

Recurso Tributário nº 553/2025

Protocolo 1Doc: 86.360/2025

Recorrente: **PURO SANGUE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA.**

Relator: Conselheiro Gustavo Adriano Gomes.

RELATÓRIO:

1. Trata-se de recurso tributário conduzido por Puro Sangue Participações Societárias LTDA., visando afastar o entendimento trazido na Decisão Administrativa nº 0522/2025/GSFA, que indeferiu o pedido formulado pela recorrente, deixando de conceder certidão definitiva de não incidência de ITBI sobre a integralização de capital com bens imóveis realizada.

2. A recorrente, em janeiro de 2024, através do protocolo 1Doc nº 6.633/2024, solicitou a atualização da certidão de não incidência tributária, aduzindo no seu requerimento que lhe havia sido concedida certidão provisória de não incidência em 07/11/2019, entretanto, não deu continuidade ao registro no cartório de registro de imóveis, vencendo-se a respectiva certidão em 14/03/2022, portanto, solicitou, novamente, a concessão da respectiva certidão a fim de finalizar o registro em seu nome.

3. No protocolo nº 6.633/2024, a recorrente juntou as quatro alterações contratuais realizadas no seu contrato social, bem como certidão simplificada da Junta Comercial do Estado do Paraná e as Certidões de Não Incidência Provisória concedidas no ano de 2019.

4. Em continuidade, o Gabinete da Secretaria da Fazenda requisitou a juntada de Certidão de inteiro teor da matrícula de cada imóvel a ser transmitido, expedido em no máximo 30 dias antes da abertura do processo, CPF e Certidão de Casamento do transmitente e Alvará de Funcionamento do adquirente, sendo que a recorrente juntou os respectivos documentos, encaminhado-se o processo para o Departamento de Fiscalização Fazendária (DEFF) para análise do pedido.

5. O DEFF, por sua vez, solicitou a juntada dos seguintes documentos através do despacho nº 7 do protocolo nº 6.633/2024:

- Documento de identificação de todos os sócios da Requerente;
- Informação/confirmação de Endereço Eletrônico (e-mail) da Requerente para fins de comunicação/notificação/intimação dos atos da administração tributária ao usuário do Domicílio Fiscal Eletrônico – DFE;
- Certidão de Casamento do(s) transmitente(s) ATUALIZADA(S);
- Alterações Contratuais posteriores a 4ª Alteração Contratual, se houver;

- Livros DIÁRIO de 2019 a 2022 COMPLETOS (do Termo de Abertura até o Termo de Encerramento), gerados por meio do SPED (no formato PDF) ou, caso não tenha realizado a escrituração pelo Sistema Público de Escrituração Digital, apresentar os mesmos devidamente registrados no órgão competente.
- Livros RAZÃO de 2019 a 2022 COMPLETOS (do Termo de Abertura até o Termo de Encerramento), gerados por meio do SPED (no formato PDF) ou, caso não tenha realizado a escrituração pelo Sistema Público de Escrituração Digital, apresentar os mesmos devidamente assinados por sócio-administrador e contador;
- DRE e Balanço Patrimonial do exercício de 2019 a 2022 (completos). Caso a escrituração contábil esteja sendo realizada por SPED, desde já solicitamos que os mesmos sejam gerados por meio do SPED (no formato PDF) ou, caso não tenha realizado a escrituração pelo Sistema Público de Escrituração Digital, apresentar os mesmos devidamente assinados por sócio-administrador e contador;
- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica dos anos-base 2019 a 2022 (completo) da adquirente.

6. A recorrente trouxe os documentos de forma parcial, sendo realizada a análise sobre tais documentos e exarado o Parecer Fiscal nº 108/2025 que, após a análise da documentação apresentada, opinou pelo indeferimento do pedido de concessão de certidão definitiva de não incidência, tendo em vista que da análise realizada, constatou-se que a recorrente não realizou nenhuma atividade durante o período de três anos em que fora analisada a documentação contábil, realizando exclusivamente a administração de imóveis próprios no período.

7. Posteriormente ao Parecer Fiscal, a recorrente juntou os documentos contábeis faltantes, sendo esses analisados pelo DEFF, emitindo-se novo Parecer sob nº 142/2025, que constatou que os documentos juntados não alteraram o entendimento anteriormente exposto no Parecer nº 108/2025.

