

Recurso Tributário n.º 584/2026

Processo Eletrônico n.º 100.808/2025

Voto Divergente: Conselheiro Marcelo Azevedo dos Santos

RELATÓRIO

1. Trata-se de recurso interposto por LEVI E BERENICE GARCIA LTDA., contra a Decisão Administrativa n.º 0791/2025/GSFA que, em requerimento para Certidão de Não Incidência do ITBI, em razão de integralização de capital social, para os imóveis matriculados sob n.ºs 111.037, 111.064 e 111.136, junto ao 1º ORI de Balneário Camboriú-SC, obteve o indeferimento do seu pedido em relação ao que o Fisco entende não haver comprovação da atividade preponderante, ante a *ausência de documentação fiscal solicitada e/ou inconsistências*, bem como *ausência da comprovação de da atividade econômica e falta de atendimento à finalidade da norma*.

2. Na data de 30/10/2025 o Requerente solicitou a Certidão de Não Incidência de ITBI, em razão da integralização de capital na empresa Levi e Berenice Garcia Ltda., CNPJ/MF 52.530.381/0001-14.

3. O pleito foi indeferido, conforme se destaca da referida decisão administrativa:

[...]

Inicialmente, ressalta-se que a presente decisão cingirá análise de mérito apenas no tocante ao imóvel matriculado sob n.º 111.136 do 1º RI BC, visto que os imóveis matriculados sob n.º 111.037 e 111.064 já foram objeto de análise e decisão administrativa por parte desta Secretaria, conforme consta do Protocolo 1Doc n.º 3.016/2025 – Decisão Administrativa n.º 0312/2025/GSFA, emitida em 27/05/2025, com visualização/ciência da procuradora na mesma data.

Considerando a natureza da operação descrita na 2ª Alteração Contratual – datada de 29/09/2025, que contemplou a "restituição dos bens imóveis como forma de devolução do capital social reduzido", para fins de instrução e fundamentação, os autos foram encaminhados ao Departamento de Fiscalização Fazendária – Auditoria Fiscal que, após despacho saneador e análise legal, emitiu o Parecer Fiscal n.º 232/2025 (anexo ao despacho n.º 4), do qual destacamos:

“(…)

Trata-se de pedido realizado por LEVI E BERENICE GARCIA LTDA, neste ato representado pela procuradora Kadia Colet Barro Sturmer, solicitando a não incidência do ITBI em razão da integralização dos imóveis matriculados sob nº 111.037, nº 111.064 e nº 111.136 - 1º Registro de Imóveis desta comarca. A empresa requerente iniciou suas atividades em 16/10/2023.

Primeiramente informamos que através do Protocolo 3016/2025 (o qual encontra-se vinculado a este protocolo) já houve pedido de não-incidência de ITBI em relação a integralização dos imóveis matriculados sob nº 111.037, nº 111.064 (1º RI), sendo emitido Parecer Fiscal nº 082/2025 e Decisão Administrativa 0312/2025/GSFA, a qual indeferiu a não-incidência de ITBI pretendida. Destaca-se que não houve a interposição de Recurso Administrativo sobre os termos e fundamentos da decisão.

Pois bem, entre os motivos que levaram aquele indeferimento, observa-se: • Ausência da documentação solicitada (a Requerente não apresenta todos os documentos contábeis obrigatórios) • Inconsistências, vícios e inexatidões verificadas nos documentos contábeis juntados; • Ausência de comprovação de atividade econômica produtiva diversa das impeditivas; • Falta de atendimento à finalidade da norma de não incidência pleiteada.

Logo, não há que se falar em nova análise em relação aquelas operações.

Com relação ao pedido de não-incidência de ITBI referente a integralização do imóvel matriculado sob nº 111.136 (1º RI), o qual foi integralizado na 2ª Alteração Contratual, registrada na JUCESC em 29/06/2025, com efeitos a partir de 26/09/2025, passamos a considerar:

(...)

O ato da integralização deve conter todas as informações necessárias para a individualização do bem, quando então o sócio realiza uma integralização, a mesma deve ser munida de legalidade e dentre as exigências que o ordenamento jurídico estabelece é que o valor do capital (neste caso, bem imóvel) integralizado seja exposto em moeda corrente. E conforme explanado, não é possível constatar por qual valor o bem imóvel matriculado sob nº 111.136 (1º RI) foi integralizado na empresa requerente LEVI E BERENICE GARCIA LTDA, ou seja, por qual valor o bem foi alienado à empresa por meio da operação de integralização.

O que há na 2ª Alteração Contratual é a informação de que a transmissão do bem - por meio da integralização - está se dando pelo valor dos bens da declaração de bens e direitos da pessoa física (do sócio). Contudo, tal valor não consta informado no documento.

(...)

Em que pese isso, o que já impediria a aplicação do art. 9º da Lei nº 4994/2025 antes de sanada referida ausência de informação, já é possível constatar que a Requerente não possui direito a benesse pretendida.

