

Acórdão nº 18.677

Sessão do dia 26 de março de 2024.

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

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 20.443

Recorrente: **WINEBROOK PARTICIPAÇÕES LTDA.**

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

Relator: Conselheiro **RAFAEL GASPAS RODRIGUES**

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

**ITBI – NULIDADE DA NOTA DE LANÇAMENTO
– INOCORRÊNCIA**

É de ser rejeitada preliminar de nulidade do lançamento, se não demonstrado qualquer prejuízo dele advindo. Preliminar de nulidade rejeitada. Decisão unânime.

**ITBI – INCORPORAÇÃO DE IMÓVEL EM
REALIZAÇÃO DE CAPITAL – VERIFICAÇÃO
DA ATIVIDADE PREPONDERANTE –
INATIVIDADE**

A inatividade do adquirente, nos períodos definidos no art. 6º da Lei nº 1.364/1988, impede a aplicabilidade do benefício da não incidência do imposto, previsto no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição da República. Inteligência da Súmula Administrativa 15.

**ITBI – INCORPORAÇÃO EM REALIZAÇÃO DE
CAPITAL – VALOR VENAL – BASE DE
CÁLCULO**

Mantém-se o valor venal adotado como base de cálculo do ITBI pela decisão de primeira instância, com base em parecer do órgão técnico da Secretaria Municipal de Fazenda e Planejamento (FP/REC-RIO/AAT), quando a peça recursal não aponte erros que justifiquem sua alteração.

Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.

**IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS
IMÓVEIS**

Acórdão nº 18.677

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 144/149, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por WINEBROOK PARTICIPAÇÕES LTDA. em face de decisão Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (FP/REC-RIO/CRJ) de julgar apenas parcialmente procedente a impugnação apresentada à Nota de Lançamento nº 01024/2022, relativa ao Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso - ITBI.

A operação tributada foi a realização de capital da sociedade com um apartamento de 197 m² localizado na Rua República do Peru, nº 434/801, em Copacabana, pertencente ao sócio André Luís Reis Dimas Domingos e inscrito no cadastro municipal sob o nº 1.356.054-5. Tal operação se deu por ocasião da assembleia que aprovou o Contrato Social da empresa, cuja ata foi arquivada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro (Jucerja) em 06/01/2016, conforme fls. 05-11 dos autos apensos de nº 04.451.178/2016.

No referido apenso, a contribuinte havia pleiteado – e obtido – o reconhecimento provisório de não incidência do ITBI na transação, com fulcro no art. 156, § 2º, I, da CRFB. A decisão alertou expressamente para o fato de que tal reconhecimento se dava sob condição resolutória de ulterior verificação da atividade preponderante da empresa. Advertiu também que, quando dessa verificação, a contribuinte teria de apresentar seus documentos contábeis (v. fls. 20 do apenso).

Em março de 2022, a Gerência de Fiscalização do ITBI deu início a procedimento de ofício destinado a verificar a atividade preponderante da empresa no período de 06/01/2016 a 05/01/2019, isto é, nos três exercícios seguintes ao registro da aquisição na Jucerja, em obediência ao art. 37, § 2º, do CTN.

A contribuinte foi intimada a apresentar documentação contábil (em SPED com formato txt compatível para restauração no *site* da Receita Federal), relação de todos os imóveis de seu ativo, declaração da atividade desenvolvida em cada um, declaração do responsável por cada um e declaração sobre existirem ou não contratos de locação, venda ou comodato de todos os imóveis de seu acervo, juntando os respectivos contratos. Tudo relativo ao supracitado período de 06/01/2016 a 05/01/2019.

Em resposta, a contribuinte juntou a documentação contábil impressa de fls. 34-49 do apenso, bem como o *pen drive* de fls. 55 do apenso. Na sequência, manifestou-se a fiscalização do ITBI, pontuando que, do material contábil constante do *pen drive*, somente havia sido possível abrir o relativo aos exercícios de 2016 a 2018, não o de 2019. Além disso, para o exercício de 2017, não constava Demonstrativo do Resultado do Exercício. Por fim, a contabilidade indicava não ter

Acórdão nº 18.677

havido movimento de receita. Para corroborar suas observações, a fiscalização juntou, às fls. 58-62, versões impressas de demonstrativos constantes do *pen drive*.

