

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Acórdão nº 16.071

Sessão do dia 12 de dezembro de 2017.

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 17.574

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

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

Relatora: Conselheira **DIRCE MARIA SALES RODRIGUES**

Representante da Fazenda: **FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**

ITBI – DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

***ITBI – INCORPORAÇÃO DE IMÓVEIS EM
REALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL –
DESAZIMENTO DO NEGÓCIO***

Comprovado nos autos que foi desfeita a incorporação do bem ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital social, antes do competente registro no RGI e sem a concretização de resultados para a empresa, inexistente a ocorrência do fato gerador. Recurso voluntário provido. Decisão unânime.

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

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Acórdão nº 16.071

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 131/134, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por EVTA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, face à decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (F/SUBTF/CRJ), às fls. 101/108, que julgou improcedente a impugnação apresentada à Nota de Lançamento nº 294/2015, relativa ao Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) incidente sobre a transmissão do imóvel inscrito sob o nº 1.384.855-1, localizado na Rua Artur Araripe, nº 33, Aptº 301, na Gávea.

O contribuinte, por meio do processo nº 04/322.018/2009, em apenso, solicitou o reconhecimento da não-incidência do ITBI sobre a transmissão do imóvel, conforme contrato social celebrado em 16.10.2008, e registrado no Registro Civil de Pessoas Jurídicas em 06.01.2009 (fls. 04/07 do referido processo).

Na ocasião, o então Diretor da F/CET-1 deferiu o reconhecimento do benefício sob condição de posterior verificação da atividade preponderante da empresa, conforme determinação contida no art. 6º, inciso I e §§ 1º e 3º, da Lei nº 1.364/1988, e emitiu o Certificado Declaratório nº 350/2009 (fls. 20/23 do processo nº 04/322.018/2009).

Em 21.01.2014, em obediência ao dispositivo legal citado, a empresa foi intimada a apresentar seus demonstrativos de receitas e despesas para verificação da atividade preponderante no período compreendido entre 06.01.2009 a 06.01.2012 (fls. 28 do processo nº 04/322.018/2009).

Em atendimento à referida intimação, carrear a contribuinte para os autos:

– cópia de instrumento particular de alteração de contrato social, responsável por reduzir o montante do capital da pessoa jurídica, desincorporando o imóvel em questão e, conseqüentemente, restituindo-o ao patrimônio da sócia transmitente original. Frise-se que tal instrumento fora devidamente registrado no Registro Civil de Pessoas Jurídicas em 27.03.2014; e

– a via original do Certificado Declaratório de Não-Incidência nº 350/2009.

Como os demonstrativos solicitados não foram apresentados, a autoridade fiscal procedera ao lançamento do ITBI atinente à transmissão, através da Nota de Lançamento *sub oculis*.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Acórdão n° 16.071

Ao tomar ciência do lançamento, o representante do contribuinte impugnou-o, alegando, em síntese:

- que a hipótese de incidência ocorrera em 06/01/2009, o que configuraria a decadência do direito de lançar por parte da Fazenda Pública;
- que a Constituição Federal reconhece a imunidade de ITBI no caso vertente;
- que sua inatividade não poderia acarretar a cobrança de ITBI;
- que não houve o registro do contrato social junto ao cartório do Registro de Imóveis, vez que houve a desincorporação do imóvel.

Em atendimento ao que dispõe o art. 86 do Decreto n° 14.602/1996, o autor do procedimento fiscal assim informara, em sua promoção:

- que a constituição definitiva do crédito tributário, no caso concreto, somente se dá com o lançamento do tributo pela autoridade fiscal;
- que a motivação principal do lançamento fora a própria inatividade da empresa, chancelado pelo Acórdão n° 8.532, do E. Conselho de Contribuintes;
- que o benefício concedido, sob condição, relaciona-se intimamente com a comprovação da não-preponderância da atividade imobiliária, sendo totalmente independente e descolado do objeto social da empresa;
- que o ITBI é imposto lançado por declaração, sendo o prazo decadencial correspondente contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que a Administração Tributária toma conhecimento da ocorrência do fato gerador;
- que, não tendo sido pago o imposto à época, nada mais natural que os acréscimos moratórios sejam aplicados, à luz do que dispõe o artigo 181 da Lei n° 691/1984;
- que nada impediria que o contrato social originário fosse levado a registro.

A Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (F/SUBTF/CRJ) julgou improcedente a impugnação e manteve a Nota de Lançamento, por entender, em síntese, que:

- não há que se cogitar de decadência, pois os três anos posteriores à integralização se completaram em 06.01.2012 e só a partir dessa data é que o Fisco poderia verificar a ocorrência da preponderância para, sendo o caso, lançar o tributo. Assim, o prazo de que trata o inciso I do art. 173 do CTN começou a correr em 01.01.2013 (que é o primeiro dia do exercício seguinte a 06.01.2012) e se extinguiria cinco anos depois (em 31.12.2017), todavia o lançamento fora efetuado em 16.04.2015;

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Acórdão nº 16.071

– a empresa que se constitui e nada realiza não atende ao objetivo almejado pela lei, na medida em que nada incrementa ao desenvolvimento econômico social do município. Obviamente, não faz sentido que esta empresa seja resguardada do pagamento do imposto. Seria um incentivo à ociosidade, o que certamente, não foi o objetivo do legislador;

– não sendo realizado o devido pagamento do ITBI no prazo legal, decorre que ao contribuinte sejam impostos os acréscimos moratórios, nos exatos termos do art. 181 da Lei nº 691/1984, com a alteração a ele conferida pelo art. 1º da Lei nº 5.546/2012.

Em seu Recurso Voluntário, o Recorrente alega, em resumo:

– seja pela regra do art. 150, seja pela do art. 173 do CTN, o direito de o Fisco lançar ITBI sobre as transferências imobiliárias consignadas em contrato de constituição de sociedade registrado em 06.01.2009 já havia caducado antes da notificação de lançamento, ocorrida em 11.05.2015;

– o fato de o inciso I, do art. 173, do CTN, estabelecer que a contagem da decadência começa no “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” não significa, de forma alguma, que em relação ao ITBI, o termo inicial do lapso decadencial seja deslocado em razão do período de 2 (dois) anos a que alude o § 1º do art. 37, também do CTN;

– a razão é que o critério adotado pelo CTN, para fins de determinação da contagem da decadência é apenas um: o fato gerador da obrigação tributária que, no caso, se dá com a transmissão da propriedade do bem imóvel;

– inexistiu o fato gerador, pois segundo o art. 1.245 do Código Civil, a propriedade imobiliária é transmitida mediante registro do ato translativo no Cartório do Registro de Imóveis;

– portanto, não há que se falar em transmissão de propriedade imobiliária e muito menos de fato gerador do ITBI;

– para rechaçar a tese do Recorrente a autoridade lançadora afirmou que “o instrumento posterior se refere a uma nova transação (devolução) que apenas confirma a existência da incorporação, uma vez que só se pode devolver algo que foi efetivamente incorporado”;

– a premissa sobre a qual se apoiou a decisão recorrida mostra-se, *d.m.v.*, equivocada, pois não se pode falar em desincorporação do imóvel quando, na verdade, ele sequer foi incorporado ao capital social do Recorrente, pois, reafirma-se, inexistiu registro do contrato social no RGI;

– é relevante enunciar que o registro do contrato social (06.01.2009) e de sua primeira alteração (27.03.2014) no RCPJ gera efeitos entre os sócios e entre esses e terceiros com quem o Recorrente vier a se relacionar, sendo imprestável para fins de transmissão da propriedade imobiliária, a qual, como visto, depende do registro no RGI;

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Acórdão nº 16.071

– o Egrégio Conselho de Contribuintes coaduna com essa entendimento. Transcreveu ementas de julgados do CCM, às fls. 125/126, em socorro de sua tese;

– como reforço de argumentação, frise-se que durante as diligências instauradas pela Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, o Recorrente juntou as Declarações de IRPF de 2010 a 2014 entregues por sua sócia, comprovando que o imóvel objeto da tributação nunca deixou de integrar o acervo imobiliário da pessoa física que titulariza a propriedade sobre o imóvel;

