

ACÓRDÃO Nº 001/2022

Processo Impugnação 1ª Instância nº: 49510/2021

Processo Recurso ao CMC nº:00076035/2021-1

Recorrente: POLTRONIERI ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES EIRELI

Assunto: Recurso Voluntário

Conselheira Relatora: Elaine Cofcevicz

EMENTA: TRIBUTÁRIO. RECURSO ADMINISTRATIVO. ITBI. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL COM IMÓVEIS. DOCUMENTAÇÃO NÃO APRESENTADA NO PRAZO LEGAL. DESPROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto perante o Conselho Municipal de Contribuintes por POLTRONIERI ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES EIRELI, estabelecida à Rua Matias José Bins, nº 770, Bairro Três Figueiras, no Município de Porto Alegre/RS, CEP nº 91.330-290, CNPJ nº 08.471.032/0001-87, representada pela sua única sócia, Senhora MARIS STELLA POLTRONIERI BOESING, CPF nº 450.723.450-68, residente e domiciliada no mesmo endereço da EIRELI, contra Decisão em 1ª Instância prolatada pelo Grupo Julgador Primeira Instância da Diretoria de Administração Tributária deste Município constante do Processo-MVP nº 49.510/2021-1.

A impugnação e o atual Recurso referem-se às Notificações de Lançamentos nºs. 004, 005 e 006/2021-SMF/DAT/UTI (Secretaria Municipal da Fazenda, Diretoria de Administração Tributária, Unidade de Tributos Imobiliários), referentes às Guias do ITBI de nºs. 6.136/2016, 6.137/2016 e 6.138/2016 respectivamente, lavrados pela Equipe de Fiscalização do Município de Canoas.

DO HISTÓRICO DO PEDIDO DE IMUNIDADE SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA

Em 14/09/2016, a Requerente apresentou solicitação de reconhecimento de imunidade do ITBI, por meio do processo nº 69.935/2016, para a operação de integralização de capital da empresa qualificada acima, descrita nas guias do ITBI de nº 6.136/2016, 6.137/2016 e 6.138/2016;

Foi reconhecida a imunidade do ITBI sob condição resolutória, para verificação futura da atividade preponderante da empresa requerente, nos termos da legislação vigente. Como a empresa foi constituída em 2006, conforme demonstra o Contrato Social, a análise da preponderância seria realizada levando em consideração os dois anos anteriores e posteriores à integralização. Neste ponto, foi tomada como data de aquisição dos imóveis pela empresa a data do registro da segunda alteração contratual na Junta Comercial, ocorrida em junho de 2016;

Do deferimento do pedido de imunidade do ITBI sob condição resolutória, o Embargante foi notificado por meio da "*DECLARAÇÃO DE CIÊNCIA DA CONDIÇÃO PARA A MANUTENÇÃO DA IMUNIDADE DO ITBI SOBRE AS GUIAS Nº 6.136/2016, 6.137/2016 E 6.138/2016, RECONHECIDA SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA EM 28/09/2016.*", datada e assinada em 19 de outubro de 2016;

Em 02/06/2021, foram lavradas as Notificações de Lançamento nº 004, 005 e 006/2021-SMF/DAT/UTI, referente ao lançamento de ofício do ITBI sobre o fato gerador constante das guias de nºs. 6.136/2016, 6.137/2016 e 6.138/2016, em decorrência da não apresentação à Fiscalização Tributária Municipal do Demonstrativo da Receita Operacional e os Livros Contábeis referentes aos períodos de 2015, 2016, 2017 e 2018;

Em 15/07/2021, a Recorrente protocolou pedido de impugnação contra as Notificações de Lançamento nº 004, 005 e 006/2021-SMF/DAT/UTI;

Em 22/09/2021, o Grupo Julgador de 1ª Instância, notificou a Recorrente da decisão unanime negando provimento a sua impugnação;

Em 13/10/2021, insatisfeito com a decisão do Grupo Julgador de 1ª Instância, a Recorrente insurgiu-se através do presente Recurso Voluntário.

