

**Recurso Tributário: nº 457/2024**

**Processo eletrônico: nº 49.165/2024; e nº 74.624/2024**

**Recorrente: RRF ADMINISTRADORA DE BENS LTDA**

**Assunto: ITBI- Integralização de capital social- analisada a atividade preponderante pelo Fisco- empresa inativa.**

**Relator: Conselheiro Willen Bombana Paes**

## Relatório.

1. Trata-se de recurso interposto por RRF ADMINISTRADORA DE BENS LTDA, contra a Decisão Administrativa nº 419/2024/GSFA, que NEGOU o pedido de não incidência do ITBI, para a integralização dos imóveis em questão, sob o fundamento de que: *“a empresa não desenvolveu nenhuma atividade econômica e conseqüentemente não obteve receitas no período legalmente previsto e analisado pelo Fisco (2020 a 2023), considerando que a finalidade precípua da imunidade em tela é fomentar a atividade econômica das pessoas jurídicas”*.

2. Da referida decisão administrativa nº 419/2024/GFSA, destaca-se:

*Trata-se de requerimento formulado pela empresa contribuinte acima identificada, por meio do qual, requer, a emissão da certidão de não-incidência do imposto de transmissão sobre bem imóvel (ITBI), referente aos imóveis matriculados sob os nºs ° 43.253, 43.296 e 43.339, todos registrados no 2º RI de Balneário Camboriú/SC, em virtude de integralização ao capital social da empresa.*

*Efetuada juntada da documentação inicial, considerando a natureza do pedido, bem como o decurso do prazo para análise de preponderância, para fins de instrução, os autos foram remetidos ao Departamento de Fiscalização Fazendária. Em análise prévia, o Fisco Municipal identificou a necessidade de complementação de documentos, solicitados por meio do Despacho 6, os quais foram juntados ao protocolo pela requerente.*

*Após a devida análise do caso, a Auditoria Fiscal manifestou-se emitindo o Parecer Fiscal nº 083/2024 (anexo ao despacho 8), do qual destacamos:*

(...)

*Assim, ao analisar as escriturações contábeis referentes ao período de agosto de 2020 a agosto de 2023, conforme legislação acima exposta, verificou-se que a empresa RRF ADMINISTRADORA DE BENS LTDA não desenvolveu nenhuma atividade econômica, ou seja, desde o momento da sua constituição até o ano de 2023 a mesma não obteve receitas.*

(...)

*Observou-se que a empresa Requerente não participa de outras empresas, restando então somente as atividades imobiliárias para serem desenvolvidas, conforme consta no objeto social e no CNPJ, as quais, segundo a norma, são impeditivas ao deferimento da não incidência de ITBI. Todavia, conforme documentos contábeis analisados pelo Fisco a empresa não desenvolveu nenhuma atividade econômica e conseqüentemente não obteve receitas.*

*É sabido, com base na doutrina e na jurisprudência que o objetivo do dispositivo*

constitucional em questão – Imunidade/Não-Incidência de ITBI – é fomentar a atividade empresarial, claro, excetuadas as atividades relacionadas ao ramo imobiliário.

Sobre o tema Aires F. Barreto descreve:

Marilene Talarico Martins Rodrigues assim se expressa sobre essa questão: “O constituinte, ao fixar os contornos das regras contidas no §2º, I, do art. 156 da CF, procurou facilitar a formação, a extinção e a modificação de empresas, ou seja, visou a livre iniciativa, o progresso das empresas e o consequente desenvolvimento econômico, colocando-as a salvo do imposto de transmissão, com a outorga da imunidade tributária”. (Curso de Direito Tributário Municipal, Saraiva, São Paulo, 2009, p. 305) (grifo nosso)

(...)

Esta é a disciplina do caput do Artigo 981 do Código Civil, de onde se extrai, a finalidade da sociedade empresária, nos seguintes termos: Art. 981. Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.

(...)

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 de 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 consequentemente 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).

Posto isso, face aos documentos que instruem os autos, especialmente os argumentos e fundamentos contidos no Parecer Fiscal nº 083/2024 (anexo ao despacho 8), emitido pelo Departamento de Fiscalização Fazendária – Auditoria Fiscal, cujos termos acato na íntegra e cuja fundamentação adoto como razão de decidir, INDEFIRO o pedido formulado, remetendo o processo para ciência da requerente acerca da presente Decisão.

3. Em 05/08/2024, a empresa interpôs impugnação (a qual foi remetida pela Secretaria da Fazenda a este Conselho de Contribuintes), requerendo, em suma, que:

(...)

