

Acórdão nº 18.676

Sessão do dia 26 de março de 2024.

Publicado no D.O. Rio de 15/05/2024

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 17.737

Recorrente: **GIBOSUS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A.**

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

Relator: Conselheiro **RENATO DE SOUZA BRAVO**

Representante da Fazenda: **MURILO VASCONCELOS LIMA**

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

A inatividade da pessoa jurídica adquirente de imóvel em realização de capital, nos períodos definidos nos §§ 2º a 4º do art. 6º da Lei nº 1.364/1988, acarreta a inaplicabilidade da não incidência do ITBI prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição. Inteligência da Súmula Administrativa 15. Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.

**IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS
IMÓVEIS**

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 51/53, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por GIBOSUS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A (fls. 40/46) em face da decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários - FP/SUBEX/REC-RIO/CRJ (fls. 32/35), que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve a Nota de Lançamento nº 00691/2015, relativa ao Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso (ITBI) incidente sobre a transmissão do imóvel inscrito sob o nº 1139685-0, localizado na Estrada dos Palmares, 4146, Lote 31 – Santa Cruz, ao patrimônio da Recorrente em realização de capital.

Acórdão nº 18.676

Aponta-se, inicialmente, que a contribuinte, por meio do processo nº 04/453.637/2010, postulou o reconhecimento de não incidência do ITBI sobre a transmissão acima descrita. Diferentemente do habitual, o pedido não chegou a ser deferido de forma condicionada pelo titular da Gerência de Consultas Tributárias, tendo sido o processo, após entraves relacionados ao cadastro do imóvel junto ao IPTU, encaminhado de ofício para verificação da atividade preponderante da adquirente, em atenção as determinações contidas no art. 6º, inciso I e §§ 1º a 5º, da Lei nº 1.364/1988.

A empresa, por meio das Intimações de Fiscalização de Atividade Preponderante nºs 0121/2025 e 0136/2015, foi instada a apresentar documentos e prestar informações¹ referentes ao período compreendido entre 28/10/2010 e 27/10/2013. Devidamente notificada, juntou às fls. 199/205 daqueles autos documentos contábeis e informações que indicaram a sua inatividade e revelaram o não auferimento de receitas, o que justificou o lançamento do tributo e a lavratura da Nota de Lançamento nº 691/2015, que inaugura os presentes autos.

Ao tomar ciência do lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 06/12 e os documentos de fls. 13/26. Em sua peça contestatória, a impugnante postulou que fosse cancelada a Nota de Lançamento guerreada, alegando, em síntese, que no período em análise exerceu atividades atinentes aos licenciamentos necessárias ao seu funcionamento, bem como ações para ter reintegrada a posse de todo o imóvel. Acrescentou que a não incidência do ITBI consignada no art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal somente poderia ser afastada caso comprovada a preponderância de atividades de compra, venda, locação ou arrendamento mercantil de imóveis ou de direitos a eles relativos, não cabendo rechaçar o benefício nos casos de ausência de receitas.

Em informação fundamentada, atendendo ao previsto no caput do art. 86 do Decreto nº 14.602/1996, a autoridade lançadora asseverou que a apuração da atividade preponderante se dá com a análise de dados contábeis e que a ausência de receitas de uma empresa inviabiliza a verificação da preponderância de suas atividades, quaisquer que sejam. Assim, indicando não ser possível classificar um contribuinte inoperante como empresa com atividade preponderante não imobiliária, propõe indeferimento da impugnação.

¹ Dentre as informações e documentos exigidos constaram Livro Diário, Balancetes, Demonstrativos de Resultado, Plano de Contas, bem como a relação de todos os imóveis pertencentes ao ativo da empresa no período de referência, com informações sobre a destinação e as atividades neles desenvolvidas, além dos contratos de locação, venda, arrendamento ou comodato, acaso existentes, que tivessem tais imóveis por objeto.

Acórdão nº 18.676

No julgamento em primeira instância, o ilustre parecerista propôs a manutenção da nota de lançamento atacada, indicando que a ausência de atividades da empresa não coaduna com o objetivo da norma constitucional, que, ao afastar a cobrança do tributo nas transmissões em realização de capital, busca estimular e potencializar o desenvolvimento de atividades econômicas para o progresso do país. Acrescenta ser sistemático neste Município o entendimento de que não são alcançadas pela imunidade ao ITBI as transferências em realização de capital para empresas que permanecem inativas durante o período em que devam ser verificadas a preponderância de suas atividades. Suporta o seu posicionamento mencionando os Acórdãos nºs 8.532, 13.381 e 13.980.