DA TEMPESTIVIDADE

A ciência da decisão proferida pelo Grupo Julgador de 1ª Instância foi tomada pelo Senhor Felix Filipe Hiroito Poltronieri em 22 de setembro de 2021, quarta-feira.

A Recorrente protocolou Recurso Voluntário ao Conselho Municipal de Contribuintes em 13 de outubro de 2021, quarta-feira, sendo dia 12 de outubro feriado nacional, na Unidade da Central de Atendimento ao Cidadão, no prazo de 21 (vinte e um) dias. Em



decorrência do feriado nacional e a aplicação da regra contida no artigo 210 do Código Tributário Nacional, estabelecendo que *“Os prazos fixados nesta Lei ou legislação tributária serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento; e seu parágrafo único: Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado. o ato.”*.

Segundo o artigo 83 da Lei nº 1.783/1977 – Código Tributário Municipal, *“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”*. O Recurso Voluntário, portanto, foi apresentado tempestivamente, pois ocorreu dentro do prazo de 20 (vinte) dias após a data de ciência da notificação do resultado da impugnação protocolada pela Requerente.

Já o artigo 42 do Decreto Municipal nº 102, de 12 de fevereiro de 2008, que dispõe sobre o Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes e dá outras providências, estabelece que *“O pedido de reconsideração e o recurso ao Secretário Municipal da Fazenda serão interpostos no prazo de 30 (trinta) dias corridos, contados da publicação do Acórdão no órgão oficial do Município. Parágrafo Único - Será deferido igual prazo para oferecimento de contra-razões, contado da respectiva intimação.”*

DOS PEDIDOS DA RECORRENTE

No presente recurso a Recorrente solicita a revisão da decisão do Grupo Julgador de 1ª Instância, que por unanimidade negou provimento à defesa, nos seguintes termos:

A empresa atende a condição resolutória, de não ter como atividade preponderante, nos dois anos anteriores e nos dois anos subsequentes à data de aquisição do imóvel, negociações no ramo imobiliário, apesar de não ter atendido ao prazo estipulado para apresentação da comprovação.

Requer a análise das demonstrações contábeis, mesmo que a apresentação seja intempestiva, que não impede a autoridade tributária de exercer a fiscalização sobre as atividades da empresa e assim ela poderá comprovar que tampouco exerceu atividade nos anos de 2015/2016/2017/2018, bem como nos anos seguintes, 2019 e 2020.

DA DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA

Balço Patrimonial de 2015, 2016, 2017 e 2018; e

Demonstraço do Resultado do Exercício de 2015, 2016, 2017 e 2018.

DA REPRESENTANTE DA FAZENDA

Em sua manifestaço, a Representante da Fazenda Púbrica do Município de Canoas, Dra. Laura Ely de Carvalho Vianna, apresenta:

“O recurso em apreço é tempestivo, sendo cabido o seu exame.

(...)

De todo o exposto, entende a Fazenda Púbrica do Município de Canoas que o Recurso deve ser recebido e desprovido, para fins de manutenço da decisào constante do MVP nº 49.510/2021-1, bem como Notificaçoões de Lançamento nº 004, 005 e 006/2021.”

Por fim, o processo foi distribuído a esta Conselheira para a relatoria.

É o relatório.

Notificada a recorrente, e não tendo comparecido para a realizaço da defesa oral, a matéria foi debatida em plenário pelos demais Conselheiros, após o que passo a decidir.

VOTO

Senhora Presidente,

Demais Conselheiros.

Cons. ELAINE COFCEVICZ,

A imunidade em questào está prevista no artigo 156, § 2º, inc. I, da Constituiço Federal, que dispõe:

“Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

[...]

II - transmissào 'inter vivos', a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessào física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessào de direitos a sua aquisicao;

[...]

§ 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”.

