio ilícito da proteção constitucional." (Ag. Reg. Rec. Ext. n.º 660434/RS, Relator: Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, julgado em 6/3/2012). Dessa forma, não se pode presumir que a inatividade da sociedade empresária Autora configura ilicitude ou que sua atividade preponderante seja a compra e venda ou locação de bens imóveis, condição resolutive da imunidade tributária eleita pelo legislador constitucional. (...) Destarte, merece reforma R. Sentença recorrida para que seja declarada a nulidade do débito tributário indicado na Nota de Lançamento n.º 01412/2015, referente ao ITBI do imóvel situado na Av. Epitácio Pessoa, n.º 1.154/501, transferido para a integralização de capital da sociedade Autora, condenando-se o Ente Público a ressarcir as custas processuais efetivamente recolhidas e ao pagamento dos honorários de sucumbência, arbitrados em 8% (oito por cento) sobre o valor da causa, na forma do art.85, § 3º, II, do CPC. Por estas razões, a Câmara conhece do recurso, dando-lhe provimento para julgar procedente o pedido, declarando a nulidade da Nota de Lançamento n.º 01412/2015." (fls. 283-287, e-STJ, grifei). 5. Já nas razões do Recurso Especial, sustenta-se: "há que se reconhecer que não foram atendidos, de maneira objetiva, os requisitos insculpidos no art. 37 do CTN para o gozo da não incidência, sendo desnecessária a análise da intenção do contribuinte" (fl. 327, e-STJ).6. O Tribunal estadual não reconheceu estar presente a hipótese fática a que se refere o art. 37 do CTN. Sendo assim, é inadmissível, em Recurso Especial, a análise dos pressupostos fáticos necessários para afastar a imunidade tributária prevista no art. 156, § 2º, da Constituição Federal, em vista do óbice contido na Súmula 7/STJ, que guarda correspondência com a Súmula 279/STF. Precedentes: AgInt no AREsp 780620/RJ, Relator Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, DJe 22/11/2016; e ARE 660.434 AgR/RS, Relator Ministro JOAQUIMBARBOSA, SEGUNDA TURMA do STF, DJe de 20/03/2012) 7. Recurso Especial não conhecido. (REsp 1825794/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/09/2019, DJe 11/10/2019)*

**Logo, o desvirtuamento da finalidade da sociedade empresária, além de se tratar de alegação que extrapola as razões da revogação da imunidade na esfera administrativa, não pode ser presumido pela Fazenda Pública, como ocorreu no presente caso.**

*Em situação semelhante, decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:*

*APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – ITBI – Pretensão à concessão de imunidade de ITBI diante da transmissão de bem imóvel para a integralização de capital social – Sentença de improcedência – Pleito de reformada sentença – Cabimento – Imóvel transferido para a composição de capital social de empresa recém criada – Imunidade que é concedida à empresa que não tem como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição – Verificação da atividade preponderante da apelante quede ve considerar os 03 (três) anos seguintes à aquisição dos bens – Empresa que permaneceu inativa desde a sua constituição, de maneira que não poderia ter sido cobrado o imposto por se*

*presumir que a apelante tivesse como atividade preponderante as supracitadas atividades – Sentença reformada – APELAÇÃO provida, para reconhecer a imunidade tributária da apelante, com a condenação do apelado ao ônus sucumbencial. (TJSP; Apelação Cível1040969-17.2019.8.26.0053; Relator (a): Kleber Leyser de Aquino; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 11ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 01/10/2020; Data de Registro: 01/10/2020)*

*Ora, se a sociedade empresária está inativa, é certo que não exerceu nenhuma atividade desde a sua constituição, devendo prevalecer a previsão do contrato social, in verbis:*

*ART. 3 - A sociedade tem por objeto social a participação societárias em outras empresa, bem como a administração de bens em geral. (Informação n. 04, Evento n. 01)*

***Ademais, não foi demonstrado qualquer indicativo de que a autora tentou mascarar a finalidade da operação para evitar o recolhimento do imposto, ônus que competia ao Município (art. 373, II, do CPC), despontando de rigor, portanto, a prevalência da presunção de boa-fé.***

