



ACÓRDÃO 002/2023

Processo Impugnação 1ª Instância nº: 36255/2022-1
Processo Recurso ao CMC nº: 81.515/2022-1
Recorrente: VILLA DI PARMA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA
Assunto: Recurso Voluntário
Conselheiro Relator: Juliano Brito

EMENTA: TRIBUTÁRIO. RECURSO ADMINISTRATIVO. ITBI. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL COM IMÓVEL. IMUNIDADE. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA DE CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. IMPROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO, POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por **VILLA DI PARMA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA** contra decisão administrativa de Primeira Instância que, por unanimidade, negou provimento à impugnação administrativa apresentada pelo ora recorrente em face da notificação de lançamento 001/2021, lavrado por descumprimento da condição resolutória referente imunidade condicional reconhecida na guia de ITBI nº 7949/2016.

DO HISTÓRICO DO LANÇAMENTO

Em 14/12/2016 o contribuinte promoveu a abertura do processo 92772/2016-1, que tem por objeto o reconhecimento de imunidade do ITBI para a operação de integralização de capital da empresa **VILLA DI PARMA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA**, mediante transferência à sociedade dos imóveis descritos nas guias de ITBI nºs 7949 e 7950/2016.

O pedido foi analisado e deferido pela Secretaria Municipal da Fazenda sob condição resolutória assim gravada: a obrigação do requerente, quando reconhecida a imunidade do ITBI sob condição resolutória, está prevista no §3º do art. 6º da lei municipal 5.503/2010, dispondo que a pessoa jurídica adquirente de imóveis ou de direitos a eles relativos deverá apresentar à fiscalização da receita municipal demonstrativo de sua receita operacional, no prazo improrrogável de 60 dias contados do primeiro dia útil subsequente ao do término do período que serviu de base para a apuração da preponderância, conforme o § 4º do art. 6º da lei municipal 5503/2010, se verificada a preponderância referida neste artigo, ou em caso de não apresentação da documentação referida no § 3º no prazo estabelecido, tornar-se-á devido o imposto desde a data do recebimento, pelo contribuinte, da guia de não incidência do ITBI, independentemente de notificação judicial ou



Continuação do acórdão 002/23.....

extrajudicial.

Foi dada ciência à procuradora do contribuinte em 29/12/2016, no processo 92772/2016, quando retirou as guias 7949/2016 e 7950/2016 e assinou a declaração de ciência da condição para a manutenção da imunidade tendo como obrigação apresentar até o 60º (sexagésimo) dia do ano de 2020, os demonstrativos de Receita Operacional relativo aos exercícios de 2017 a 2019.

Eu, Nathália Gonçalves Majewski, procuradora da Empresa "VILLA DI PARMA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA", inscrita no CPE nº 027.023.840-99 e cédula de identidade nº 41060530-21.

Declaro ter recebido cópia do parecer referente ao processo nº 92772/2016 e ter tomado ciência da OBRIGAÇÃO de apresentar até o 60º (sexagésimo) dia do ano de 2020 os Demonstrativos de Receita Operacional da Empresa em questão, relativos aos exercícios de 2017 A 2019, para que seja verificada se houve preponderância no ramo imobiliário.

Declaro, também, ter recebido as guias de ITBI 7949 e 7950/2016, carimbadas com a imunidade do Imposto.

Declaro, finalmente, o total entendimento do §4º do art. 6º da Lei Municipal 5503/2010, que dispõe:

"Verificada a preponderância referida neste artigo, ou em caso de não apresentação da documentação referida no § 3º deste artigo, no prazo estabelecido, tornar-se-á devido o imposto desde a data do recebimento, pelo contribuinte, da guia de não incidência do ITBI, independentemente de notificação judicial ou extrajudicial".