Em vista de tais fatos, foi lavrada, em 12/05/2022, a supracitada Nota de Lançamento, adotando como base de cálculo a quantia de R\$ 3.894.112,74 (o valor venal declarado pela contribuinte para o imóvel no Contrato Social havia sido de apenas R\$ 700.000,00). O vencimento do ITBI foi fixado como sendo 07/03/2016, isto é, o primeiro dia útil 60 dias contados do arquivamento da ata do Contrato Social na Jucerja, em obediência ao art. 20, I, da Lei nº 1.364/1988. Cobrou-se não só o imposto, mas também a mora devida desde tal vencimento.

Em sua impugnação, a contribuinte suscitou a nulidade da Nota de Lançamento em questão, por suposto erro no período adotado pelo Fisco como objeto de verificação da atividade preponderante.

Argumentou a impugnante que a transmissão de bem imóvel só ocorre quando do registro do título no competente cartório do RGI (art. 1.245 do Código Civil). A seu ver, como tal registro só ocorrera em 26/11/2016, o Fisco não poderia ter contado os três anos previstos no art. 37, § 2º, do CTN, a partir da data da constituição da empresa, em 06/01/2026, como fizera. Citou em seu amparo antiga decisão do STJ no REsp 689.937 (2006).

No Mérito, a impugnante afirmou, em síntese, duas coisas.

Primeiro, que o ITBI não poderia ser cobrado porque era aplicável ao caso a não incidência prevista no art. 156, § 2º, I, da CRFB, na medida em que a empresa estivera inoperante em todo o período de três anos. Sustentou que, não havendo receita, não teria havido preponderância de atividade imobiliária, pois esta dependeria de haver receitas operacionais e de mais da metade destas serem de origem imobiliária.

Subsidiariamente, questionou a base de cálculo utilizada no lançamento. Invocou o texto do art. 148 do CTN e afirmou que não houvera omissão sua no dever de declaração sobre o bem imóvel, pois manifestara que o seu valor seria de R\$ 700.000,00. Afirmou que tal declaração não seria desmerecedora de fé. E por isso, não caberia o arbitramento.

Sustentou que cobrar ITBI com base em valor acima daquele que tivesse sido utilizado no negócio jurídico com o imóvel seria confisco. Citou julgados do TJ-RJ. Agregou que, mesmo se possível fosse utilizar valor de mercado como base de cálculo do imposto, o valor usado no lançamento seria inadmissível, pois em consulta de simulação do ITBI no próprio sistema informatizado fazendário, apurava-se para o imóvel um valor de R\$ 2.222.054,92, bem inferior ao utilizado no lançamento.

Cópia da tela do sistema informatizado fazendário obtida na referida consulta de simulação da contribuinte em questão foi reproduzida às fls. 15-v. Nela se verifica que a data de tal consulta teria sido 20/07/2022.

Em seus pedidos, a impugnante requereu o cancelamento do lançamento e, subsidiariamente, a adoção de R\$ 700.000,00 como base de cálculo.

Acórdão nº 18.677

Em sua instrução para o julgamento de primeira instância, as autoridades do ITBI destacaram que a contribuinte não questionava o fato de que não houvera qualquer atividade no período verificado. Asseveraram que, no entender do E. FP/CCM, tal situação excluía a não incidência prevista no art. 156, § 2º, I, da CRFB.

Pontuaram que o período determinado nos §§ 2º e 3º do art. 6º da Lei nº 1.364/1988, combinados com o disposto no art. 20, I, da Lei nº 1.364/1988, se iniciava com o registro (nos órgãos de registro empresarial) da constituição ou alteração societária em que se formalizasse o negócio com o imóvel. O que, no caso presente, significava que tal período teria começado em 06/01/2016.

Quanto à base de cálculo, as autoridades do ITBI indicaram que a competência para ponderar os argumentos da impugnante caberia à Assessoria de Avaliações e Análises Técnicas (FP/REC-RIO/AAT) da Fazenda Municipal.