*13. A redação constitucional e infraconstitucional aplicável são claras e objetivas, não deixando remanescerem dúvidas acerca das hipóteses e dos requisitos para gozo da não incidência de ITBI. Se o bem ou direito é incorporado ao patrimônio em realização de capital, e, nos termos da legislação regulamentadora, a sociedade adquirente não tem a maior parte de sua receita relacionada a atividades imobiliárias, não há incidência do imposto.*

(...)

*25. Primeiro, porque, como já se viu, a eventual inoperância da sociedade não é fato gerador para a incidência de ITBI. Segundo, porque inexistente norma que vede a criação de Sociedade familiar, formada pelos cônjuges. A questão, porém, é irrelevante na medida em que o que importa para a garantia da não incidência de ITBI, constitucionalmente prevista, é a comprovação da inexistência de receita operacional preponderantemente decorrente de atividade imobiliária.*

(...)

*27. Face ao exposto, requer seja:*

*a) Reformada integralmente a decisão administrativa sob o nº 0419/2024/GSFA para reconhecer a não incidência de ITBI sobre a integralização dos imóveis matriculados sob os nºs 43.253, 43.296 e 43.339, todos registrados no 2º RI de Balneário Camboriú/SC, na Sociedade Requerente.*

4. É o relatório.

#### **Voto.**

5. Face ao teor da matéria trazida ao conhecimento deste Colegiado, passo a analisar o recurso no mérito.

6. Conforme mencionado no relatório a recorrente contestou a R. Decisão Administrativa, alegando, em suma, que o ITBI não poderia ser exigido pela municipalidade sobre a integralização dos imóveis in casu, considerando-se, especialmente, a inatividade da empresa.

7. O município, por sua vez, entende que a recorrente não faz jus à benesse constitucional, porque: constatada a ausência de participação da recorrente em outras empresas (durante o período de análise da preponderância), a única possibilidade de desenvolvimento da empresa seria por meio das demais atividades previstas no seu objeto social e CNPJ; as quais, segundo a norma, são impeditivas ao deferimento da não incidência de ITBI.

8. Feitas essas considerações, cabe reproduzir, em primeiro, o Artigo 156, § 2º, inciso I, da Constituição Federal:

**Art. 156.** Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

(...)

II – transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

(...)

§2º O imposto previsto no inciso II:

I – não incide 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;  
(...).

9. O Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/1966), norma de caráter geral e com status de Lei complementar, por sua vez, dispôs que:

**Art. 36.** Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos no artigo anterior:

I – quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica **em pagamento de capital nela subscrito**;

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

10. No município de Balneário Camboriú, o referido dispositivo do CTN foi replicado no inciso III, do Art. 3º da Lei Municipal 859/1989:

**Art. 3º** O Imposto não incide sobre a transmissão de bens imóveis ou direitos a eles relativos quando:

(...)

III - Efetuada para a sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica **em realização de capital**;

(...)

11. Nesse ponto, oportuno trazer à baila o entendimento jurisprudencial acerca da interpretação dos dispositivos correspondentes à regra de imunidade constitucional em tela, quando da sua aplicação ao caso concreto.

**TRIBUTÁRIO. ITBI. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL. PLEITO PARA A INCIDÊNCIA DA IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 156, § 2º, I, DA CF. REJEIÇÃO. HOLDING FAMILIAR INATIVA. AUSÊNCIA DE RECEITA OPERACIONAL. INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA DA NORMA CONSTITUCIONAL. FINALIDADE DE FOMENTO À ATIVIDADE ECONÔMICA.**

**SITUAÇÃO NÃO VERIFICADA.** PRECEDENTES DESTA CORTE. RECURSO DESPROVIDO.

(TJSC, Apelação n. 5031023-28.2023.8.24.0033, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Paulo Henrique Moritz Martins da Silva, Primeira Câmara de Direito Público, j. 17-09-2024).