CANOAS, 29 DE Dezembro DE 2016

Constatado o não cumprimento da condição resolutória pelo contribuinte adquirente dos imóveis, a SMF/DAT/UTI em 19/04/2022 emitiu as Notificações de Lançamento nºs 001/2022 e 002/2022, tendo sido o contribuinte notificado por aviso de recebimento conforme processo 36255/2022-1.

Em 30/05/2022 o contribuinte apresentou defesa administrativa de 1ª Instância em relação à Notificação de Lançamento nº 001/2022, que se constitui em lançamento de ofício para que o contribuinte recolha aos cofres públicos municipais a importância de R\$ 254.997,72 (duzentos e cinquenta e quatro mil, novecentos e noventa e sete reais e setenta e dois centavos), relativo ao ITBI incidente sobre a transação descrita pela guia 7949/2016, dentro do prazo de 20 (vinte) dias da notificação, apenas com a correção monetária, ou reclamar dessa imposição, no mesmo prazo, sendo que em caso de inscrição em dívida ativa do ITBI será o tributo corrigido e acrescido de multa moratória e de juros de mora, no valor de R\$ 402.896,39 (quatrocentos e dois mil, oitocentos e noventa e seis reais e trinta e nove centavos), para efeito de cobrança judicial, sendo que os acréscimos legais incidem desde 29/12/2016 (data de recebimento da guia de ITBI e ciência da condição resolutória).

Em sua defesa, o contribuinte sustentou em Primeira Instância que sua atividade preponderante não é e nunca foi a compra e venda de bens e direitos, a locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil, conforme Demonstrativos da Receita Operacional e Livros Contábeis dos períodos de 2017 a 2019, juntados com a Impugnação. Sustentou que



Continuação do acórdão 002/23.....

seu objeto social é a prestação de serviços de consultoria na área de gestão empresarial e prestação de serviços de garantia e aval a terceiros. Defendeu a aplicação do princípio da verdade material ao processo administrativo para reconhecer a imunidade independentemente do cumprimento do prazo da apresentação dos documentos econômico-contábeis previsto na legislação municipal, evocando a aplicação do artigo 156, § 2º da Constituição Federal de 1.988 e dos artigos 5º, inciso IV e 6º, § 2º da Lei Municipal nº 5.503/2010.

Veio aos autos manifestação da Fiscal Autuante Miriam Mitiko Kawamoto pela manutenção do lançamento face ao descumprimento do prazo da obrigação de apresentação de documentos econômicos-contábeis aprazada no ato de concessão da imunidade sob condição.

No Grupo Julgador o recurso administrativo de 1ª Instância interposto pelo impugnante foi conhecido, por atender ao disposto nos artigos 71 e 81, inciso I e II da Lei Municipal 1.783/77, alterada pela Lei 4.971/05, mas improvido, por unanimidade, em decisão assim emendada:

EMENTA: ITBI. Auto de infração lançamento por descumprimento da condição resolutoria referente imunidade condicional. Defesa de 1ª Instância não provida.

Notificado pessoalmente o procurador da recorrente em 18/10/2022, seguiu-se a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte protocolizado em 07/11/2022.

DAS RAZÕES RECURSAIS

Alega o contribuinte que não incide ITBI sobre a transmissão de bens e direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, salvo se a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda de bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil, conforme a Constituição Federal, artigo 156, § 2º e artigos 5º e 6º da Lei Municipal nº 5.503/2010. Que a principal condição para o deferimento e manutenção é que a pessoa jurídica adquirente imune ao imposto, não exerça atividade preponderante em compra e venda ou locação da propriedade imobiliária. Sustenta o contribuinte que é sociedade limitada que tem por objeto social a prestação de serviços de consultoria na área de gestão empresarial e a prestação de serviços de garantia e aval a terceiros, não produzindo atividade imobiliária preponderante, conforme refere ter comprovado pelos documentos anexados ao processo administrativo, quais sejam: Demonstrativo da Receita Operacional e Livros Contábeis referentes aos períodos de 2017 a 2019, nos quais a empresa não exerceu atividade imobiliária preponderante, em total consonância com a legislação. Defende que o processo administrativo é regido pelo Princípio da Verdade e por isso as decisões devem basear-se na realidade dos fatos, e não apenas na aplicação pura e simples da legislação. Afirma que não desconhece ou desconsidera a necessidade de apresentação da documentação ao Fisco, tanto porque é a partir da análise dos demonstrativos contábeis que o preenchimento da condição do benefício pode ser confirmada, mas defende que deve-se distinguir entre a apresentação da documentação, em que pese extemporânea, e, principalmente, a comprovação de que sua atividade. Reafirma que se observa das escriturações e das notas fiscais, que foi desenvolvido no período apurado apenas consultorias e assessorias, de acordo o objeto social e conseqüentemente, sua receita operacional está absolutamente dissociada daquela que vedaria a concessão do benefício. Cita a doutrina de HUGO DE BRITO MACHADO e



