



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/452.899/2012  
29/08/2012  
Fls. 92

**Acórdão nº 15.294**

Sessão do dia 17 de dezembro de 2015.

**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 15.868**

Recorrente: **SCI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E  
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **DOMINGOS TRAVAGLIA**

Representante da Fazenda: **ANDRÉ BRUGNI DE AGUIAR**

***ITBI – INCORPORAÇÃO DE IMÓVEIS EM  
REALIZAÇÃO DE CAPITAL – INATIVIDADE DO  
ADQUIRENTE – INCIDÊNCIA***

*A inatividade do adquirente, nos períodos definidos no art. 6º da Lei nº 1.364/88, acarreta a inaplicabilidade da não incidência prevista no inciso I, do § 2º, do art. 156 da Constituição da República. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.*

***IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS  
IMÓVEIS***

**R E L A T Ó R I O**

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 75/77, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por SCI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. em face da decisão da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (F/SUBTF/CRJ) que julgou **improcedente** a impugnação à Nota de Lançamento nº 01036/2012, cobrando Imposto Sobre a Transmissão de Bens Imóveis e Direitos a Eles Relativos, Realizada *Inter Vivos*, por Ato Oneroso (ITBI), na realização de capital com parte do imóvel situado à Estrada dos Bandeirantes, nº 0, Lote 1 do PAL 33.784, em Vargem Grande, inscrito no cadastro imobiliário municipal sob o nº 3.043.939-2.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/452.899/2012  
29/08/2012  
Fls. 92

## Acórdão nº 15.294

A incorporação havia sido consignada no próprio instrumento de constituição da sociedade, registrado no Registro Civil das Pessoas Jurídicas (RCPJ) em 11 de agosto de 2005. Portanto, o início de funcionamento da sociedade teria ocorrido naquela data. É o que se verifica às fls. 5-12 dos autos administrativos de nº 04.321.519/2006, onde a contribuinte pediu - e obteve - o reconhecimento provisório da não incidência do ITBI na transação. O certificado então fornecido pela Fazenda ressaltava que o reconhecimento não gerava direito adquirido, pois se dava sob condição resolutória da verificação de atividade preponderante do adquirente em período, então, ainda em curso.

A parte incorporada, referente a 26,79% do imóvel, pertencia à Lilia Schiavone Miller Flynn, que na operação subscreveu 99,99% das quotas-capital. A ínfima parte restante do capital foi subscrita por Oswaldo Schiavone Miller, no mesmo ato eleito administrador único da empresa.

Ressalte-se que o imóvel não possuía inscrição no IPTU, sob o argumento de que se trataria de área rural. Após o pedido de imunidade, os autos motivaram a Fazenda a abrir fiscalização de ofício, na qual se atribuiu inscrição imobiliária municipal, para que passasse a ser tributado pelo IPTU.

Em 23 de dezembro de 2011, data da intimação no endereço indicado pela contribuinte (fls. 3 e 51-verso do apenso), a Fazenda iniciou novo procedimento de ofício, desta vez para verificar a atividade preponderante da empresa no período de três anos contados desde o início de seu funcionamento. A contribuinte não atendeu à intimação para apresentar sua documentação contábil. Por essa razão, concluiu a fazenda que não ocorriam as condições para a imunidade, considerando, assim, ter ocorrido a mencionada condição resolutória do reconhecimento no apenso.

Após oitiva do órgão técnico avaliador fazendário, foi lavrada a Nota de Lançamento em questão, entregue no endereço indicado pela contribuinte em 15 de outubro de 2012, conforme comprovante postal às fls. 4. A Nota considera vencido o tributo desde 28 de março de 2006, isto é, no sexagésimo dia subsequente ao do início do funcionamento da firma, cobrando acréscimos moratórios desde então.

Em sua impugnação, a contribuinte alegou que só em outubro de 2012 tivera contato com a intimação para apresentar documentação contábil. Só então emitiu e apresentou o Livro Diário. O livro, porém, não registrava nenhuma operação, pois, segundo a própria impugnante, a firma não tivera qualquer movimentação, imobiliária ou não, durante todo o período.