8. Ato seguinte, o processo foi encaminhado ao Gabinete da Secretaria da Fazenda, que exarou a Decisão Administrativa nº 0522/2025/GSFA, utilizando-se como fundamento e razões de decidir o entendimento trazido nos pareceres fiscais supramencionados.

9. A recorrente então, tempestivamente, protocolou o presente pedido de revisão.

10. Em suma, a Recorrente alega em seu recurso que a interpretação trazida no Parecer nº 142/2025, quanto a necessidade de a empresa efetivamente realizar atividades e que essas não sejam imobiliárias para que seja reconhecida a imunidade, não encontra amparo legal.

11. Diz também que a existência jurídica da empresa por si só daria ensejo ao pedido pleiteado, sem necessidade de auferir receitas.

12. Ainda, alega que a inatividade da empresa ou o fato dessa ter como único objetivo a administração de bens, não poderia fundamentar o inferimento, pedindo, ao final, a reforma da decisão administrativa, o reconhecimento da não incidência do ITBI sobre a integralização dos bens e a expedição da certidão de não incidência de ITBI referente a integralização realizada.

13. É o relatório.

VOTO:

16. Presente os pressupostos de admissibilidade, passamos à análise do mérito.

17. A Recorrente interpôs o presente recurso a este Conselho de Contribuintes visando alterar o entendimento exposto na Decisão Administrativa nº 0522/2025/GSFA que indeferiu o pedido de concessão de não incidência definitiva na integralização de bem ao capital social.

18. Da decisão administrativa, que se fundamentou em parecer técnico exarado pela Auditoria Fiscal do município, concluiu-se o seguinte:

“Posto isso, face aos documentos que instruem os autos, e considerando a legislação vigente, a doutrina e a jurisprudência, bem como os argumentos contidos nos Pareceres Fiscais nº 108/2025 e 142/2025 (anexos aos despachos n.º 10 e 16), emitidos pela Auditoria Fiscal do Departamento de Fiscalização Fazendária, 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.”

19. Da análise realizada pela Auditoria Fiscal, verificou-se que a empresa requerente não exerceu atividades durante o período analisado, tratando-se de pessoa jurídica constituída exclusivamente para a administração de bens próprios. Importante dizer que, conforme alvará da empresa, a atividade principal da Recorrente é “Holdings de instituições não-financeiras”, entretanto, como constatado no parecer e na documentação contábil apresentada, não houve nenhuma entrada de receita nesse sentido durante os três anos de atividade analisada, a empresa não realizou aportes em outras sociedades, não adquiriu cotas de outras empresas e não obteve receitas de investimentos desse cunho, que é o que efetivamente fazem as holdings. Destaca-se ainda a atividade secundária da recorrente: “Compra e venda de imóveis próprios”.

20. A Constituição Federal de 1988, ao estabelecer limites ao poder de tributar dos entes federativos, conferiu ao contribuinte uma série de garantias, entre elas a imunidade tributária relativa ao ITBI — Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis inter vivos — na hipótese de

integralização de capital social com bens imóveis. Tal previsão consta do art. 156, § 2º, inciso I, da CF:

Art. 156, § 2º, I - “O imposto previsto no inciso II [ITBI] 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 da fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nestes casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda, locação ou arrendamento mercantil de bens imóveis.”

21. A razão de ser desta imunidade está diretamente vinculada à preservação e incentivo à livre iniciativa (art. 1º, IV, da CF/88), bem como à promoção da atividade econômica e do empreendedorismo. Trata-se de um mecanismo constitucional que busca evitar que a constituição de pessoas jurídicas — frequentemente dependente da transferência de bens imóveis ao capital social — seja onerada por um tributo que, por sua natureza, incide sobre operações onerosas e com intuito negocial típico.

22. Embora a imunidade prevista no art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal seja de natureza objetiva, ou seja, depende da operação (transmissão de bens para integralização de capital) e não do sujeito ou de sua finalidade prática posterior, a ocorrência de inatividade da empresa após a integralização suscita importantes reflexões quanto à finalidade teleológica da norma constitucional.

23. Do ponto de vista finalístico ou teleológico, essa situação pode ensejar análise crítica mais apurada, especialmente quando se vislumbra o uso abusivo ou simulado da imunidade.