***Frise-se, outrossim, que o art. 37, §1º, do CTN dispõe que uma atividade deve ser considerada preponderante quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente decorrer de tais transações nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subsequentes à aquisição ou nos três anos seguintes à data da aquisição questionada.***

*Acerca do conceito de preponderância, leciona Hugo de Brito Machado:*

*Considera-se preponderante a atividade imobiliária quando mais de 50% da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos dois anos anteriores e nos dois anos subsequentes à aquisição decorrer de transações imobiliárias. É o que está dito no § 1º do art. 37 do Código Tributário Nacional.*

*Pode ocorrer, porém, que na data da aquisição a cujo respeito se questiona a configuração da imunidade, a pessoa jurídica adquirente não esteja operando há dois anos. Neste caso, a preponderância será apurada levando-se em conta os três anos seguintes à data da aquisição questionada.*

*Como se vê, pode ocorrer que na data da aquisição dos bens imóveis ou direitos a eles relativos já seja possível verificar a configuração ou não da exceção, vale dizer, da circunstância excludente da imunidade. Neste caso, o imposto será devido normalmente.*

*Pode ocorrer, porém, que só posteriormente se venha a verificar a configuração do suporte fático da norma excepcional excludente da imunidade. Nesse caso, uma vez verificado esse fato, o imposto será devido nos termos da lei vigente na data da transmissão tributada. É o caso de fato gerador que fica a depender de condição." (Comentários ao Código Tributário Nacional. Volume I. Atlas: São Paulo, 2007, p. 418/419 - grifei).*

*À luz de todo o explanado, constata-se que, de fato, não subsistem os fundamentos da decisão administrativa que impôs o recolhimento do ITBI, devendo, portanto, ser desconstituída, pois, como visto, a autora faz jus à imunidade tributária relativamente à integralidade da operação descrita no exórdio.*

***Diante do exposto, JULGO PROCEDENTE o pedido inicial formulado por INOVAÇÃO S.A -PARTICIPAÇÕES EMPRESARIAIS contra o MUNICÍPIO DE BALNEÁRIO CAMBORIÚ - SC, com resolução de mérito, nos termos do art. 487, I, do CPC, para, reconhecendo a imunidade tributária sobre a integralização dos imóveis descritos na inicial, DECLARAR a nulidade do Autos de Infrações ns. 037/2015 e 038/2015 e DETERMINAR que o réu se abstenha de promover o respectivo lançamento do ITBI ou cancelá-lo, caso já realizado.***

*Promovam-se as medidas cabíveis para inclusão no fluxo do Juizado Especial da Fazenda Pública.*

(...)

(Grifei)

9. Anda que possa haver entendimentos divergentes, mesmo no TJSC, entendo que cada caso deve ser avaliado individualmente, para estabelecimento do *distinguishing*. Nada obstante, no que tange ao indeferimento sob o mero argumento da inatividade econômica da empresa, ultrapassa os limites da interpretação restritiva, estabelecida no art. 111, do CTN<sup>1</sup>.

10. Nesse sentido, o art. 37 do CTN<sup>2</sup> não deixa dúvidas interpretativas, sendo claro a definição de que a atividade preponderante deve ser verificada, considerando-se *a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição*. Ou seja, não se verificando quaisquer dessas hipóteses, não se pode concluir, pela inatividade, que não se deva conceder o benefício.

11. Nesse sentido, trago a reflexão decisão proferido pelo E. Min. Joaquim Barbosa, no ARE 660.434.AgR/RS:

### ***Ementa***

*Ementa: AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO INTER VIVOS A QUALQUER TÍTULO DE BENS IMÓVEIS E DE DIREITOS REAIS SOBRE IMÓVEIS. IMUNIDADE. TRANSFERÊNCIA DE BENS PARA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL DE PESSOA JURÍDICA. SUPOSTA AUSÊNCIA DE ATIVIDADE ECONÔMICA. EFEITOS. NECESSIDADE DE REABERTURA DA INSTRUÇÃO PROBATÓRIA. ART. 156, II DA CONSTITUIÇÃO **Nos termos da Constituição e da legislação de regência, as autoridades fiscais não podem partir de presunções inadmissíveis em matéria***

<sup>1</sup> Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

<sup>2</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.