– outrossim, o Recorrente apresentou as DIPJ – inativas de todo o período que se seguiu à sua constituição, atestando que não auferiu qualquer receita com o aludido imóvel, até porque, como visto, ele jamais foi incorporado ao seu capital social;

– em suma, por não ter havido registro do contrato social no Registro de Imóveis, não se verificou o fato gerador do ITBI incidente sobre a incorporação do imóvel ao capital social, nem tampouco sobre a restituição do bem ao sócio que titulariza a propriedade sobre o mesmo.

Requer o Recorrente seja conhecido e provido o Recurso Voluntário, para que seja julgado improcedente o lançamento.”

A Representação da Fazenda requereu e rejeição da preliminar de nulidade do lançamento por decadência e, no mérito, opinou pelo provimento do recurso.

É o relatório.

V O T O

No presente recurso voluntário, interposto em face da decisão da F/SUBTF/CRJ que indeferiu a impugnação ao lançamento do ITBI e manteve a Nota de Lançamento nº 00294/2015, a Empresa manifestou-se contrária à constituição do crédito tributário referente à incorporação do imóvel situado na Rua Artur Araripe, nº 33, ap. 301, Gávea, inscrição nº 1.384.855-1, ao seu patrimônio em realização de capital.

A Recorrente questionou o referido lançamento, oferecendo como argumentos: i) “o crédito tributário lançado foi extinto pela decadência”; e ii) “o contrato de constituição da sociedade não foi registrado no Cartório de Imóveis”, logo “inexistiu fato gerador do ITBI”.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Acórdão nº 16.071

Inicialmente cabe apreciar a preliminar de nulidade do lançamento por decadência do direito de o Fisco municipal exigir o crédito tributário, incluída na peça recursal com referência ao art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN.

Sendo o ITBI um imposto cujo lançamento se dá por declaração, modalidade de constituição do crédito tributário na qual a autoridade competente necessita de informações prestadas pelo sujeito passivo, deve realmente ser observado, na contagem do prazo decadencial, o disposto no art. 173 do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Cabe lembrar que a incidência ou não do ITBI nas incorporações imobiliárias em realização de capital social da pessoa jurídica é dependente da caracterização ou não da preponderância, o que é feito segundo critérios claramente definidos na legislação municipal, conforme o art. 6º, inciso I e §§ da Lei nº 1.364, de 1988, com a redação dada pela Lei nº 2.277, de 1994, dispositivos estes que reproduzem as normas contidas nos artigos 36 e 37 do CTN, em total sintonia com o inciso I, do § 2º, do art. 156 da Constituição da República.

Desse modo, o período de cinco anos a que se refere o art. 173 do CTN deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Considerando que o período de verificação da atividade preponderante se encerrou em 06/01/2012, somente a partir dessa data seria possível lançar o imposto.

Assim sendo, a contagem do prazo decadencial teve início em 01/01/2013 e somente se encerrará em 31/12/2017, ou seja, a decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento somente ocorreria em 01/01/2018. Tendo sido a nota de lançamento lavrada em 16/04/2015, com a confirmação da ciência pela apresentação da impugnação em 08/06/2015, não há que se falar em decadência do direito de constituição do crédito tributário.

Pelo que consta dos autos, voto pela REJEIÇÃO da preliminar de nulidade do lançamento por decadência suscitada pelo Recorrente.

A Empresa contestou a constituição do crédito tributário, oferecendo como argumento que inexistiu fato gerador do ITBI, uma vez que houve a desistência da integralização do imóvel ao capital social, tendo sido o bem devolvido à sócia Eva Wrobel, conforme faz prova a alteração do contrato social juntada às fls. 13/16.

