

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão n° 15.733**

Sessão do dia 15 de dezembro de 2016.

**RECURSO VOLUNTÁRIO N° 16.945**

**RECURSO VOLUNTÁRIO N° 16.946 (reunido)**

Processo n° 04/454.248/2013

**RECURSO VOLUNTÁRIO N° 16.947 (reunido)**

Processo n° 04/454.249/2013

Recorrente: **TOIPAR CONSULTORIA DE NEGÓCIOS EMPRESARIAS LTDA.**

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

Relator: Conselheiro **DOMINGOS TRAVAGLIA**

Representante da Fazenda: **SÉRGIO DUBEUX**

***ITBI – INCORPORAÇÃO DE IMÓVEL EM  
REALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL – RECEITAS  
OPERACIONAIS – REGIME DE CAIXA***

*A apuração da atividade preponderante, para fins da não incidência do ITBI na incorporação de imóvel em realização de capital social, tem por paradigma a observância do regime de caixa na contabilização das receitas operacionais no período considerado. Inteligência do art. 6º, inciso I e § 2º da Lei n° 1.364/1988. Recursos voluntários providos. 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. 107/108, que passa a fazer parte integrante desta decisão:

“TOIPAR CONSULTORIA DE NEGÓCIOS EMPRESARIAIS LTDA., já devidamente qualificada, recorre a este Egrégio Conselho, tendo em vista a decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários — F/CRJ, que em 05/09/2014, JULGOU IMPROCEDENTE a impugnação apresentada à Nota de Lançamento do Imposto sobre a Transmissão de Imóveis e de Direitos a Eles Relativos, realizada Inter-Vivos, por Ato Oneroso — ITBI, que inaugura o presente, mantendo-a integralmente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão n° 15.733**

O lançamento objeto do presente se deu em decorrência de ingresso de imóvel no capital da Recorrente por incorporação em realização de capital de dois dos sócios (um casal), então transmitentes, conforme contrato social registrado no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, em 27/06/2008 — cópia às fls. 09/16 do PA n.º 04/323.915/2008, em apenso.

(De pronto, esclareça-se que além do processo em epígrafe, constam, ora reunidos por proposta da Representação da Fazenda, os RV's n.os 16.946 e 16.947 — PA's n.os 04/454.247/2013 e 04/454.248/2013, respectivamente —, que cuidaram dos lançamentos, impugnações e recursos relativos a outros dois imóveis, todos incorporados conjuntamente ao capital da Recorrente mediante o mesmo ato societário — primeira alteração do contrato social —, recomendando, para efeito de julgamento nesta instância, sejam reunidos, nos termos preconizados pelos §§ 1º a 4º do art. 13 do Decreto "N" n.º 14.602/96.)

Por meio de procedimento próprio, de pedido de reconhecimento de não incidência tributária (PA n.º 04/323.915/2008, já referido, apenso ao presente), a administração fazendária municipal reconheceu o direito pleiteado, sob condição resolutória — v. Certificado Declaratório de n.º 0059/2009, às fls. 59 do apensado.

O implemento da condição consistia — e, como de regra, consiste — em que não houvesse predominância de receitas indicativas de operações imobiliárias no conjunto das receitas operacionais da adquirente.

Efetuada a apuração do perfil da empresa a partir de seus demonstrativos contábeis, a análise revelou ser da ordem de 50,68% (cinquenta inteiros e sessenta e oito centésimos por cento) a parcela das receitas de aluguel e de venda de imóveis, no conjunto das receitas operacionais (v. fls. 219 do processo em apenso).

Ato contínuo, foi efetuado o lançamento objeto do presente litígio.

Ocorre, todavia, que para atingir esse percentual foi considerada como receita operacional no período sob exame da apuração da preponderância das atividades da empresa o valor integral da venda de um dos imóveis então incorporados ao capital.

No entanto, tratou-se de uma venda parcelada.

Em face de que somente parcela do preço foi recebida nesse período, a adquirente dos imóveis impugnou os lançamentos, haja vista que, considerado apenas o valor recebido até o termo final do triênio apuratório a preponderância não se verificaria, como indubitável e incontestavelmente demonstrado pelo quadro de fls. 14, reiterado às fls. 101.

A instância *a quo* sustenta o lançamento ao amparo da Instrução Normativa n.º 458/2004, que, em sua visão, “determina o momento da realização da receita oriunda da comercialização de imóveis de pessoas jurídicas que possuam tal atividade em seu objeto social”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão nº 15.733**

Na fase recursal, o sujeito passivo da obrigação tributária contesta a decisão sob o pálio de que a norma federal citada seria de aplicação exclusiva ao PIS/COFINS, como enunciado pela sua própria ementa, vindo, a final, a requerer o provimento recursal.”