*tributária, nem impor ao contribuinte dever probatório inexecutável, demasiadamente oneroso ou desnecessário. As mesmas balizas são aplicáveis ao controle jurisdicional do crédito tributário. Para reverter as conclusões a que chegou o Tribunal de origem acerca da invalidade de cobrança do ITBI, seria necessário reabrir a instrução probatória, com o objetivo de apurar a suposta falta de atividade econômica da pessoa jurídica que recebeu os bens, bem como para confirmar o intuito de desviar ilícitamente a finalidade da proteção constitucional (Súmula 279/STF). Agravo regimental ao qual se nega provimento.*

(STJ, Ag. Reg. No RE com Agravo 660.434/RS, Segunda Turma, Relator Min. JOAQUIM BARBOSA, j. 06/03/2012, DJe 19/03/2012)

12. E, do corpo do voto:

*Ademais, não é possível presumir que a inatividade empresarial confirme, tão somente por si, o intuito de aplicação indevida da imunidade tributária.*

*Em sentido semelhante, confira-se o seguinte precedente:*

*“EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL BENEFICENTE. BEM IMÓVEL. AFASTAMENTO DA PROTEÇÃO CONSTITUCIONAL. AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL. IMÓVEL VAGO.*

*Nos termos da Constituição e da legislação de regência, as autoridades fiscais não podem partir de presunções inadmissíveis em matéria tributária, nem impor ao contribuinte dever probatório inexecutável, demasiadamente oneroso ou desnecessário.*

*As mesmas balizas são aplicáveis ao controle jurisdicional do crédito tributário. Por se tratar de embargos à execução fiscal, é lícito presumir que a própria autoridade fiscal apontou com precisão as razões que levaram à descaracterização da entidade e da destinação dada ao imóvel como objetos da proteção constitucional.*

*Portanto, não poderiam a sentença ou o acórdão-recorrido impor ao*

*contribuinte dever de provar fatos cuja existência era incontroversa ou irrelevante para desate do litígio, por não terem feito parte da motivação do ato de lançamento ou não*

*impedirem que se avalie a possibilidade de imóvel vago ser objeto da proteção constitucional.*

*Agravo regimental ao qual se nega provimento.” (AI 579.096-AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, Dje de 03.06.2011).*

*Ainda que hipoteticamente confirmada a ausência de atividade econômica, tal circunstância poderia em tese ser atribuída a uma série de eventos, sem que se possa concluir que em todo e qualquer caso possível haveria propósito de desvio ilícito da proteção constitucional.*

13. O r. voto foi orientador de outras decisões, inclusive do STJ, conforme se vê no RESP 1.825.794/RJ, da lavra do E. Ministro Herman Benajamin:

#### **EMENTA**

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC/2015 NÃO CONFIGURADA. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS REFERENTES AO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS. TRANSFERÊNCIA DE BENS PARA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL DE PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE DE SE AFASTAR A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTA NO ART. 156, § 2º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, POR MOTIVO DE INATIVIDADE DA EMPRESA AUTORA. REQUISITOS DO ART. 37 DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO-PROBATÓRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.*

*1. Não se configura a alegada ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015, uma vez que o Tribunal a quo julgou integralmente a lide e solucionou, de maneira amplamente fundamentada, a controvérsia, em conformidade com o que lhe foi apresentado.*

*2. O simples descontentamento da parte com o julgado não tem o condão de tornar cabíveis os Embargos de Declaração, que servem ao*

*aprimoramento da decisão, mas não à sua modificação, que só muito excepcionalmente é admitida.*

*In casu, fica claro que não há vícios a serem sanados e que os Aclaratórios veiculam mero inconformismo com o conteúdo da decisão embargada, que foi desfavorável à recorrente.*

3. O órgão julgador não é obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução.

4. O acórdão recorrido consignou: "**A análise do conjunto probatório** permite concluir que a imunidade foi revogada, ao fundamento de que a sociedade Autora esteve inoperante no período de verificação da atividade, de 28/11/2011 a 27/11/2014, consoante Parecer da Secretaria Municipal de Fazenda, as fls. 101.