Continuação do acórdão 002/23.....

acórdãos nºs 1402-000.686 e 1002-000.460 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de Brasília (DF) como supedâneo à sua tese. Defende que o que busca no presente recurso não é combater a legalidade ou não do lançamento tributário, tampouco que seja desconsiderada a lei municipal ora abordada, mas, sim, que a verdade material relativa aos fatos tributários, baseada no princípio da legalidade e da igualdade, seja considerada. Afirma que o referido princípio rege o processo administrativo tributário e orienta que deve ser considerada todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tenham sido declarados em tempo hábil para a Fazenda, e que não examinar a documentação apresentada, é cercear o contribuinte da sua defesa e negar a aplicação do princípio que domina o processo administrativo. Pede ao final a modificação da decisão recorrida para reconhecer a imunidade e cancelar a Notificação de Lançamento nº 001/2022.

DA MANIFESTAÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA

A Fazenda Pública, através de sua representante nesse Conselho, manifesta-se pelo conhecimento do recurso, eis que cabível e tempestivo, e pelo improvimento. Sustenta que o Demonstrativo de Receita Operacional e os Livros Contábeis dos exercícios de 2015 a 2018 não foram apresentados no prazo do parágrafo terceiro do artigo 6º da Lei nº 5.506/2010. Defende, por outro lado, que no período de preponderância (2017 a 2019) a empresa obteve faturamento ínfimo, o que revela forte indício de reduzida ou quase nenhuma atividade empresarial, sendo que a imunidade tributária exige que a pessoa jurídica tenha tido atividade ou receita durante o período de análise, pois o propósito subjacente a essa disposição é alinhar-se com a função social da propriedade, promovendo e favorecendo a geração de riqueza por meio da transferência de propriedade de imóveis. Cita, nesse sentido, precedente do Tribunal de Justiça local. Defende que tratando-se o lançamento de ato vinculado (arts. 3º e 142, do CTN), não poderia mesmo ser outra a solução que não o desprovimento da impugnação e do recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Senhora Presidente,
Senhores Conselheiros.

DA REGULARIDADE FORMAL E TEMPESTIVIDADE

É cabível o recurso e firmado por representante legítimo do contribuinte. Notificado pessoalmente o procurador da recorrente em 18/10/2022, seguiu-se a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte protocolizado em 07/11/2022. Observa-se que embora conste da página 1 do processo 81515/2022-1 a data de protocolo em 09/11/2022, a Secretaria do



Continuação do acórdão 002/23.....

Conselho certificou que o primeiro protocolo ocorreu em 07/11/2022, sendo que tal certidão será lançada ao processo conforme documentos que acompanham o acórdão. Portanto, o recurso foi interposto dentro do prazo de vinte dias que prevê o artigo 83 da Lei nº 1.783/1977 (CTM):

Art. 83 - Da decisão de primeira instância caberá recurso voluntário para o Conselho Municipal de Contribuintes, interposto no prazo de 20 dias, contados da ciência da decisão.