QUADRO DEMONSTRATIVO		
RECURSO	PROCESSO	NOTA DE LANÇAMENTO
16.945	04/454.247/2013	01744/2013
16.946	04/454.248/2013	01745/2013
16.947	04/454.249/2013	01746/2013

A Representação da Fazenda opinou pelo provimento dos recursos.

É o relatório.

**VOTO**

Antes do mais, esclareça-se que, além da questão do presente, integram a lide as relativas aos processos 04/454.248/2013 e 04/454.249/2013, em apenso, reunidos nos termos dos §§ 1º a 4º do art. 13 do Decreto "N" nº 14.602/96, a que correspondem aos RV nºs 16.946 e 16.947, que dizem respeito a outros dois imóveis, todos incorporados conjuntamente ao capital da Recorrente mediante o mesmo ato societário — primeira alteração do contrato social, pelo que se toma a primeira delas como referência, observados, para as demais, as datas de despachos e eventos citados e números de folhas que lhes são próprias.

Observa-se que o reconhecimento da não incidência do ITBI para a transação em lide, através do processo 04/323.915/2008, foi firmado em 14.01.2009, em suas fls. 56/58, pela autoridade competente, 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, 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**

**Acórdão n° 15.733**

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 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 subsequentes à data de aquisição.  
[...]

Como se vê, porém, vencido o interstício regulamentar para a verificação da preponderante entre as receitas operacionais do requerente, conforme promoção de 26.12.2013, cópia às fls. 04, do Fiscal de Rendas para esse fim designado, de acordo com a contabilidade da empresa, no período entre 24.06.2008 até 24.06.2011, 50,68% das receitas da empresa foram de aluguel e venda de imóveis próprios.

Tal fato 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 fins de exigir o imposto incidente na transmissão da propriedade do imóvel.

Por outro lado, para determinação do valor exigível, referido ato levou em consideração o prazo de 60 (sessenta) dias contados do registro na JUCERJA da Ata da Primeira Alteração do Contrato Social da Recorrente, 27.06.2008.

Em assim sendo, confirmada estaria a incidência da norma excludente do tratamento fiscal diferenciado: o § 5º do art. 6º da Lei nº 1.364/1988:

§ 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, as razões de discordância oferecidas pelo Recorrente, desde sua impugnação ao lançamento, fazem referir a erro no lançamento contábil da operação de venda de um dos imóveis incorporados, fato que, em se confirmando, implicaria modificação do índice de receitas operacionais a se considerar no caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão n° 15.733**

De fato, como muito bem exposto pela douta Representação da Fazenda, razão está com a Recorrente. Peço vênha para incorporar ao presente a sua promoção, *verbis*:

Quanto à questão fática, nenhuma dúvida permanece. Sobre os valores recebidos e o momento em que se realizaram tais receitas não há questionamentos de qualquer das partes envolvidas.

Resta apenas questão de direito: parcelas recebidas após o período de apuração definido em lei, mas relativas a vendas ocorridas nesse intervalo, devem ser computadas para efeito de apuração da preponderância das atividades das empresas adquirentes, com vistas à incidência do ITBI?

Respondendo-se a essa questão, terá se resolvido o litígio.

O CTN, norma complementar à Lei Maior — ainda que editada anteriormente a essa —, estipula como exceção à não incidência desse tributo, na espécie, as transmissões nas quais as empresas adquirentes tenham 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” — a teor do § 1º do art. 6º da Lei n.º 1.364/88, que reproduz e interpreta o conceito estampado no art. 37 do CTN.

A leitura desses dispositivos legais revela que o legislador — seja o federal, seja o municipal, que lhe seguiu (como não poderia deixar de ser) —, com a missão de definir o perfil das empresas destinatárias ou não da regra imunitória, agiu com extrema simplicidade. Não percorreu os labirínticos caminhos da contabilidade e seus variados conceitos de lucro real, lucro presumido e tantos outros de que se valem, de modo geral, os contabilistas e, especialmente, a Secretaria da Receita Federal.

O legislador, de forma muito simples, talvez até simplória, apenas explicitou que, no caso de empresas que possuem menos de dois anos de existência, deve-se apurar se há preponderância, ou não, das chamadas receitas imobiliárias no conjunto das receitas operacionais, nos três anos seguintes à aquisição, como é cediço.

Ora, se há uma venda de imóvel nesse período, em princípio ela interessa a esse cálculo. Mas desde que as receitas imobiliárias, i.e., os ingressos de numerário, se verifiquem no triênio. De outra parte, as receitas da venda de imóveis que ocorrem em período posterior ao triênio não podem ser nele contabilizadas.

E, em outra mão, receitas de venda de imóveis ou recebimento de aluguéis ou outras, ainda que referentes a períodos anteriores ao de apuração, mas recebidas no triênio (ou quadriênio, se for caso), servirão de base para o cálculo de apuração da preponderância das receitas.