Isto porque já constatado no Protocolo 3016/2025 que a Requerente não possui documentação contábil obrigatória, haja vista que a própria informou anteriormente que: “não teve nenhuma movimentação contábil em 2024 e até o momento de 2025. Diante disso não consigo enviar o SPED Contábil por não haver lançamentos contábeis”:

(...)

Além disso, os documentos contábeis que foram apresentados naquele protocolo ao Fisco Municipal continham vícios e inconsistências, como lá detalhadamente abordado.

Embora a integralização em comento ocorreu em momento posterior (aproximadamente 10 meses após aquela), a parte adentrou com o presente protocolo sem qualquer comprovação de modificação das informações e constatações efetuadas, ou seja, os motivos que levaram àquele indeferimento permanecem presentes: a parte não possui e/ou não comprova uma escrituração contábil regular, assim como não comprova que cumpre a finalidade da norma em questão.

Considerando que a Requerente não realiza devidamente sua escrituração contábil, ou seja, não cumpre devidamente suas obrigações acessórias, como já demonstrado no protocolo nº 3016/2025, não há que ser beneficiada por benesse constitucional.

(...)

Portanto, os motivos que determinaram o indeferimento anterior, relativo às operações realizadas na 1ª Alteração Contratual permanecem também em relação a operação realizada nesta 2ª Alteração Contratual, uma vez que não há comprovação do atendimento à finalidade da norma e por óbvio, ausência de demonstração em contrário, os vícios contábeis permanecem.

A apresentação deste novo protocolo solicitando a Não Incidência de ITBI em relação às operações já analisadas anteriormente, assim como a operação realizada na 2ª Alteração Contratual não contrapõem as constatações anteriormente verificadas no protocolo nº 3016/2025.

Por fim, conforme todo o exposto, com base na Legislação, na Doutrina, na Jurisprudência, bem como nos documentos acostados aos autos, entendemos:

- *que não cabe nova análise em relação ao pedido de Não Incidência para as operações de integralização relativas aos imóveis matriculados sob nº 111.037, nº 111.064 (1º RI), uma vez que já foram analisadas e já há Decisão Administrativa nº 0312/2025/GSFA no Protocolo nº 3016/2025, bem como o prazo para interposição de Recurso Administrativo já transcorreu;*
- *pelo INDEFERIMENTO do pedido de Não Incidência de ITBI em relação a integralização do imóvel matriculado sob nº 111.136 (1º RI), tendo em vista as constatações ora verificadas, a finalidade da norma em comento, bem como os fundamentos já expostos no Parecer Fiscal nº 082/2025 do Protocolo 3016/2025, especialmente quanto a ausência e vícios na escrituração contábil da Requerente.*

(...).

Posto isso, face aos documentos que instruem os autos e considerando a legislação vigente, a doutrina e a jurisprudência, bem como os argumentos contidos no Parecer Fiscal nº 232/2025 (anexo ao despacho n.º 4), emitido 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 com relação ao imóvel matriculado sob n.º 111.136 do 1º RI BC e, com relação aos imóveis matriculados sob n.º 111.037 e 111.064 do 1º RI BC, deixo de analisar o mérito e promovo o arquivamento, remetendo o processo para ciência da requerente acerca da presente Decisão.

[...]

4. Em recurso interposto contra a r. decisão administrativa, o Recorrente repisou seus argumentos, especialmente sobre o que entende ser a imunidade tributária calcada no art. 156, § 2º, I, da CF, bem como da possibilidade da fixação do valor justo para a integralização do capital e sua utilização como base de cálculo.

5. É o Relatório.

VOTO

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

7. Antes de tratarmos das questões de fundo que envolvem o caso, é importante tratar do requerimento em relação aos imóveis matriculados sob n.º 111.037 e 111.064. Isso, porque a decisão administrativa, acatando o Parecer n.º 232/2025, não se manifestou sobre os mesmos, ante a não interposição de recurso da Decisão Administrativa n.º 0312/2025/GSFA, referente ao Protocolo 3.016/2025.

8. No referido protocolo a Recorrente havia requerido a Certidão de Não Incidência de ITBI sobre as matrículas sob n.º 111.037 e 111.064, o que lhe fora indeferido sob as mesmas razões de decidir.

9. Nada obstante, entendo que o referido pedido pode ser, novamente, avaliado, com a inclusão das referidas matrículas. Não se trata de recurso intempestivo, mas de novo pedido e, embora seja reiteração de pedido, é juridicamente admissível e impõe-se à nova análise.

10. Tal pleito encontra amparo direto no art. 5º, XXXIV, “a”, da Constituição Federal, que garante a todos o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de seus direitos. Esse direito não se exaure em uma única tentativa, especialmente quando a decisão anterior não resultou em constituição definitiva de crédito tributário.

11. O indeferimento anterior e o decurso do prazo recursal geraram, tão somente, a preclusão formal naquele processo específico (Protocolo 3.016/2025). Não há que se falar

em *coisa julgada administrativa material*, permitindo ao contribuinte buscar, novamente, a tutela de seu direito perante a Administração.

