

Recurso Tributário nº 470/2024

Processo Eletrônico nº 89.023/2024

Voto Vista: Conselheiro Marcelo Azevedo dos Santos

RELATÓRIO

1. Para evitar tautologia, valho-me do relatório efetuado pelo 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, sobre o suposto valor de mercado excedente ao valor efetivamente integralizado, sem que se espere o prazo para aferição da atividade preponderante da empresa.
4. 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, conforme se destaca de parte da Decisão Administrativa 0604/2024/GSFA:

(...)

Posto isso, seguindo o que dispõe o art. 37, §2º do CTN, bem como o art. 3º, §2º, II, da Lei Municipal nº. 859/1989, deve-se aguardar o prazo de 03 (três) anos a contar da data da integralização (10/06/2024), 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 referente ao imóvel matriculado sob n.º 20852, registrado no 2º RI de Balneário Camboriú/SC, de propriedade dos sócios OSCAR DE FRAGA FILHO – CPF N.º 351.553.379-68 E ANA MARIA LUDWIG FRAGA – CPF N.º 475.608.609-82, para integralização no capital social em favor da Pessoa Jurídica de FRAGA HOLDING E ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA. - CNPJ N.º 55.466.689/0001-36.

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.

(...)

5. 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.

6. 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 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.

(...)

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.

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 o 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.

(...)

7. 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 10/06/2024 (mesma data da integralização), para verificação da imunidade, mesmo em relação ao valor total dos bens integralizados.

8. 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 604/2024/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 definitiva de não incidência tributária.

Balneário Camboriú, 11 de março de 2025.

Marcelo Azevedo Santos