Histórico do Processo - 00080909/2022-1

Tarefa para Realizar	Descrição	Usuário	Data Recebido	Usuário	Data Trabalho	Tempo Trabalhado
0	18805 - /GP/DAPCAC/UCAC - UNIDADE DA CENTRAL DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO Parecer/Despacho: PREZADOS. SEGUER PARA PROCEDIMENTOS.	EDUARDA PATRO DA SILVA (ESTAGIÁRIO)	07/11/2022 16:58:46	EDUARDA PATRO DA SILVA (ESTAGIÁRIO)	07/11/2022 17:07:35	0
0	12308 - /SMF/DAT - DIRETORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Parecer/Despacho: PREZADOS. TRATA-SE DE RECURSO VOLUNTÁRIO, E NÃO IMPUGNAÇÃO. SOLICITO ABERTURA DE PROCESSO ESPECIFICO DE RECURSO ADMINISTRATIVO, AO CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE, PARA QUE OCORRA O CORRETO TRÂMITE PROCESSO, BEM COMO ARQUIVAMENTO DO PRESENTE FEITO. ATENCIOSAMENTE,	ADRIANO DIVIVI PONTICELLI (SERVIDOR)	08/11/2022 11:52:03	ADRIANO DIVIVI PONTICELLI (SERVIDOR)	08/11/2022 12:05:23	0
0	18805 - /GP/DAPCAC/UCAC - UNIDADE DA CENTRAL DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO Parecer/Despacho: PREZADO. FAVOR INFORMAR O SUBASSUNTO E ASSUNTO PARA ABERTURA DO NOVO PROCESSO, POIS NÃO TEMOS INSTRUÇÕES PARA ABERTURAS DESTES PEDIDOS. ATENCIOSAMENTE,	PATRICIA SOUZA DE OLIVEIRA (SERVIDOR)	08/11/2022 14:41:22	PATRICIA SOUZA DE OLIVEIRA (SERVIDOR)	08/11/2022 14:43:05	0
0	12308 - /SMF/DAT - DIRETORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Parecer/Despacho: PREZADA, SEGUER ASSUNTO EXISTENTE NO MVP PARA OS RECURSOS A SEREM ENVIADOS AO CMC. 1 735 CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE - SMF CONSELHO MUNICIPAL ATENCIOSAMENTE,	ADRIANO DIVIVI PONTICELLI (SERVIDOR)	09/11/2022 10:00:32	ADRIANO DIVIVI PONTICELLI (SERVIDOR)	09/11/2022 10:33:50	0
0	18805 - /GP/DAPCAC/UCAC - UNIDADE DA CENTRAL DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO	EDUARDA PATRO DA SILVA (ESTAGIÁRIO)	09/11/2022 14:20:43			0

Usuário: EDUARDA.PATRO Tipo: INDEFINIDO Data: 09/11/2022 - 15:24:26 IP: 172.30.0.27

Nesse sentido, conheço do recurso por cabível e tempestivo.



Continuação do acórdão 002/23.....

NO MÉRITO

A Constituição Federal de 1.988, ao outorgar competência tributária aos Municípios para instituir impostos sobre “transmissão *intervivos*, 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” (art. 156, inciso II) concedeu imunidade ao prever no § 2º, inciso I do dispositivo constitucional que o ITBI 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.

A Constituição Federal restringiu o âmbito da imunidade, devolvendo aos Municípios a competência tributária quando “*a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil*”(§2º, inciso I, última parte, do artigo 156 da CF/88).

Importa para o julgamento do caso fazer-se a distinção entre norma de imunidade e norma de isenção tributária.

RUI BARBOSA NOGUEIRA define com muita clareza os conceitos de isenção e imunidade, “*verbis*”:

ISENÇÃO - é a dispensa do pagamento do tributo devido, feita por disposição expressa da lei e por isso mesmo excepcionada da tributação.