24. Assim, ainda que a mera inatividade não afaste automaticamente a imunidade, sua persistência ao longo do tempo, somada à inexistência de qualquer estrutura operacional, pode autorizar o fisco a investigar se houve desvio de finalidade, simulação ou abuso de direito, especialmente à luz do art. 116, parágrafo único, do CTN, que dispõe:

“A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a **finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo** ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.”

25. Portanto, situações de abuso, fraude ou inatividade prolongada sem qualquer indicativo de exploração empresarial podem ser objeto de desconsideração da operação pelo fisco, com a requalificação da operação e cobrança do ITBI, com base em instrumentos de combate à evasão.

26. Veja que no presente caso estamos diante de um longo período de inatividade, já que, de sua constituição até a entrega da documentação contábil, decorreram três anos de inatividade, o que demonstra não haver qualquer propósito negocial da pessoa jurídica.

27. A intenção do constituinte foi fomentar a atividade econômica ao imunizar a integralização de bens ao capital social. Embora a inatividade posterior da empresa não afaste automaticamente a imunidade, ela pode fragilizar sua aplicação se demonstrado que a operação foi desprovida de propósito empresarial legítimo. Nesse caso, não se trata de negar a imunidade, mas de reconhecer que não houve uma verdadeira integralização com fins empresariais, mas sim uma operação dissimulada de transferência patrimonial.

28. Há exemplo do que foi acima explanado, vejamos, por exemplo, a imunidade religiosa trazida no texto constitucional, ainda que incondicionada, sempre haverá, ao menos, “*um condicionamento à preservação do valor que inspira a regra de imunidade*”¹, ou seja, a imunidade religiosa recai sobre as atividades efetivamente religiosas, justificando-se apenas quando da manifestação da religiosidade e de demais atividades que lhe são inerentes ou correlatas.

29. Nesse sentido, Leandro Paulsen explana:

“Em face da existência ou não de remissão expressa, pela Constituição, às condições ou requisitos estabelecidos por lei, a doutrina também classifica as imunidades em condicionadas e incondicionadas. Cabe observar, porém, que sempre teremos o condicionamento ao menos à preservação do valor que inspira a regra de imunidade. Desse modo, mesmo a imunidade das instituições religiosas – a princípio incondicionada – só se justifica em face da manifestação da religiosidade e das atividades que lhe são inerentes ou correlatas, mantido o sentido finalístico, sob pena de se desvirtuar a garantia constitucional. A invocação do caráter incondicionado de determinada imunidade não se presta, por exemplo, para estendê-la a atividades econômicas, mesmo que os recursos venham a ser aplicados na atividade fim. Permitir que a imunidade implique desequilíbrios no mercado violaria o princípio da livre iniciativa e concorrência, que pressupõe isonomia tributária”².

30. Nesse sentido é que, se determinada instituição religiosa realiza um evento, como por exemplo, palestras que não dizem respeito a fé proferida por suas doutrinas, fica responsável pelo pagamento de ISS sobre a receita de tal evento ou ainda, caso passe a alugar imóveis próprios com fins comerciais e que as receitas advindas de tal atividade não sejam aplicadas nas funções essenciais de sua atividade, deverá pagar IPTU sobre tais imóveis.

31. Ou seja, a imunidade, ainda que incondicionada, deve preservar a intenção maior de existir, no caso da integralização ao capital social é justamente fomentar a atividade empresarial, fato que não aconteceu no caso da Recorrente, já que em nenhum momento utilizou de tal integralização para alavancar suas atividades, denotando o mero caráter de transferência/arranjo patrimonial entre sócios e empresa.

1 PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário: completo. 6ª ed. rev., atual. e ampliada. Porto Alegre: Livraria do Advogado EDITORA, 2014. *Versão digital*. Pág. 84.

2 Ibid. Pág. 84

32. Destaca-se que o Supremo Tribunal Federal vem entendendo por dar interpretação restritiva as imunidades previstas na constituição, nesse sentido, podemos observar os seguintes julgados:

IMUNIDADE – CAPACIDADE ATIVA TRIBUTÁRIA. A imunidade encerra exceção constitucional à capacidade ativa tributária, cabendo interpretar os preceitos regedores de forma estrita. IMUNIDADE – EXPORTAÇÃO – RECEITA – LUCRO. A imunidade prevista no inciso I do § 2º do artigo 149 da Carta Federal não alcança o lucro das empresas exportadoras. LUCRO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – EMPRESAS EXPORTADORAS. Incide no lucro das empresas exportadoras a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.(RE 564413, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO, DJe de 6/12/2010) (Grifamos)