Em suas razões de decidir, a CRJ, seguindo a mesma linha de esclarecimentos então prestados pela fiscalização, destacou que o objetivo da imunidade em questão é estimular o empreendedorismo, razão pela qual não se aplica quando a empresa permanece sem qualquer movimentação. Citou em seu amparo a linha que este E. Colegiado vem adotando a esse respeito, por exemplo nos Acórdãos de nº 8.532, 9.944, 10.701 e 10.837.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº 04/452.899/2012  
Data da autuação: 29/08/2012  
Rubrica: Fls. 92

## Acórdão nº 15.294

A decisão recorrida foi cientificada em 19 de abril de 2013. Considerando que tal data recaiu numa 6ª feira e que o prazo recursal foi prorrogado às fls. 21, a interposição do Recurso, datada de 20 de junho daquele mesmo ano (fls. 23), foi tempestiva.

Em sua peça, a Recorrente afirma que sua atividade empresarial “*consiste, basicamente, na recuperação e conservação de imóveis próprios*”, nos termos do contrato social, que exclui peremptoriamente a atividade de compra, venda, locação ou arrendamento de imóveis. Afirma que o Fisco não colacionou aos autos qualquer prova de ocorrência dessas últimas atividades por parte da firma, apenas ventilando suposições, de modo que a imunidade já reconhecida não poderia ter sido cassada. Citou em seu amparo precedentes do TJ-RJ, versando sobre cassação da imunidade pelo fato da empresa estar sediada fora do Brasil e sobre questões processuais, e não sobre cassação da imunidade por inatividade. Alega que tais precedentes militam em seu amparo na medida em que preconizam a observância da estrita legalidade no que tange à interpretação da referida imunidade. E conclui que os princípios da legalidade e da vedação ao enriquecimento sem causa amparam sua pretensão.”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

## VOTO

Observa-se que, mediante requerimento da empresa, o reconhecimento da não incidência do ITBI para a transação em lide, através do processo 04/321.519/2006, em anexo, foi firmado em 01.03.2007, às fls. 44 daqueles autos, pela autoridade competente da F/CET, reprisando as condições legais para a sua efetiva ocorrência.

Essa decisão, portanto, se construiu lastreada no art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal, que estabelece a não-incidência do ITBI sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, e sobre a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo quando a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/452.899/2012  
29/08/2012  
Fls. 92

## Acórdão nº 15.294

Os critérios para a determinação da preponderância da atividade imobiliária encontram-se insculpidos nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 37 do Código Tributário Nacional e seguem reproduzidos nos §§ 1º, 2º e 3º, observado o § 5º, do art. 6º da Lei nº 1.364/1988, com as alterações da Lei nº 2.277/1994, a seguir transcritos:

Art. 6º O imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos, quando:

I – incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital;  
[...]

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica, quando o adquirente tiver como atividade preponderante a compra e venda de bens imóveis ou direitos a eles relativos, a locação de bens imóveis, a cessão de direitos relativos a bens imóveis ou o arrendamento mercantil.

§ 2º Caracteriza-se a atividade preponderante, quando mais de cinquenta por cento da receita do adquirente, nos dois anos anteriores e nos dois anos posteriores à aquisição, decorrem de transações mencionadas no parágrafo anterior.

§ 3º Se o adquirente iniciar suas atividades após a aquisição ou menos de dois anos antes dela, apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo anterior, levando-se em conta os três anos subseqüentes à data de aquisição.  
[...]

§ 5º Verificada a preponderância, tornar-se-á devido o imposto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data, com os acréscimos legais.

Porém, vencido o interstício para a verificação da preponderante entre as receitas operacionais do requerente, conforme determinação regulamentar, intimado, deixou o Recorrente de apresentar os livros e documentos solicitados para exame da autoridade fiscal.

Tal fato, então, fez repercutir no âmbito da Gerência de Fiscalização do ITBI a desconsideração da não incidência reconhecida sob condição, implicando a lavratura do lançamento inicial para o fim de exigir o imposto incidente na transmissão da propriedade do imóvel.

Contra esse procedimento de ofício, verifica-se que o Recorrente, após alegar que não chegara a suas mãos a intimação nº 0272/2011, de 08.11.2011, às fls. 50 dos autos em anexo, enviada pela fiscalização do ITBI, com ciência em 23.12.2011, às fls. 51 dos mesmos autos, enfatiza haver providenciado a emissão do Livro Diário, que, junto à impugnação, faz prova de que “desde à constituição da sociedade até 31.12.2011, não houve qualquer movimentação, seja imobiliária ou não.” Ressaltando não ter havido má fé, então, e sim omissão, requereu a manutenção do reconhecimento da não incidência.



CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/452.899/2012  
29/08/2012  
Fls. 92

## Acórdão nº 15.294

Como se vê, foi apurado que a empresa adquirente, criada em 11.08.2005 (Registro no CNPJ, conforme fls. 13 do processo apenso), esteve inoperante no período de verificação das atividades, de 11.08.2005 a 10.08.2008, nos termos da promoção de 27.11.2012, às fls. 09/10, do presente, fazendo incidir, no caso, a exclusão prevista na norma legal.

Em face desses fatos, com base no parecer de 19.03.2013, às fls. 12/14, proferiu o Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, em 19.03.2013, às fls. 15, decisão julgando improcedente a impugnação à Nota de Lançamento nº 1.036, de 17.11.2012.

Inconformada, a Recorrente apresentou o recurso de fls. 23/34, em que, como relatado, procura sustentar que a não incidência em comento decorre de preceito constitucional, não podendo ser desconsiderada com base nos argumentos colacionados pela primeira instância, como pretende sustentar, inclusive com juntada de referências a respeito do Judiciário.

Trata-se, como se relatou, de situação em que o Recorrente, tendo reconhecida a não incidência do imposto na aquisição da propriedade do imóvel mediante incorporação em realização do capital social, teve desconsiderada a aludida decisão deferitória em virtude de não lograr demonstrar, ao final, conformidade entre a disposição legal e a realidade dos fatos submetidos à consideração.

Observe-se, como ela própria deixa claro em suas petições, no período reservado para a aferição da atividade preponderante, nenhuma receita operacional auferiu, afastando-se, por isso, do pressuposto lógico que inspira a norma excludente da tributação, como enfatizado pela douta Representação da Fazenda.

Vale observar, antes do mais, que a Recorrente, sobre o tema, argumenta que a não incidência no caso é aplicável irrestritamente, ressalvando apenas a demonstração da realização em caráter preponderante de atividade excludente.

Mas, certamente, não é assim que a questão se resolve.

Sendo, como é, a franquia da lei condicionada e para atender o propósito que a justifica, não pode o sujeito passivo se esquivar do dever de oferecer informações sobre a suas operações, militando em seu desfavor ainda, por outro lado, a certeza de que não teria realizado quaisquer operações de mercado ou auferido receitas por atividades no período a se considerar.

Essa questão não é nova neste Colegiado, havendo se consagrado, em situações semelhantes, a tese de que não se mantém a não incidência do imposto em casos tais, quando, no interstício legal, a pessoa jurídica deixa de ingressar de fato no mercado cumprindo as suas pretensões contratuais.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/452.899/2012  
29/08/2012  
Fls. 92

## Acórdão nº 15.294

Sobre isso, vale reprimir, com destaques, como em reiteradas manifestações da douda Representação da Fazenda, excerto da obra de Carlos Maximiliano, que bem informa do contexto em que se há de perquirir a consagração ou não da não incidência do imposto:

Carlos Maximiliano, em sua obra "Hermenêutica e Aplicação do Direito" (Ed. Forense, 1988, páginas 313 e 314), ensina:

Interpretam-se estritamente os dispositivos que instituem exceções às regras gerais firmadas pela Constituição. Assim se entendem os que favorecem algumas profissões, classes, indivíduos, excluem outros, estabelecem incompatibilidades, asseguram prerrogativas, ou cerceiam, embora temporariamente, a liberdade, ou as garantias da propriedade. Na dúvida, siga-se a regra geral. Entretanto **em Direito Público** esse preceito não pode ser aplicado à risca: **o fim para que foi inserto o artigo na lei sobreleva a tudo. Não se admite interpretação estrita que entrave a realização plena do escopo visado pelo texto.** Dentro da letra rigorosa dele procure-se o objetivo da norma suprema: seja este atingido, e será perfeita a exegese. (grifos nossos)

Indo, então, em busca do espírito do legislador.

Aliomar Baleeiro, em sua obra Direito Tributário Brasileiro (páginas 271/273, 11ª edição), ensina:

A origem da não incidência, constante do art.36 do CTN, é a Emenda Constitucional nº 18/65, mas os Textos Constitucionais posteriores repetiram-na.

[....]

A Emenda Constitucional nº 18/65, do ponto de vista econômico, contém várias disposições de política fiscal endereçadas às modificações conscientes da conjuntura e das estruturas, **visando ao desenvolvimento econômico.** A exclusão do imposto nas transmissões para formação de empresas, sob a forma de pessoas jurídicas, notadamente sociedades anônimas, é uma delas, protegendo-se, também, a desincorporação, desde que os bens voltem ao patrimônio dos que as incorporaram à firma.