Só se pode isentar o que esteja a priori tributado. Em princípio, somente pode isentar o legislador que tenha competência para criar o tributo, pois a isenção é uma dispensa da obrigação de pagar. O CTN estabelece que a isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário (art. 175, I). A Constituição Federal permite que por meio de lei complementar e dentro de certas condições, excepcionalmente, a União possa conceder isenção de impostos estaduais e municipais (art. 19, parágrafo 2º).

IMUNIDADE - é, no dizer de Amílcar Falcão, “uma forma qualificada ou especial de não-incidência, por supressão, na Constituição, da competência impositiva ou do poder de tributar, quando se configuram certos pressupostos, situações ou circunstâncias previstos pelo estatuto supremo. Esquemáticamente poder-se-ia exprimir a mesma ideia do modo seguinte: a Constituição faz originariamente, a distribuição da competência impositiva ou do poder de tributar; ao fazer a outorga dessa competência, condiciona-a, ou melhor, clausula-a, declarando os casos em que ela não poderá ser exercida. A imunidade é, assim, uma forma de não-incidência pela supressão da competência impositiva para tributar certos fatos, situações ou pessoas, por disposição constitucional.” (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 6ª edição, pág. 183)

PAULO DE BARROS CARVALHO leciona, sobre essa distinção, que:

“... o espaço frequentado por tais normas - (diga-se normas imunitárias) - é o patamar hierárquico da Constituição Federal, porquanto é lá que estão depositadas as linhas definidoras da competência tributária, no Direito Positivo Brasileiro...omissis... O preceito



Continuação do acórdão 002/23.....

da imunidade exerce a função de colaborar, de uma forma especial, no desenho das competências impositivas. São normas constitucionais. Não cuidam da problemática da incidência, atuando em instante que antecede, na lógica do sistema, ao momento da percussão tributária. Já a isenção, opera como expediente redutor do campo de abrangência dos critérios da hipótese ou da consequência da regra-matriz do tributo, como teremos a oportunidade de descrever em capítulo ulterior.” (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 5ª edição, pág. 117).

De concluir-se, portanto, que a previsão do §2º, inciso I do artigo 156 da CF/88 tem natureza de exclusão da competência tributária municipal onde situado o bem imóvel objeto de integralização de capital social cuja atividade preponderante não for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

A regulamentação do dispositivo constitucional em questão foi herdada da ordem constitucional pretérita, uma vez que o Código Tributário Nacional (CTN) foi recepcionado pela Constituição de 1.988 como lei complementar, também em relação ao imposto sobre a transmissão de bens imóveis, outrora de competência dos Estados. Prevê o CTN:

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.

§ 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 totalidade do patrimônio da pessoa jurídica alienante.

A regulamentação impõe uma condição resolutiva à imunidade constitucional, ao estabelecer que a preponderância da atividade imobiliária do adquirente será medida sobre a receita bruta anterior e ulterior à aquisição do bem imóvel ou direitos a ele relativos, caso a pessoa jurídica já esteja em atividade quando da operação que resulte na entrada dos bens e direitos em seu patrimônio, ou ulterior, caso a adquirente esteja iniciando atividades. No caso dos autos, o período de prova são os anos de 2017 a 2019.



Continuação do acórdão 002/23.....

Pois a questão é saber se o tributo pode ser exigido, resolvendo a condição da imunidade, nos casos previstos no artigo 6º da Lei nº 5.503, de 13 de maio de 2010 que prevê:

Art. 6º A imunidade prevista nos incisos IV e V não se aplica quando a atividade preponderante da pessoa jurídica adquirente for a compra e venda ou a locação da propriedade imobiliária ou cessão de direitos relativos à sua aquisição.

§ 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 há menos de 2 (dois)anos antes dela, apurar-se-á a preponderância referida no § 1º deste artigo, levando-se em conta os 3(três) primeiros anos seguintes à data da aquisição. (Redação dada pela Lei nº 5738/2013)

§ 3º A pessoa jurídica adquirente de imóveis ou de direitos a eles relativos, nos termos dos incisos IV e V do art. 5º desta Lei, deverá apresentar à Fiscalização da Receita Municipal, demonstrativo de sua receita operacional, no prazo improrrogável de 60 (sessenta) dias contados do primeiro dia útil subsequente ao do término do período que serviu de base para apuração da preponderância.