12. Portanto, passo a análise do pedido e seu recurso.

13. Com relação ao mérito, tal matéria já foi bastante debatida nesse Conselho de Contribuintes, acerca do momento da verificação da atividade preponderante, tendo-se que o diferimento decorrente da aplicação do art. 37 do CTN é premissa antecedente.

14. Não se trata, portanto, de decisão baseada nos documentos fiscais/contábeis, seja no sentido da não comprovação da atividade preponderante, seja na convalidação ou invalidação de seus documentos. Tampouco, mesmo na questão de fundo, se a atividade da Recorrente é, efetivamente, empresária.

15. O que trago, como fator de decisão, é se, nesse momento, é legalmente permitido a verificação dos requisitos necessários para a emissão, ou não, de Certidão de Não Incidência de ITBI.

16. Conforme já me manifestei em outros processos, entendo que não há fato gerador imponível, ante o diferimento da análise e em razão da necessidade, ou não, da verificação da atividade preponderante, nos termos do art. 156, § 2º, II, da CF/88 e art. 37, do CTN.

17. Isso, porque a Constituição Federal, em seu art. 156, § 2º, II¹, estabelece a regra de imunidade do ITBI nas hipóteses de integralização de capital social com bens imóveis, bem como nas operações de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, ressalvada, apenas, a hipótese em que a pessoa jurídica adquirente tenha atividade preponderantemente imobiliária.

¹ “Art. 156 (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II:

(...)

II – 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.

18. Nessa seara, a própria Constituição, portanto, erige a imunidade como regra e a tributação como exceção condicionada à verificação de uma condição negativa, qual seja: o não exercício de atividade preponderantemente imobiliária. Não se trata de benefício gracioso, mas de limitação constitucional ao poder de tributar, que vincula diretamente o Município (CF, art. 150, VI, e art. 156, § 2º, II).

19. Também, o Código Tributário Nacional, ao regulamentar a matéria, definiu como e quando essa atividade preponderante pode ser aferida, nos termos do que dispõe o art. 37 do CTN:

Art. 37. Considera-se caracterizada a atividade preponderante 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 compra e venda, locação ou arrendamento mercantil de bens imóveis.

§ 1º Quando a pessoa jurídica adquirente não contar com 2 (dois) anos de atividade, a preponderância da atividade deverá ser apurada levando-se em consideração os 3 (três) anos subsequentes à data da aquisição.

(...)”

20. Em outras palavras: o critério material da regra-matriz de incidência do ITBI (transmissão onerosa de bens imóveis) só pode se concretizar de forma plena quando superada a condição negativa de imunidade estabelecida pela CF/88. Enquanto não há comprovação da preponderância imobiliária, vigora a presunção constitucional de imunidade, que se estende à totalidade da operação (inclusive ao chamado “valor excedente”), pois não há base jurídica para cisão temporal do fato gerador.

21. Em relação ao período, destaca-se que o art. 37 do CTN, ao exigir a apuração da atividade preponderante com base em receitas de 2 anos anteriores e 2 posteriores (ou 3 anos posteriores, dependendo do caso), adianta, explicitamente, o momento em que se poderá afirmar, com segurança jurídica, se a pessoa jurídica se enquadra ou não na exceção constitucional à imunidade.

22. Até esse momento, não há título legítimo para o lançamento definitivo do ITBI, sob pena de violar a própria disciplina do CTN, que estabelece um critério temporal específico de aferição da preponderância. Inverter a lógica da CF/88, tratando a imunidade como exceção e a tributação como regra presumida é afrontar a segurança jurídica e a tipicidade fechada da tributação, uma vez que o contribuinte seria compelido a recolher tributo sem que se saiba, de fato, se a situação concreta se enquadra na hipótese de incidência constitucionalmente autorizada.

23. Posteriormente, uma vez caracterizada a atividade preponderante (ou desconsiderar a documentação apresentada), poderia o Município constituir o crédito tributário.

24. Portanto, entendo que o requisito da verificação da atividade preponderante, tal como disciplinado pelo art. 37 do CTN, não apenas condiciona o afastamento da imunidade, mas também difere, na prática, da própria possibilidade de concretização plena do fato gerador tributável, impondo ao Fisco o dever de aguardar a consolidação dos elementos fático-contábeis que autorizem, ou não, a incidência do ITBI.

25. Para o caso em tela, a abertura da empresa deu-se em 16/10/2023 e a integralização dos imóveis em 07/11/2024.

26. Assim, para o presente Recurso, **voto** por conhecer-lhe, em relação a todas as matrículas, e dar-lhe parcial provimento, reformando-se a Decisão Administrativa n.º 0791/2025/GSFA, para que seja emitida a Certidão Provisória de Não Incidência de ITBI, pelo período estabelecido no art. 37 do CTN que, para o presente caso, será 07/11/2027.

Balneário Camboriú, 9 de junho de 2026.

Marcelo Azevedo Santos
Relator