**Ocorre que a legislação tributária regulamentadora de suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, deve ser interpretada de forma literal, tal como disposto no artigo 111 do Código Tributário Nacional, sendo incabível qualquer iniciativa no que respeita à interpretação extensiva e/ou analógica. Nessa toada, a orientação adotada pela Corte Suprema, ao examinar questão semelhante, assentou que "ainda que hipoteticamente confirmada a ausência de atividade econômica, tal circunstância poderia em tese ser atribuída a uma série de eventos, sem que se possa concluir que em todo e qualquer caso possível haveria propósito de desvio ilícito da proteção constitucional."** (Ag. Reg. Rec. Ext. n.º 660434/RS, Relator: Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, julgado em 6/3/2012). Dessa forma, não se pode presumir que a inatividade da sociedade empresária Autora configura ilicitude ou que sua atividade preponderante seja a compra e venda ou locação de bens imóveis, condição resolutiva da imunidade tributária eleita pelo legislador constitucional. (...) Destarte, merece reforma R. Sentença recorrida para que seja declarada a nulidade do débito tributário indicado na Nota de Lançamento nº 01412/2015,

*referente ao ITBI do imóvel situado na Av. Epitácio Pessoa, n.º 1.154/501, transferido para a integralização de capital da sociedade Autora, condenando-se o Ente Público a ressarcir as custas processuais efetivamente recolhidas e ao pagamento dos honorários de sucumbência, arbitrados em 8% (oito por cento) sobre o valor da causa, na forma do art. 85, § 3º, II, do CPC.*

*Por estas razões, a Câmara conhece do recurso, dando-lhe provimento para julgar procedente o pedido, declarando a nulidade da Nota de Lançamento n.º 01412/2015." (fls. 283-287, e-STJ, grifei).*

*5. Já nas razões do Recurso Especial, sustenta-se: "há que se reconhecer que não foram atendidos, de maneira objetiva, os requisitos insculpidos no art. 37 do CTN para o gozo da não incidência, sendo desnecessária a análise da intenção do contribuinte" (fl. 327, e-STJ).*

*6. O Tribunal estadual não reconheceu estar presente a hipótese fática a que se refere o art. 37 do CTN. Sendo assim, é inadmissível, em Recurso Especial, a análise dos pressupostos fáticos necessários para afastar a imunidade tributária prevista no art. 156, § 2º, da Constituição Federal, em vista do óbice contido na Súmula 7/STJ, que guarda correspondência com a Súmula 279/STF. Precedentes: AgInt no AREsp 780620/RJ, Relator Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, DJe 22/11/2016; e ARE 660.434 AgR/RS, Relator Ministro JOAQUIM BARBOSA, SEGUNDA TURMA do STF, DJe de 20/03/2012)*

*7. Recurso Especial não conhecido.*

*(STJ, REsp 1.825.794/RJ, Segunda Turma, Relator Min. HERMAN BENJAMIN, j. 03/09/2019, DJe 11/10/2019)*

14. Finalmente, trago como fundamento para a razão de decidir, por melhor elucidar o caso, o voto proferido na Apelação n.º 1007470-03.2023.8.26.0053<sup>3</sup>, do E. TJSP, que,

<sup>3</sup> Ementa:

APELAÇÃO CÍVEL – MANDADO DE SEGURANÇA - MUNICÍPIO DE SÃO PAULO – PRETENSÃO DE DESCONSTITUIÇÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM RAZÃO DA NÃO INCIDÊNCIA DE ITBI SOBRE A INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL REALIZADA COM A TRANSFERÊNCIA DE IMÓVEL – CABIMENTO - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA (CF, ART. 156, II, §2º) QUE DEVE SER RECONHECIDA – EMPRESA QUE NÃO OBTVEVE FATURAMENTO DESDE SUA CONSTITUIÇÃO – MERA INATIVIDADE DA SOCIEDADE NÃO IMPEDE O RECONHECIMENTO DA IMUNIDADE – INTELIGÊNCIA DO ART. 37, §2º, DO

ressalvadas as datas e documentos do processo judicial paradigma, o caso é idêntico ao ora julgado:

(...)