Em 30/12/2015, com base no parecer acima aludido, o titular da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve a Nota de Lançamento 0691/2015.

Irresignada, a contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 40/46, em que pugna pela reforma da decisão recorrida e pela insubsistência da nota de lançamento guerreada. Fundamentando sua pretensão, repisa as alegações apresentadas na impugnação, asseverando, em primeiro plano, que não teve atividade no período fiscalizado em razão da necessidade de defender a posse do imóvel e de obter as licenças exigidas para o seu funcionamento, e, em segundo plano, que sua inatividade não pode, por si só, afastar a não incidência do ITBI prevista no art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal.”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

V O T O

O mérito do presente Recurso Voluntário refere-se à alegação da Recorrente de que a sua inatividade, porquanto destituída de má fé, não seria motivo apto a fazer cessar a não incidência do ITBI prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição da República, relativa à transferência de imóvel ao seu patrimônio em realização de capital.

Assim dispõe o art. 156, § 2º, I, da Constituição:

Acórdão nº 18.676

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

[...]

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II:

I - 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;

Seguindo a moldura delineada pela Constituição acerca da aludida hipótese de não incidência do ITBI, e dada a indeterminação do conceito de atividade preponderante, o art. 146, II, da Constituição estabeleceu que *caberia à lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar*, dentre as quais se insere a hipótese em tela.

Nos estritos termos estabelecidos pela Constituição, os arts. 36 e 37 do Código Tributário Nacional delinearão os contornos do conceito de atividade preponderante, nos seguintes termos:

Art. 36. Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos no artigo anterior:

I - quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito;

II - quando decorrente da incorporação ou da fusão de uma pessoa jurídica por outra ou com outra.

Parágrafo único. O imposto não incide sobre a transmissão aos mesmos alienantes, dos bens e direitos adquiridos na forma do inciso I deste artigo, em decorrência da sua desincorporação do patrimônio da pessoa jurídica a que foram conferidos.

Art. 37. O disposto no artigo anterior não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

Acórdão nº 18.676

§ 1º Considera-se caracterizada a atividade preponderante referida neste artigo 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 transações mencionadas neste artigo.

§ 2º Se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo anterior levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.

§ 3º Verificada a preponderância referida neste artigo, tornar-se-á devido o imposto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data.

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica à transmissão de bens ou direitos, quando realizada em conjunto com a da totalidade do patrimônio da pessoa jurídica alienante.

Na esteira da Constituição e do Código Tributário Nacional, os arts. 6º e 6º-A da Lei Municipal nº 1.364/1988, com redação da Lei nº 5.740/2014, estabeleceram:

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;

II – decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica;

III – Revogado.

IV – Revogado.

V – Revogado.

VI – Revogado.

§ 1º O disposto nos incisos I e II 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.

Acórdão nº 18.676

§ 4º Se o adquirente encerrar suas atividades antes dos prazos estabelecidos nos §§ 2º e 3º, o termo final do período de apuração da atividade preponderante coincidirá com a data de encerramento.

§ 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.

§ 6º O disposto no § 1º não se aplica à transmissão de bens ou direitos, quando realizada em conjunto com a totalidade do patrimônio da pessoa jurídica alienante, sem prejuízo do disposto no art. 6º-A.

Art. 6º-A O imposto incide nos casos de extinção de pessoa jurídica ou de desincorporação do patrimônio de pessoa jurídica quando o imóvel for transmitido a pessoa distinta daquela que o integralizou ao capital social.

Com o intuito de verificar a atividade preponderante da empresa no período determinado pela lei, o órgão lançador encaminhou as Intimações de Fiscalização de Atividade Preponderante nºs 0121/2025 e 0136/2015, respectivamente em fls. 183 e 195 do processo 04/453.637/2010 (processo no âmbito do qual foi requerida a não incidência).

Em atendimento às referidas intimações, a empresa juntou em fls. 199/205 do referido processo documentos contábeis e informações que conduziram à conclusão da autoridade lançadora no sentido de que a sociedade mantivera-se inativa durante todo o período destinado à verificação das suas atividades preponderantes. Esse o fundamento do lançamento.

Contra esse fundamento, o da sua inatividade, a Recorrente se insurgiu durante todo o contraditório, basicamente sob a alegação de que a inatividade não seria, por si só, motivo suficiente para lhe subtrair o benefício da não incidência do ITBI na hipótese de incorporação de bem imóvel ao seu capital social. Ainda quanto a esse ponto, a Recorrente apresentou razões de defesa com vistas a justificar a sua inatividade, quais sejam, pendência de licenciamento para o início das suas atividades e manejo de ações possessórias com o objetivo de salvaguardar o seu pleno domínio sobre os imóveis de sua titularidade.