Merecem destaque as seguintes constatações:

Primeira: não ocorreu o fato gerador presumível do ITBI, porquanto o contrato social juntado às fls. 04/08 do processo 04/322.018/2009, apenso a este, jamais foi levado ao Registro de Imóveis; sendo que isso não poderá mais ocorrer, uma vez que pelo Instrumento Particular de Alteração de Contrato Social, às fls. 13/17, os sócios decidiram pela redução do capital social, por considerá-lo excessivo, devolvendo o imóvel incorporado à mesma sócia que o havia conferido à Empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Acórdão nº 16.071

Segunda: por ocasião do lançamento, em 16/04/2015, o órgão lançador já havia tomado conhecimento do desfazimento do negócio, ou seja, que o imóvel já havia sido desincorporado do capital social e devolvido à respectiva sócia, porquanto a alteração contratual datada de 29/11/2013 teria sido juntada às fls. 65/71 do processo 04/322.018/2009 em 01/09/2014.

Embora o órgão lançador tenha esclarecido, às fls. 86 do processo 04/322.018/2009, que a Empresa não apresentou documento que formalizasse a desistência do imóvel, mas somente uma alteração contratual de redução do capital social e devolução do bem, constata-se que a transmissão do imóvel restou desprovida de finalização jurídica ou concretização de efeitos.

Terceira: como bem salientou o douto Representante da Fazenda, às fls. 139, “*a incorporação do imóvel em realização de capital, cujo instrumento foi levado a registro público na JUCERJA, em 06.01.2009, nenhum proveito gerou para a sociedade, justamente porque esta esteve inoperante durante todo o período de verificação de atividade preponderante imobiliária*”.

É certo que a Constituição Federal, no § 7º do seu art. 150, incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993, autoriza a exigência do imposto antes da ocorrência do fato gerado, no entanto, resta subentendida, no texto legal, a presunção de sua futura ocorrência:

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

A Lei nº 1.364, de 1988, dispõe sobre o fato gerador do ITBI nos seguintes termos:

Art. 4º - O imposto tem como fato gerador a realização inter vivos, por ato oneroso, de qualquer dos seguintes negócios:

I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;

Nota-se, portanto, que é necessária a transferência do imóvel para que ocorra o fato gerador do ITBI.

Em relação ao mesmo tema, estabelece o art. 1.227 do Código Civil que “os direitos reais sobre os bens imóveis constituídos ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos”.

A esse respeito, cabe lembrar que este Egrégio Conselho de Contribuintes possui alguns precedentes em que, de modo unânime, considerou indevido o ITBI relativo à incorporação de imóvel em realização de capital quando ocorre o desfazimento do negócio antes do respectivo registro no Ofício do Registro de Imóveis. Podem ser citados os acórdãos nºs 14.480, de 22/05/2014, 12.291, de 29/09/2011, 10.820, de 12/02/2009, 10.775, de 29/01/2009, e 10.692, de 13/11/2008, tendo este último a seguinte ementa:

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Acórdão nº 16.071

ITBI - INCORPORAÇÃO DE IMÓVEIS EM REALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL – DESFAZIMENTO DO NEGÓCIO Comprovado o desfazimento do negócio antes do competente registro no RGI, inexistente a ocorrência do fato gerador. Recurso voluntário provido. Decisão unânime.

Assim sendo, e em consonância com a promoção da douda Representação da Fazenda, entendo não admissível que se fale em ocorrência do fato gerador a amparar o lançamento, porquanto se deu o desfazimento da operação de integralização do imóvel ao capital social da empresa, antes de efetuado o registro no competente Ofício do Registro de Imóveis, e, ainda, sem que tenham sido concretizados resultados para a empresa em decorrência de tal ato.

Em face de todo o exposto, voto para que seja DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário, com o cancelamento da Nota de Lançamento nº 00294/2015, relativa ao ITBI.

A C Ó R D Ã O

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

Acorda o Conselho de Contribuintes:

- 1) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por decadência, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto da Relatora.
- 2) No mérito, por unanimidade, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Ausentes das votações os Conselheiros ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR e ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR, substituídos, respectivamente, pelos Suplentes EDUARDO GAZALE FÉO e HÉLIO PAULO FERRAZ.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 11 de janeiro de 2018.

FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

DIRCE MARIA SALES RODRIGUES
CONSELHEIRA RELATORA