*Consta dos autos que a apelante, constituída no ano de 2016, integralizou seu capital social no ano de 2017 por meio da conferência de bens imóveis, sendo um apartamento e um conjunto comercial, descritos nas matrículas de fl. 57 (matrícula 71558) e fl. 71 (matrícula 141.029), ambos localizados no Município de São Paulo.*

*A apelante requereu, em sede administrativa, o reconhecimento da imunidade prevista no art. 156, § 2º, inc. I, da CF e, com base nisso, a não incidência do ITBI sobre mencionada operação.*

*Tal pedido foi inicialmente deferido, tendo sido emitidas as declarações de não incidência, expedidas ainda em 2017, de nº 2017-00955.5 e 2017-00956.3 (fls. 74/75), o que permitiu a efetiva transferência dos bens.*

*Em abril de 2022 o impetrante foi notificado para demonstrar que se enquadrava nos requisitos legais para o reconhecimento da imunidade, que permaneceu sob condição suspensiva (fl. 77/78).*

*No entanto, com base em tais documentos, e tendo em vista a ausência de receita operacional, o Município indeferiu a imunidade, sob o fundamento de que “durante o período de análise, a empresa não obteve receitas operacionais, ou seja, manteve-se praticamente inativa. O legislador constituinte, ao imunizar a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica em integralização de capital (art. 156, § 2º, I, da CF), pretendeu exclusivamente incentivar o crescimento da empresa, evitando que o recolhimento do ITBI se transformasse num estímulo contrário à formalização dos negócios” (fl. 39), e aplicou dois autos de infração, de nº 90.044.791-5 e 90.044.792-3, em desfavor do impetrante.*

CTN - DISTINÇÃO NÃO REALIZADA PELA NORMA IMUNIZANTE - PRECEDENTES DESTA EG. CORTE – AUSÊNCIA DE QUALQUER ELEMENTO QUE APONTE O EXERCÍCIO DE ATIVIDADE IMOBILIÁRIA - SENTENÇA REFORMADA – SEGURANÇA CONCEDIDA - RECURSO PROVIDO. (TJSP; Apelação Cível 1007470-03.2023.8.26.0053; Relator (a): Amaro Thomé; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 5ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 06/11/2023; Data de Registro: 06/11/2023)

*Impetrou, então, o presente mandado de segurança, a fim de ver reconhecida referida imunidade e a nulidade dos autos de infração, mas a segurança, conforme já explicitado, foi denegada pelo r. juízo a quo.*

*Pois bem.*

*De fato, a Constituição Federal prevê de forma clara as hipóteses de imunidade do ITBI, dentre elas, quando houver transferência de bens imóveis para a integralização do capital social de pessoa jurídica, o que é excepcionado quando a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda, locação ou arrendamento mercantil.*

*Nesse sentido, preconiza o art. 156, § 2º, inc. I, da Constituição Federal que não incide o 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, 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”.*

*O legislador originário, destarte, estabeleceu duas exceções à imunidade constitucional, e no que interessa, in casu, vale destacar a situação em que a sociedade não explora, preponderantemente, atividade imobiliária.*

*O CTN, por sua vez, em seu artigo 37, assim dispõe quanto ao conceito de “atividade preponderante”:*

*“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 (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 imposto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data.

(...)”.

Constata-se, portanto, que é cabível a incidência do ITBI somente quando a empresa tiver como atividade preponderante a venda ou a locação de propriedade imobiliária, ou seja, quando mais de 50% da receita operacional, nos dois anos anteriores e posteriores à aquisição, decorrer dessas transações.

Para aferir a condição de atividade preponderante, há necessidade de se verificar se a receita operacional da empresa, ou seja, se mais de 50% de sua renda, provém da situação referida, considerando as operações realizadas nos dois anos anteriores à aquisição e nos dois anos posteriores.