[....]

**A interpretação deve levar em conta o objetivo da disposição, que pretende facilitar as incorporações e fusões, no pressuposto de que elas imprimem eficiência às empresas.**

[....]

Se o início das atividades da firma adquirente data de menos de 2 anos, ela gozará do benefício fiscal, sujeita, porém, a perdê-lo e ser compelida ao pagamento do imposto, caso nos três anos posteriores à aquisição verificar-se a preponderância dos negócios imobiliários.

[....]



CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/452.899/2012  
29/08/2012  
Fls. 92

## Acórdão nº 15.294

**Obviamente, a empresa adquirente deve estabelecer esse valor** pelos meios administrativos ou, na impossibilidade ou inaceitabilidade deles, por vistoria e arbitramentos judiciais...  
[...]

**Receita operacional entende-se a dos negócios normais da empresa,** principalmente o que ela compra ou adquire para vender ou locar, enfim, **a resultante do conjunto de suas operações...** (grifos nossos)

Releva acrescer, com permissão, parte da muito bem elaborada promoção da douda Representação da Fazenda nos autos.

Partilhamos do entendimento esposada pelas autoridades do ITBI e pelo julgador de primeira instância. Toda norma que excepciona a tributação, ainda que advinda da Constituição Federal, deve ser interpretada de maneira a coadunar-se com os objetivos que tem em vista. Evidentemente, a imunidade prevista no art. 156, § 2º, I, da Carta Magna almejou estimular o empreendedorismo em nosso País através da desoneração tributária de determinadas atividades-meio, quando não se confundem com atividades-fins. Se a contribuinte não mantém qualquer atividade, evidencia-se que não atendeu aos objetivos pretendidos na norma.

Lamentavelmente, algumas manifestações do Poder Judiciário brasileiro, vêm se inclinando ora pela tese de que apenas a efetiva atividade imobiliária preponderante retira o direito à imunidade, ora pela tese de que é do Fisco o ônus da prova de que a inatividade da contribuinte não é conjuntural.

A primeira tese faz tabula rasa da teleogia da Constituição, através de um apego à literalidade pura. A segunda constitui um avanço, pois implicitamente nega a primeira, dando a entender que, se o Fisco provar que a inoperância não é conjuntural, tem o direito de lançar, apesar da ausência de efetiva atividade imobiliária. Em outras palavras, admite tacitamente que o objetivo da norma imunizante deve ser levado em conta na sua aplicação.

Mas quanto ao mais, essa segunda tese impõe ao Fisco a chamada “prova diabólica”: demonstrar que algo **não** ocorreu. Como poderia a Administração Fazendária, **ou quem quer que seja**, verificar a inoccorrência de toda e qualquer conjuntura que impusesse a inatividade a cada empresa em particular? Deveria o Fisco investigar sobre dolo ou culpa do empresário pela sua inatividade? Isso me parece fora de razoabilidade.





CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº 04/452.899/2012  
Data da autuação: 29/08/2012  
Rubrica: Fls. 92

## Acórdão nº 15.294

A tributação é a regra, e a imunidade é a exceção. Não se deve partir da presunção de que todo empresário é imune até prova em contrário. A teleologia da norma é ferida quando não atendida por resultados **práticos** da conduta da empresa. O mercado e a lei empresarial punem as firmas que não obtêm o desempenho, ainda que por eventuais conjunturas. Por que a lei tributária deveria ser interpretada de modo diverso? Empreender é assumir riscos. Se a lei tributária deve “perdoar” desempenhos empresariais pífios sob a justificativa de “influência de problemas conjunturais”, porque não faz o mesmo com as pessoas físicas de classe média que pagam imposto de renda mesmo quando perdem o emprego após o fato gerador?

Diante de todo o exposto, e na linha dos inúmeros precedentes sobre a questão nesta Casa, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário em lide.

## A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **SCI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Ausente da votação o Conselheiro **ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**, substituído pelo Suplente **MAURÍCIO ALVAREZ CAMPOS**.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 07 de janeiro de 2016.

**DENISE CAMOLEZ**  
PRESIDENTE

**DOMINGOS TRAVAGLIA**  
CONSELHEIRO RELATOR