Todas essas alegações são insuficientes para ver afastado o entendimento pacífico deste E. Conselho de Contribuintes sobre a matéria, como bem destacado na promoção da d. Representação da Fazenda.

Uma vez comprovada a inatividade da empresa durante o período destinado à verificação de suas atividades preponderantes, impõe-se a aplicação do entendimento consolidado deste Colegiado, no sentido de que a inatividade afasta a aplicação da não incidência do ITBI prevista no art. 156, § 2º, I, da Constituição. Tal entendimento encontra-se consubstanciado no Enunciado Sumular nº 15 deste Conselho de Contribuintes:

Acórdão nº 18.676

A inatividade da pessoa jurídica adquirente de imóvel por incorporação ao capital social, nos períodos definidos nos §§ 2º a 4º do art. 6º da Lei nº 1.364/1988, acarreta a inaplicabilidade da não incidência do ITBI prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição da República.

Deve-se consignar o fato de que o enunciado acima transcrito se consorcia ao objetivo colimado pela norma constitucional que estabeleceu a não incidência do ITBI, na medida em que a referida norma, ao instituir a imunidade para as transmissões decorrentes de incorporação de imóveis ao patrimônio de pessoas jurídicas em realização de capital, buscou estimular o empreendedorismo, fomentando a capitalização e o crescimento das sociedades empresárias, evitando que o imposto em tela se transformasse em um obstáculo à formalização de seus negócios.

Muito embora não tenha adentrado no mérito da questão ora em discussão, tendo em vista o óbice imposto pelo seu Enunciado Sumular nº 279², o STF manteve no âmbito do Agravo no Recurso Extraordinário nº 1.046.395/RS a decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, assim ementada:

REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ITBI. IMUNIDADE. INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL. HOLDING FAMILIAR. AUSÊNCIA DE ATIVIDADES. IMUNIDADE NÃO APLICÁVEL.

O art. 156, § 2º, inc. I, da CRFB excepciona as hipóteses de incidência do ITBI justamente para impulsionar a atividade financeira e econômica. Pela não incidência do imposto, fomenta-se o setor econômico e privilegia-se o interesse público, na medida em que as receitas incorporadas a cada pessoa jurídica acabam por incrementar o capital nacional. No caso concreto, conquanto a impetrante tenha concentrado seu patrimônio familiar através de uma personalidade jurídica, é incontroverso que ela não exerceu, desde a constituição, qualquer atividade. Assim, não se aplica a imunidade em apreço. Sentença reformada em Reexame Necessário. Unânime.

Assumir que a inatividade seria um indiferente jurídico à aplicação da não incidência do ITBI, de que trata o art. 156, § 2º, I, da Constituição, consistiria em adotar uma interpretação dissociada da máxima efetividade que o intérprete e o operador jurídico devem extrair do texto constitucional, em flagrante afronta a um dos princípios basilares de hermenêutica constitucional.

É lugar comum, segundo o princípio da máxima efetividade das normas constitucionais, que o intérprete deve dar preferência à exegese que confira às referidas normas a máxima efetividade que delas se deve extrair diante das circunstâncias de cada caso.

² Para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário.

Acórdão nº 18.676

No caso em tela, a não incidência constitucional do ITBI, de que trata o art. 156, § 2º, I, da Constituição, somente encontrará campo de aplicação quando a sociedade destinatária exercer as atividades para as quais se constituiu e, em decorrência de tal exercício, não se verificar a preponderância de receitas decorrentes de atividades imobiliárias. Assim, a aferição da preponderância de atividade imobiliária pressupõe, *a priori*, alguma atividade por parte da sociedade destinatária do benefício constitucional.

Nesse sentido, com razão a instância recorrida, ao afirmar que o objetivo da imunidade em questão é fomentar as atividades econômicas para o desenvolvimento social do País. Quando uma empresa nada realiza, não atende a esse objetivo, de modo que lhe atribuir ou manter a imunidade nessa circunstância significaria destituir a norma constitucional da sua própria teleologia.

Em face do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário ora em julgamento, mantendo incólume a decisão recorrida.

É como voto.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **GIBOSUS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A.** 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.

Ausentes da votação os Conselheiros ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR e MARCO ANTONIO FERREIRA MACEDO, o primeiro substituído pelo Conselheiro Suplente EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 09 de maio de 2024.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

RENATO DE SOUZA BRAVO
CONSELHEIRO RELATOR