Vieram então os autos à AAT, que intimou a contribuinte a apresentar fotos em ângulo aberto (fachada e ambientes internos) para verificação do acabamento, padrão construtivo e estado de conservação do apartamento. Foram juntadas em resposta as fotos de fls. 85-88.

A impugnante juntou, ainda, cópia de certidão de RGI do apartamento 301 do mesmo prédio (fls. 99-100), indicando que aquele imóvel teria sido vendido em 11/02/2022 por R\$ 1.600.000,00.

Aproveitando o ensejo, a impugnante voltou a invocar a consulta feita no sistema do ITBI indicando valer seu imóvel R\$ 2.222.054,92.

Reiterou seus argumentos impugnatórios e acresceu mais um: a tese elaborada no STJ no Tema nº 1.113 de recursos repetitivos naquela Corte, no sentido de que o valor declarado pelo contribuinte para fins de ITBI gozaria de presunção de veracidade, a qual somente poderia ser afastada por meio de arbitramento em processo administrativo regular em que se garantisse contraditório e ampla defesa sobre a matéria.

Afirmou que não teria sido instaurado processo administrativo regular de arbitramento pelo Fisco e que o valor utilizado na Nota de Lançamento não se fizera acompanhar de qualquer justificativa.

Em sua instrução para o julgamento de primeira instância, a AAT, atuando por meio do Ilustre Fiscal de Rendas Alexandre Danelon, juntou o laudo técnico avaliatório de fls. 103, elaborado com base no Método do Custo da Reprodução das Benfeitorias e indicando que o imóvel valeria, em 06/01/2016, R\$ 1.939.000,00. Assim, militou a AAT no sentido de que a impugnação fosse parcialmente deferida, de modo a se adotar como base de cálculo R\$ 1.939.000,00 (valor em 2016).

Acórdão nº 18.677

Em suas razões de decidir, a FP/REC-RIO/CRJ assinalou que a não incidência prevista no art. 156, § 2º, I, da CRFB era excluída nos casos em que a adquirente se mantivesse inoperante no período fixado em lei como foco da verificação de sua atividade preponderante. Destacou que o objetivo do benefício seria estimular o empreendedorismo para o progresso econômico e social do País. Citou diversos Acórdãos deste E. Conselho nesse sentido, entre eles o de nº 16.819. Asseverou que a própria impugnante reconheceu não ter tido faturamento no período examinado.

Por outro lado, salientou que o art. 6º, § 3º, da Lei nº 1.364/1988 determina apuração da preponderância com base no período de três anos subsequentes à aquisição. Argumentou não ser obrigatório para contribuintes fazerem o registro no RGI em alguma data específica, podendo fazê-lo a qualquer tempo que desejem, segundo sua conveniência. E ponderou não ser razoável supor que a lei tivesse indicado, como início do período a verificar, uma data aleatória à escolha do adquirente.

Enfatizou que, pela mesma razão, a lei fixara como data máxima para recolhimento do imposto o sexagésimo dia subsequente ao do registro da constituição ou alteração societária, ou da escritura em que se formalizassem tais atos (art. 20, I, da Lei nº 1.364/1988). Por isso, era de ser tomado como marco inicial do período de análise a data da constituição formal da contribuinte pelo arquivamento de seu Contrato Social na Jucerja, isto é, 06/01/2016.

Por fim, a CRJ endossou o parecer da AAT sobre o base de cálculo, destacando a competência regulamentar daquela assessoria técnica para instruir litígios acerca de valor venal de imóveis.

A decisão recorrida foi notificada à impugnante em 19/01/2023 (v. termo de intimação pessoal de fls. 113). O Recurso Voluntário foi interposto em 13/02/2023 (v. termo de recebimento de fls. 116). Portanto, foi tempestiva sua interposição.

Em sua petição recursal, a contribuinte reitera argumentos que já apresentara anteriormente. Agrega que o valor deferido pela CRJ, atualizado monetariamente a 2023, montaria a R\$ 2.798.375,46, muito acima do valor atual do imóvel informado pelo próprio sistema de simulação do ITBI em 27/07/2022 - que havia sido de R\$ 2.222.054,92, como acima visto. Destaca que, deflacionando-se este último valor, obtém-se R\$ 1.539.666,33, o que seria mais razoável, mas ainda assim acima da realidade, já que o apartamento 301 do mesmo prédio fora vendido em 2022 por apenas R\$ 1.600.000,00.