Caso a empresa ainda não tenha este tempo de existência, ou tenha iniciado suas atividades após a aquisição, como é o caso que ora se analisa, serão consideradas as receitas relativas aos três exercícios subsequentes, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 37 do CTN.

No caso em análise, segundo o contrato social trazido aos autos (fls. 47/56), a autora foi constituída em 14/04/2016 e tem por objeto social (cláusula 3ª) a administração de bens próprios e a participação em outras sociedades como acionista ou sócia quotista.

Ademais, conforme já explicitado, para o fim de integralizar o capital social, foi utilizado imóvel dos próprios sócios, momento em que a autora pleiteou administrativamente a não incidência do ITBI sobre a sua transferência, pedido este inicialmente deferido.

Entretanto, restou incontroverso nos autos sobretudo pela documentação contábil que instruiu o processo administrativo (fls. 104/215) que a autora não realizou atividade imobiliária no período. Aliás, a sua atividade com resultados módicos revela atividade operacional voltada apenas para a manutenção dos imóveis de seu patrimônio.

Tal circunstância foi reconhecida até mesmo pelo Município em sede administrativa, que ressalta que a sociedade se manteve “praticamente inativa”.

Alegou o digno auditor fiscal, contudo, que a ausência de receitas operacionais relevantes, dada a “mera existência de papel” (fl. 39), **presumindo** que se tratava apenas de técnica para dedução de pagamento de impostos, como fundamento para negar o reconhecimento da imunidade.

Cumprе reconhecer, pois, que a documentação coligida aos autos demonstra que, no período posterior à constituição da sociedade, não houve qualquer movimentação, em especial as aptas a afastar a imunidade pretendida.

Ademais, observo que os fundamentos adotados pelo Município para indeferir o benefício extrapolam os termos da norma constitucional imunizante, já que a leitura dos artigos 156, da Constituição Federal, e 37, do CTN, limitam o benefício apenas quando há atividade preponderante imobiliária no período de 3 (três) anos após a sua constituição, o que não ocorreu.

O fisco não trouxe aos autos do procedimento administrativo mínima evidência de que a sociedade exerça qualquer atividade que impeça o benefício da imunidade. As alegações e o motivo do indeferimento se baseiam única e exclusivamente no fato de inexistir receita operacional. Esse dado é inclusive realçado nas informações da autoridade (fl. 266), ao consignar que “uma dúvida que se coloca: qual a razão de a empresa ficar inativa durante todo o período analisado?”.

Sobre a impossibilidade de verificação de existência de atividade imobiliária preponderante, nos termos do citado art. 37 do CTN, em casos de inatividade da empresa autuada, assim decidiu o Col. STJ:

(...)

Diante de tal quadro, comprovado que a autora apelante não se dedicou a qualquer atividade relativa à comercialização de imóveis, bem como não auferiu, nos três anos subsequentes a sua constituição, qualquer receita dessa natureza, haja vista sua inatividade, incabível a cobrança do tributo.

*Ante o exposto, dou provimento ao recurso para conceder a ordem no mandado de segurança, reconhecer a imunidade prevista no art. 156, §2º, inc. I, sobre a integralização descrita na inicial e, com isso, anular os autos de infração 2017-00955.5 e 2017-00956.3, lavrados pelo Município de São Paulo.*

(...)

(TJSP, Apelação Cível 1007470-03.2023.8.26.0053; Relator Des. Amaro Thomé; 15ª Câmara de Direito Público; j. 06/11/2023; r. 06/11/2023)

15. Tal corrente de entendimento é a que me alinho, no sentido de que a interpretação dada ao art. 37 do CTN deve ser restritiva e que a imunidade somente pode ser afastada quando comprovado que a atividade preponderante decorre da receita operacional da exploração do mercado imobiliário.

16. Portanto, para o presente Recurso, **voto** por conhecer e dar-lhe provimento, reformando-se a Decisão Administrativa 0419/2024/GSFA, para a emissão de Certidão de Não Incidência de ITBI.

Balneário Camboriú, 13 de janeiro de 2024.

---

**Marcelo Azevedo Santos**  
Relator