EMENTA: CONSTITUCIONAL. **IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.** ART. 149, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. EXTENSÃO DA IMUNIDADE À CPMF INCIDENTE SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS RELATIVAS A RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. **INTERPRETAÇÃO ESTRITA DA NORMA.** RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. I – O art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal é claro ao limitar a imunidade apenas às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico incidentes sobre as receitas decorrentes de exportação. **II - Em se tratando de imunidade tributária a interpretação há de ser restritiva, atentando sempre para o escopo pretendido pelo legislador.** III - A CPMF não foi contemplada pela referida imunidade, porquanto a sua hipótese de incidência - movimentações financeiras - não se confunde com as receitas. IV - Recurso extraordinário desprovido. (RE 566.259, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 12/08/2010, REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO, DJe de 24/9/2010) (Grifo nosso)

33. Ou seja, interpreta-se restritivamente a norma imunizante, visando obter o escopo que pretendeu o legislador. Nesse sentido, o Ministro Alexandre de Moraes, ao votar no tema 796, deixa claro nas suas razões de decidir que o preceito constitucional não deve ser distorcido para imunizar bens cuja destinação escapem da finalidade da norma, qual seja, o fomento da atividade empresarial. Vejamos um pequeno trecho do julgado:

“Ainda que o preceito constitucional em apreço tenha por finalidade incentivar a livre iniciativa, estimular o empreendedorismo, promover a capitalização e o desenvolvimento das empresas, não chega ao ponto de imunizar imóvel cuja destinação escapa da finalidade da norma. (RE 796.376/SC, Rel. Min. Alexandre de Moraes, DJe 11/02/2021)”

34. Se a empresa que integralizou os bens nem mesmo possuiu atividade nos três anos subsequentes à integralização, não há como se admitir que tal intento foi realizado visando fomentar suas atividades, mesmo porque tais nunca existiram.

35. Verifica-se também que tal entendimento vem sendo seguido pelo Tribunal de Justiça Catarinense, que concluiu pela inaplicabilidade da imunidade nos casos de inatividade da empresa, vejamos:

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 à expressão constitucional de "atividade preponderante".**

5. Nesse mesmo sentir 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. *Grifo Nosso*).

36. O intuito da não incidência relacionada à integralização de bens ao capital social é justamente fomentar a atividade econômica, podendo as empresas aportarem como capital, diversos tipos de bens móveis ou imóveis, presumindo-se que ao assim proceder, a empresa usaria de tal ferramenta para impulsionar seu capital, ajudando-a justamente na consecução de sua atividade principal e na sua alavancagem, situação esta não existente no presente caso.

37. Nesse norte, se a intenção do legislador é o fomento da atividade econômica, a imunidade serve como uma contrapartida do Estado para com aquela pessoa jurídica que gerará outras atividades que trarão benefício à sociedade como um todo. Assim, imuniza-se a integralização justamente porque em contrapartida, a pessoa jurídica gerará empregos e renda através do fornecimento de bens e serviços que serão tributados por outras formas, seja através na tributação dos serviços fornecidos (ISS), da renda gerada (IRPJ, CSLL) ou da venda de bens e mercadorias (ICMS), por exemplo.

38. Não sendo esta ocasião, resta concluir que a intenção não é de fato fomentar a atividade empresarial, mas sim transmitir patrimônio dos sócios para a pessoa jurídica sem a incidência de qualquer tributo.

39. Ademais, a legislação municipal, que está vigente e deve ser acatada, inclusive por este Conselho, determina que a imunidade não será concedida nos casos em que a sociedade foi constituída apenas para a administração de bens, vejamos:

Art. 7º O disposto nos incisos I e II do caput do art. 6º desta lei, não se aplicam quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante, a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis, arrendamento mercantil ou **tenha constituído a empresa somente para administração de bens imóveis.**

40. Face as fundamentações acima expostas e a situação fática apresentada, manifesto, portanto, voto pelo conhecimento do recurso e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo-se na íntegra a Decisão Administrativa nº 0522/2025/GSFA.

Balneário Camboriú, 18 de fevereiro de 2026.

Conselheiro Gustavo Adriano Gomes
(Assinado digitalmente)