A Recorrente repete os pleitos formulados na impugnação, inclusive o de nulidade do lançamento.

Em sua instrução para o julgamento de segunda instância, a AAT, desta vez manifestando-se por meio do Ilustre Fiscal de Rendas Ricardo Bulcão, juntou novo laudo avaliatório para o imóvel (fls. 140), desta vez com base no Método Comparativo de Dados de Mercado, apontando para o bem um valor de R\$ 1.966.075,16, acima daquele fixado pela CRJ - razão pela qual milita a AAT pela manutenção do valor fixado no julgamento de segunda instância.”

Acórdão nº 18.677

A Representação da Fazenda requereu a rejeição da preliminar de nulidade da Nota Lançamento, suscitada pelo Contribuinte, e, no mérito, opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

Trata o presente de Nota de Lançamento lavrada para constituição do crédito tributário relativo ao ITBI devido pela operação de incorporação de imóvel ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital. A despeito de ser essa operação hipótese de não incidência do tributo, na forma do art. 6º, I, da Lei 1.364/1988, o imposto foi lançado por conta de o contribuinte não ter apresentado qualquer movimento econômico no triênio subsequente à operação – o que foi expressamente afirmado pelo próprio em seu recurso voluntário de fls. 116-122.

Em seu Recurso Voluntário, a sociedade argui, preliminarmente, a nulidade da nota de lançamento. De seus argumentos, pode-se concluir que a nulidade do ato administrativo derivaria do fato de que o período analisado para verificação de eventual preponderância de atividade imobiliária estaria incorreto: utilizara a fiscalização o triênio subsequente ao registro do contrato social na Jucerja – enquanto, no entender do Recorrente, deveria ter utilizado aquele imediatamente posterior ao registro da transmissão imobiliária no competente registro de imóveis.

Há que se perceber, *ab initio*, que da suposta nulidade alegada, nenhum prejuízo poderia advir ao contribuinte. De fato, ele mesmo declara, em sede de recurso voluntário, que vinha se mantendo sem movimento, não possuindo qualquer faturamento, desde sua constituição. Quaisquer dos dois períodos analisados conduziria, então, à mesma conclusão.

Acórdão nº 18.677

Conseqüentemente, aplica-se ao caso o princípio jurídico do *pas de nullité sans grief*, plenamente acolhido pela legislação¹, doutrina² e jurisprudência³ pátrias, que requer que seja pela parte demonstrado o prejuízo concreto advindo da nulidade. Nesse sentido, já decidiu por inúmeras vezes esse e.CCM⁴.

Ademais, parece com razão a Representação da Fazenda ao defender que entender a “aquisição” referida nos §§ 2º e 3º da Lei nº 1.364/1988 como a efetiva transmissão de propriedade pelo registro no competente cartório conferiria ao contribuinte o direito de determinar, unilateralmente, o termo inicial do período fixado em lei como objeto da análise de preponderância – podendo afastá-lo, inclusive, do marco do nascimento da obrigação de adiantar o pagamento do tributo, em caso de sua incidência.

Pelos motivos expostos, acompanhando a Representação da Fazenda, vota-se pelo NÃO ACOLHIMENTO da preliminar de nulidade da nota de lançamento.

No mérito, afirma inicialmente a Recorrente que a não incidência constitucionalmente assegurada só pode ser excepcionalizada caso a pessoa jurídica possua atividade preponderante imobiliária – o que não se verifica no presente caso, em que a Recorrente não possuiu qualquer atividade econômica. Trata-se de argumento acerca do qual muito já se discutiu neste Egrégio Conselho de Contribuintes.

Ocorre que, como há muito se reitera, o objetivo do legislador constituinte, ao prever a imunidade tributária cristalizada no art. 156, §2º, I, da CRFB/88, foi incitar a capitalização das pessoas jurídicas, estimulando a atividade econômica pátria (a qual, conseqüentemente, acarretaria a geração de empregos, produção de bens ou prestação de serviços que atendessem as necessidades da população, recolhimento de tributos, etc.)⁵. Criar empresas familiares de administração de imóveis, com o fito de economizar Imposto de Renda, por ocasião das locações, e Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Bens e Direitos, por ocasião da sucessão, vai na contramão do pretendido pela Carta Magna.