§ 4º Verificada a preponderância referida neste artigo, ou em caso de não apresentação da documentação referida no § 3º deste artigo, no prazo estabelecido, tornar-se-á devido o imposto desde a data do recebimento, pelo contribuinte, da guia de não incidência do ITBI, independentemente de notificação judicial ou extrajudicial.

Em comparação com o CTN, a Lei Municipal estabelece um requisito temporal adicional para a fruição da imunidade, qual seja, *“apresentar à Fiscalização da Receita Municipal, demonstrativo de sua receita operacional, no prazo improrrogável de 60 (sessenta) dias contados do primeiro dia útil subsequente ao do término do período que serviu de base para apuração da preponderância”*. Para a Lei Municipal, não basta apresentar os documentos comprobatórios, estes devem ser apresentados em prazo improrrogável.

A Lei Municipal nº 5.503/2010 claramente estabeleceu um requisito temporal limite para o cumprimento da obrigação acessória no § 3º do seu artigo 6º, e emprestou a esse requisito temporal de cumprimento da obrigação o caráter de condição de reconhecimento de imunidade tributária.

O CTN conceitua:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em



Continuação do acórdão 002/23.....

obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

A declaração do contribuinte é claramente uma obrigação acessória, mas não se constitui no próprio lançamento tributário, a teor do que preveem os artigos 142 e 147 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

O lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, que deverá fazê-lo quando a declaração não for apresentada, nos termos do artigo 149, inciso II do CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

Nesse sentido, minha posição pessoal é de que a apresentação de declaração tempestiva não poderia ser erigida em condição formal de imunidade tributária, cujas condições de sindicabilidade são materiais e previstas na Constituição e na sua norma regulamentadora, o CTN (lei complementar). Ao apreciar o Tema 32 da Repercussão Geral, estabeleceu o Supremo Tribunal Federal que em matéria de imunidades os requisitos a serem observados são aqueles previstos em Lei Complementar:

IMUNIDADE – DISCIPLINA – LEI COMPLEMENTAR. Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar. (RE 566622, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/02/2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-186 DIVULG 22-08-2017 PUBLIC 23-08-2017)

A reforma parcial da Tese 32, operada mais recentemente, não afasta a necessidade de observância da norma complementar quanto aos aspectos fundamentais da imunidade,



Continuação do acórdão 002/23.....

relegada à lei ordinária os aspectos meramente procedimentais:

EMENTA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI'S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL. 1. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. 2. É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001. 3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas." 4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo. (RE 566622 ED, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-114 DIVULG 08-05-2020 PUBLIC 11-05-2020)

A imunidade, por ser norma de exclusão da competência tributária posta na mais alta lei da nação, só pode ser limitada pelo ente tributante se preenchidas as condições normativas materiais postas na própria Constituição e nas leis regulamentadoras, sendo que o ônus da prova recai sobre o Município, consoante já decidiu o STF:

EMENTA Embargos de declaração no agravo regimental no agravo de instrumento. IPTU. Imunidade. Condicionante da vinculação às finalidades essenciais. Presunção. Ônus da prova. Integração do julgado. 1. A vedação à instituição de impostos sobre o patrimônio e a renda das entidades reconhecidamente de assistência social que estejam vinculados às suas finalidades essenciais é uma garantia constitucional. Por seu turno, existe a presunção de que o imóvel da entidade assistencial esteja afetado a destinação compatível com seus objetivos e finalidades institucionais. 2. O afastamento da imunidade só pode ocorrer mediante a constituição de prova em contrário produzida pela administração tributária. 3. Embargos de declaração acolhidos para integrar o julgado, sem efeitos modificativos. (AI 746263 AgR-ED, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 12/11/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-248 DIVULG 13-12-2013 PUBLIC 16-12-2013)