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. ORDEM DENEGADA NA ORIGEM. RECLAMO DA IMPETRANTE. NULIDADE DA SENTENÇA POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO (ART. 489, § 1º, IV, DO CPC). VÍCIO CONFIGURADO. CAUSA MADURA PARA JULGAMENTO (ART. 1.013, § 3º, III, DO CPC). IMUNIDADE TRIBUTÁRIA INCONDICIONADA NA TRANSMISSÃO DE BEM IMÓVEL PARA REALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL, À LUZ DO TEMA N. 796 DO STF. TESE IMPROFÍCUA. **NECESSÁRIA VERIFICAÇÃO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DO ADQUIRENTE (ART. 156, § 2º, I, PARTE FINAL, DA CF).** FIRME ENTENDIMENTO DESTE SODALÍCIO. INCORPORAÇÃO DE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS. OBJETO SOCIAL DA IMPETRANTE, CONFORME CONTRATO SOCIAL QUE INSTRUIU PEDIDOS ADMINISTRATIVOS DE EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO DE NÃO INCIDÊNCIA DO ITBI. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA PREPONDERANTE. DISPENSÁVEL INCURSÃO SOBRE A OBTENÇÃO DE RECEITA, NOS TERMOS EM QUE PRECONIZADO PELO CTN E PELA LEI LOCAL. PRECEDENTES DESTE SODALÍCIO. ADEMAIS, **INATIVIDADE DA EMPRESA QUE, POR SI SÓ, CONSTITUI ÓBICE À IMUNIDADE TRIBUTÁRIA PRETENDIDA.** LEGALIDADE DO INDEFERIMENTO. DIREITO LÍQUIDO E CERTO NÃO DEMONSTRADO. ORDEM DENEGADA. RECURSO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO PARA CASSAR A SENTENÇA E, COM APLICAÇÃO DO ART. 1.013, § 3º, III, DO CPC, DENEGAR A SEGURANÇA.

(TJSC, Apelação n. 5006716-65.2021.8.24.0005, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Odson Cardoso Filho, Quarta Câmara de Direito Público, j. 07-03-2024).

APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO ONEROSA DE BENS IMÓVEIS (ITBI). IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. PROCEDÊNCIA NA ORIGEM. RECURSO DO ENTE FEDERADO. **INTERPRETAÇÃO TEOLÓGICA DA NORMA CONSTITUCIONAL.** INATIVIDADE DA EMPRESA. TESE SUBSISTENTE. **REGRA IMUNIZANTE DE ITBI PARA INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL DAS PESSOAS JURÍDICAS COM FINALIDADE DE FOMENTO DA ATIVIDADE EMPRESARIAL.** INCORPORAÇÃO PATRIMONIAL DE PESSOA JURÍDICA **INATIVA** QUE DESTOA DA FINALIDADE DA REGRA CONSTITUCIONAL. **IMUNIDADE QUE NÃO SE PRESTA À SIMPLES TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE.** PRECEDENTES. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. 1. O Supremo Tribunal Federal possui o entendimento de que a hermenêutica constitucional das imunidades tributárias deve ser teleológica, privilegiando o propósito da norma, a razão que lhe dá sentido, de modo que "a interpretação há de ser restritiva, atentando sempre para o escopo pretendido pelo legislador" (STF, RE 566259, Repercussão Geral, Relator Min. Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, j. 12-8-2010). 2. A regra é a imunidade do ITBI nas transmissões que tem por finalidade a integralização de capital social das pessoas jurídicas, com o intuito de facilitar a formação e modificação das empresas, incentivar a livre iniciativa, o progresso das empresas e desenvolvimento econômico. 3. A exceção constitucionalmente prevista é se a



atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, ou a locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil, o que deve ser verificado pela análise da receita operacional auferida nos anos anteriores e/ou subsequentes à incorporação. 4. Não basta constar formalmente como objeto social da pessoa jurídica certa atividade econômica, mas imprescindível exercê-la efetivamente, indo a inatividade da empresa frontalmente de encontro com a expressão constitucional de "atividade preponderante". 5. Nesse mesmo sentido caminha a posição desta Corte: "A ausência de receita operacional na verdade impossibilita a concessão da imunidade, sob pena de desvio de finalidade da regra imunizante, que tem por objetivo justamente fomentar a atividade econômica" (TJSC, Apelação n. 0902379- 51.2013.8.24.0045, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Carlos Adilson Silva, Segunda Câmara de Direito Público, j. 8-6-2021). 6. Sentença modificada. Inversão dos ônus sucumbenciais. Honorários recursais incabíveis.

(TJSC, Apelação n. 5052201-68.2020.8.24.0023, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Diogo Pítsica, Quarta Câmara de Direito Público, j. 22-09-2022. (g.n.)

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. IMUNIDADE SOBRE TRANSMISSÃO DE BEM IMÓVEL PARA O FIM DE INTEGRALIZAR O CAPITAL SOCIAL DA IMPETRANTE. ART. 156, § 2º, I, CF. NECESSIDADE DE INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA. FINALIDADE DA NORMA QUE É INCENTIVAR ATIVIDADE PRODUTIVA, MELHORIAS SOCIAIS. EMPRESA **INATIVA** QUE NUNCA DESEMPENHOU QUALQUER ATIVIDADE EMPRESARIAL. INDÍCIO DE CONSTITUIÇÃO APENAS PARA BLINDAGEM PATRIMONIAL. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ÔNUS SUCUMBENCIAIS. INVERTIDOS. SENTENÇA REFORMADA. RECURSO PROVIDO. REMESSA NECESSÁRIA PREJUDICADA. (TJPR - 1ª C. Cível – APL: 0001413-39.2019.8.16.0106 - Mallet - Rel.: Desembargador Vicente Del Prete Misurelli - J. 05.10.2020). (g.n.)