¹ CPC, art. 282: Ao pronunciar a nulidade, o juiz declarará que atos são atingidos e ordenará as providências necessárias a fim de que sejam repetidos ou retificados.

§ 1º O ato não será repetido nem sua falta será suprida quando não prejudicar a parte.

² “Além do princípio da instrumentalidade das formas, outro princípio fundamental para a compreensão do sistema das invalidades processuais é o princípio do prejuízo (arts. 282, § 1º, e 283, caput e parágrafo único), por força do qual “[o] ato não será repetido nem sua falta será suprida quando não prejudicar a parte”. Em outros termos, não há invalidade sem prejuízo (ou, como afirmava a tradicional máxima do Direito francês, *pas de nullité sans grief*). Daí se extrai, portanto, que não se pode reconhecer a invalidade do ato processual se do vício de forma não resultou dano.” In: Câmara, Alexandre Freitas. O Novo Processo Civil Brasileiro. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2019, p. 228.

³ Vide STJ, REsp 746870/RS.

⁴ Exemplificativamente, no julgamento do RV 18.108, Acórdão nº 16.821, da lavra do já saudoso relator Conselheiro Abel Mendes Pinheiro Junior.

⁵ Nessa mesma linha, veja-se a lição do professor Andrei Pitten Velloso in VELLOSO, A. P. Constituição Tributária interpretada. 2. ed. revista, atualizada e ampliada. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 557.

Acórdão nº 18.677

Não por acaso, o egrégio Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro vem proferindo sucessivas decisões confirmando o entendimento que aqui se espousa. Apenas a título de exemplo, traz-se à colação o acórdão prolatado nos autos da Apelação nº 0173402-90.2018.8.19.0001, que restou ementado da seguinte forma:

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ITBI. Bem incorporado ao patrimônio de pessoa jurídica para integralizar o capital social. Inatividade da empresa autora no período de apuração da sua atividade preponderante. Ausência de receita operacional que não autoriza o reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 156, § 2º, I, da CRFB/88. *In casu*, restando evidenciado nos autos a inatividade da empresa autora no período de 3 (três) anos que se seguiu à sua constituição, denota-se inviável avaliar sua atividade preponderante e, assim, o preenchimento dos requisitos necessários para se colocar ao abrigo da regra de imunidade tributária invocada. Recurso conhecido e não provido.

(TJRJ – Apl. 0173402-90.2018.8.19.0001. 20ª Câmara Cível. Rel.: Des. Ricardo Alberto Pereira. Publicado em 08/10/2020).

Ainda, é mister lembrar que esse Conselho de Contribuintes possui o enunciado sumular nº 15, cujo observância por seus membros é obrigatória, na forma do art. 98-A de seu Regimento Interno, e que trata especificamente do que aqui se discute:

Súmula 15/CCM: 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.

Finalmente, declina a sociedade recorrente pedido subsidiário de redução da base de cálculo do imposto, já revisto pela instância de piso com base em parecer elaborado pelo órgão técnico competente (vide fls. 103-105). Novamente, não lhe assiste razão.

Ora, os dados que embasaram o arbitramento da base de cálculo encontram-se claramente expostos no citado parecer da Assessoria de Análises Técnicas. Na peça recursal, o interessado não ataca as premissas adotadas pelo órgão técnico desta Secretaria Municipal de Fazenda e Planejamento, nem tampouco infirma suas conclusões. Não junta, como já referido no parecer da Representação da Fazenda, laudo técnico. Não por outro motivo, submetido o presente à reanálise da FP/REC-RIO/AAT (fls. 140-141), o órgão ratificou suas anteriores conclusões.

À luz das razões anteriormente aduzidas, acompanhando integralmente a manifestação da Representação da Fazenda, vota-se por se NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo-se integralmente a Nota de Lançamento.

Acórdão nº 18.677

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **WINEBROOK 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 da Nota de Lançamento, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto do Relator; e

2) No mérito, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Ausentes das votações 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

RAFAEL GASPAR RODRIGUES
CONSELHEIRO RELATOR