Portanto, pessoalmente entendo que a ausência de tempestiva declaração do artigo 6º, § 3º da Lei Municipal nº 5.503/2010 não pode se constituir em motivo determinante isolado do lançamento tributário do Imposto sobre a Transmissão Inter Vivos, por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais a eles relativos, nos casos de integralização de capital social da pessoa jurídica. Na gestão 2022 deste Conselho Municipal de Contribuintes votei vencido em processos de idêntica matéria externando entendimento de que o lançamento tributário



Continuação do acórdão 002/23.....

realizado exclusivamente com base no descumprimento da obrigação acessória do § 3º do artigo 6º, da Lei Municipal nº 5.503/2010 (elemento meramente formal), sem abordar os aspectos materiais da conformação da imunidade, previstas no artigo 6º, § 2º da Lei Municipal nº 5.503/2010 (sindicabilidade da existência de preponderância da atividade imobiliária e existência de propósito negocial conforme a regra de imunidade) é um lançamento incompleto e, portanto, passível de anulação.

Ainda defendo a tese que a atividade privativa do lançamento tributário deve abranger os aspectos materiais da conformação da imunidade e que seria este o caso desse Conselho fazer baixar em diligência o processo, ordenando a complementação do lançamento, nos termos do artigo 8º, inciso V, do Decreto Municipal nº 102/2008.

Contudo, devo reconhecer que não obstante o esforço do contribuinte em abordar a matéria sob um ponto de vista procedimental com a reivindicação do princípio da verdade material, há uma limitação de caráter jurídico-político na atividade vinculada do lançamento no caso concreto.

A autoridade administrativa não pode se furtar à aplicação do artigo 6º, § 3º da Lei Municipal nº 5.503/2010, sem fazer cogitações de ordem constitucional no molde em que esse Relator fez alhures. Para fins de não aplicar a legislação municipal é necessário cotejar a lei municipal com a Constituição e sua norma regulamentadora que é o Código Tributário Nacional, o que forçaria os limites da competência da autoridade administrativa.

Aplicando-se, por simetria, ao Conselho Municipal de Contribuintes a jurisprudência administrativa já consolidada do órgão análogo Federal, que é o CARF, temos nos termos da Súmula 2 que os Conselhos de Contribuintes não são competentes para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em julgamento de Mandado de Segurança (MS) 25.888/DF, na sessão virtual finalizada em 21/08/2023 o Supremo Tribunal Federal, pelo seu Plenário, analisou a aplicabilidade da sua Súmula nº 347, que permitia, antes da Constituição de 1.988, que o Tribunal de Contas da União (TCU), no exercício de suas atribuições, pudesse apreciar a constitucionalidade das leis e atos do poder público. O entendimento do STF nesse recente julgado é de que a apreciação da constitucionalidade de leis e atos do poder público pelas Cortes de Contas está restrita às matérias já consagradas na jurisprudência do STF.

Portanto, considerando-se a impossibilidade de autoridade lançadora e Conselho contornarem a literalidade do disposto no artigo 6º, § 3º da Lei Municipal nº 5.503/2010 (em tese conflitante com a Constituição e o CTN), voto por improver o recurso do contribuinte.

Os conselheiros Nelson Casagrande, Paulo Amaro Massaro Miranda, Tiago Antunes do Nascimento e Silva, Elaine Cofcevicz e Daniela Silveira Pontes Naconeski, por unanimidade acompanharam o voto do conselheiro relator, negando provimento ao recurso.



Estado do Rio Grande do Sul
Município de Canoas
Secretaria Municipal da Fazenda
Conselho Municipal de Contribuintes

Continuação do acórdão 002/23.....

Canoas, 17 de outubro de 2.023

Patricia de Souza Leandro Teixeira
Presidente

Juliano Brito
Conselheiro Relator
OAB/RS 55628