Em resumo, à míngua de maior pormenorização pelo legislador, para essa apuração vale o *regime de caixa*.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

**Acórdão n° 15.733**

A palavra-chave de que se valeu a lei é *receita*.

Não se pode olvidar que *receita* e *receber* têm nítida etimologia comum. *Receita* vem do latim *recepta*, particípio passado do verbo *recipere*, “recebido”, com o sentido de “pegar de volta, ganhar de novo”, de *re-*, “de novo”, mais *capere*, “tomar, pegar”; e *receber*, também é termo provindo da palavra latina *recipere*<sup>1</sup>.

Em suma, tão simples quanto óbvio, *receita* é o *recebido*, não o *a receber*.

Do ponto de vista contábil, *receita* é conceito vinculado ao *resultado*, representando, juntamente, mas em oposição a *despesa*, um conjunto de *contas de resultado*, diferenciando-se de contas que dizem respeito ao patrimônio, figurantes no *balanço patrimonial*, nos grandes grupos de *ativo* e *passivo*. Nessas últimas, de natureza patrimonial, é que se incluem as *contas a receber*, como um *direito* integrante do ativo patrimonial.

A nosso ver, não há interpretação, no contexto que ora nos importa —da apuração da preponderância das receitas de origem imobiliária —, que venha a considerar como receita de determinado período valores efetivamente recebidos em outro período.

Se o legislador pretendeu estender esse prazo para além do triênio, em razão de que a transmissão, de fato, se deu no período, é de se reconhecer que ficou na pretensão, porquanto não a positivou no texto legal. De *lege ferenda*, talvez até fosse razoável a ideia, mas, s.m.j., não há autorização legal ou interpretação que sustente essa prática sem violação à lei posta.

É bem verdade que existe norma municipal que reza aplicar-se à hipótese o conceito de receita operacional utilizado pela Receita Federal para fins de apuração do Imposto de Renda. Trata-se do Decreto n.º 12.612/93.

Esse diploma legal determina em seu art. 2º, § 1º:

Art. 2º - Incidirá o imposto, mesmo nas hipóteses a que se refere o artigo anterior, quando a atividade preponderante do adquirente for uma ou mais das seguintes atividades:

[...]

§ 1º - Para efeitos deste artigo, caracteriza-se a atividade preponderante quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional do adquirente, definida na forma da legislação federal do Imposto de Renda, no período de apuração pertinente, decorrer de atividade imobiliária, conforme definido no caput.

---

<sup>1</sup> Nascentes, Antenor – Dicionário Etimológico da Língua Portuguesa, Rio, 1955. In <https://archive.org/stream/AntenorNascentesDicionarioEtimologicoDaLinguaPortuguesaTomI/DicionarioEtimolgicoDaLinguaPortuguesa#page/n571/mode/2up> e site [www.origemdapalavra.com.br](http://www.origemdapalavra.com.br)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão n° 15.733**

Mas não há regra que imponha, para apuração do perfil empresarial com vistas à hipótese de incidência do ITBI, sejam seguidos comandos aplicáveis ao PIS/PASEP e COFINS, como sustentado pela Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários na decisão recorrida.

A legislação federal citada pela instância *a quo* — a Instrução Normativa SRF n.º 458/2004 —, conforme revelado pela sua ementa, trata-se de norma “sobre a incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) sobre as receitas decorrentes das atividades de revenda de imóveis, desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e construção de prédio destinado à venda”.

Claramente, tal norma, restrita às contribuições sociais de que cuida, é de todo inaplicável ao caso presente.

O mesmo raciocínio, é de se considerar, mas agora para incluir na soma considerável, haveria se submetidos à análise ingressos oriundos de transações anteriores ao início do prazo de apuração das receitas operacionais, relativamente a operações excludentes do benefício.

Desse modo, tomando por empréstimo as razões aduzidas pela doutra Representação da Fazenda, já transcritas, voto DANDO PROVIMENTO aos recursos voluntários, para, reformando as decisões recorridas, determinar o cancelamento das Notificações de Lançamento n° 1.744, 1.745 e 1.746, todas de 26.12.2013.

**A C Ó R D Ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **TOPIPAR CONSULTORIA DE NEGÓCIOS EMPRESARIAS LTDA.** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, dar provimento aos recursos voluntários, nos termos do voto do Relator.



Processo nº 04/454.247/2013  
Data da autuação: 14/11/2013  
Rubrica: Fls. 117

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 15.733**

Ausentes da votação os Conselheiros ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR e ALBERTO SALEM FERNANDES, substituídos, respectivamente, pelos Suplentes MAURÍCIO ALVAREZ CAMPOS e SERGIO FINOCKETI PINNA.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 10 de janeiro de 2017.

**DENISE CAMOLEZ**  
PRESIDENTE

**DOMINGOS TRAVAGLIA**  
CONSELHEIRO RELATOR