APELAÇÃO CÍVEL. EXECUÇÃO FISCAL. ITBI. EMBARGOS À EXECUÇÃO. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA. **INSURGIMENTO EM PROL DA CONCESSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NA INCORPORAÇÃO DE IMÓVEL PARA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL DE PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE RECEITA OPERACIONAL NO PERÍODO. CIRCUNSTÂNCIA QUE INVIABILIZA A CONCESSÃO DO BENEFÍCIO ALMEJADO. PRECEDENTES DESTA CORTE E DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA AFIRMANDO QUE CONCEDER O BENEFÍCIO EM TAL SITUAÇÃO IMPLICARIA DESVIO DE FINALIDADE DA REGRA IMUNIZANTE, QUE TEM POR OBJETIVO JUSTAMENTE FOMENTAR A ATIVIDADE ECONÔMICA. SENTENÇA MANTIDA. RECURSO DESPROVIDO COM INFLIÇÃO DE HONORÁRIOS RECURSAIS.**

(TJSC, Apelação n. 5100111-23.2022.8.24.0023, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Joao Henrique Blasi, Segunda Câmara de Direito Público, j. 23-04-2024). (g.n.)

Apelação – Mandado de segurança – ITBI – **Pedido de reconhecimento de não incidência** do tributo sobre a integralização de bens imóveis em capital social com base no Art. 156, § 2º, I, da CF – Município de Araçatuba – Sentença que denegou a ordem – Insurgência do impetrante – Não cabimento – Requerente que é **empresa que permaneceu inativa (sem atividade) desde a sua constituição (16/08/2018) até, ao menos, dezembro/2023, condição que impede o**

**reconhecimento da imunidade prevista pela norma constitucional** –  
Precedentes – Como "a finalidade da imunidade constitucionalmente prevista é a  
mobilização de bens imóveis para o desenvolvimento da atividade empresarial",  
descabido reconhecer a imunidade a empresa que não desenvolveu nenhuma  
atividade no período legal – Exigência do pagamento do ITBI que é regular –  
Sentença mantida – Recurso não provido.

(TJSP; Apelação Cível 1007945-85.2024.8.26.0032; Relator (a): Fernando  
Figueiredo Bartoletti; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro de  
Araçatuba - Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 21/11/2024; Data de  
Registro: 21/11/2024)

12. Como se vê, há que se considerar que a finalidade da norma imunizante (prevista no Art. 156, §2º, I, da CF/88) é fomentar a atividade produtiva e o desenvolvimento econômico. No caso da recorrente, por exemplo, seria para o desenvolvimento da sua atividade de: *HOLDING DE INSTITUIÇÕES NÃO FINANCEIRAS; ADMINISTRAÇÃO E ALUGUEL DE IMÓVEIS PRÓPRIOS; COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS PRÓPRIOS; COMPRA E VENDA DE QUOTAS DE CAPITAL E OU PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS* - conforme previsto no seu contrato social.

13. Ocorre que, conforme demonstrado no processo, a empresa não auferiu qualquer renda nos três anos seguintes à integralização; o que causa certa estranheza sobre a real intenção dos sócios ao constituírem tal empresa. Pois, não se verifica sequer a tentativa de fazer frente às despesas de manutenção da empresa durante os anos que se passaram, desde a sua constituição.

14. Necessário dizer ainda, nesse aspecto, que, não consigo imaginar de que outra forma o imóvel em questão (o apartamento nº 103, do Edifício Acqua Residence, situado na Avenida Atlântica nº 4710), poderia ser utilizado pela empresa, senão, para ser utilizado para obtenção de renda com aluguel, ou, para servir de moradia aos sócios.

15. Situação essa, que, a meu ver, destoa da finalidade da benesse constitucional (imunizante), conforme entendimento há muito já reconhecido no âmbito dos Tribunais Pátrios (conforme jurisprudência colacionada anteriormente).

16. Ante o exposto, VOTO por NEGAR provimento ao recurso, mantendo-se a R. Decisão Adm de Primeira Instância.

**Esse é o voto.**

Balneário Camboriú, 09 de dezembro de 2024.

---

**Willen Bombana Paes**  
**Conselheiro**  
(assinado digitalmente)