A imunidade é concedida sob condição resolutiva, pois a lei exige da Fazenda Pública a posterior verificação da atividade preponderante da requerente, conforme previsto no artigo 37 do CTN:

“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 subseqüentes 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.” (Grifei)

No âmbito local, a matéria está regrada no artigo 6º da Lei Municipal nº 5.503, de 13 de maio de 2010, in verbis:

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.

Conforme previsto na Constituição Federal, no caso de incorporação de bens imóveis ao patrimônio da empresa como forma de pagamento de capital subscrito, não deve incidir o ITBI, exceto quando a empresa tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição, o que impõe seja examinada a atividade preponderante da sociedade durante o período legal de apuração, a fim de auferir acerca do seu direito ao benefício constitucional.

Assim, é ônus da sociedade que postular a imunidade a apresentação dos demonstrativos de sua receita operacional no prazo improrrogável de 60 (sessenta) dias, contados do primeiro dia útil que seguir ao término do período que serviu de base para a apuração da preponderância, consoante disposto no parágrafo 3º do artigo 6º da Lei Municipal nº 5.503 de 13 de maio de 2010.

Só pela leitura do presente dispositivo legal já se verifica fulminada a pretensão da Recorrente, haja vista que a apresentação da documentação contábil necessária para a comprovação da atividade preponderante no período legal é ônus que decorre de expressa previsão em lei para aferição do direito à imunidade de ITBI.

No caso concreto, é incontroverso que ela não apresentou a documentação contábil necessária para comprovar a sua atividade preponderante diversa de compra e venda, locação ou arrendamento de imóveis nos prazos e termos da legislação supra transcrita,



inclusive pelo próprio Recurso ao Conselho Municipal de Contribuintes, onde a Recorrente afirma:

“...através da análise das demonstrações contábeis, mesmo que a apresentação seja intempestiva...”

Quanto a notificação para a Requerente apresentar a documentação no prazo de 60 (sessenta) dias, conforme disposto no parágrafo 3º do artigo 6º da Lei Municipal nº 5.503 de 13 de maio de 2010, essa foi realizada pessoalmente, na figura do seu sócio, conforme consta da:

“DECLARAÇÃO DE CIÊNCIA DA CONDIÇÃO PARA A MANUTENÇÃO DA IMUNIDADE DO ITBI SOBRE AS GUIAS Nº 6.136/2016, 6.137/2016 E 6.138/2016, RECONHECIDA SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA EM 28/09/2016.,

Nesta Declaração o Sócio da empresa, Sr. Peter Poltronieri, RG nº 2031011519, declara ter recebido cópia dos pareceres do processo administrativo MPV nº 69.935/2016 e:

“...ter tomado ciência da OBRIGAÇÃO de apresentar até o 60º (sexagésimo) dia do ano de 2019, os Demonstrativos Contábeis (Balanço patrimonial e Demonstrativo Analítico e Sintético de Resultado do Exercício, com informações e notas sobre a receita operacional) da empresa POLTRONIERI ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA., relativos aos exercícios de 2015, 2016, 2017 e 2018 e contrato social consolidado e atualizado da empresa.”

Também declarou:

“Declaro, finalmente, o total entendimento do § 4º do art. 6º da Lei Municipal nº 5.503/2010, 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 deste a data do recebimento, pelo contribuinte, da guia de não incidência do ITBI, independentemente de notificação judicial ou extrajudicial”.

A Declaração foi datada e assinada em 19 de outubro de 2016.

Por todos os argumentos acima expendidos, entendo que a Recorrente não se desincumbiu do ônus de demonstrar o seu direito ao benefício constitucional almejado,

razão por que deve ser mantido o entendimento da fiscalização tributária pela incidência da tributação.

Cumpridos os requisitos de admissibilidade, passível de ser julgado o presente Recurso Voluntário.

Analisando o conjunto probatório, restou incontroverso o que ocorreu de fato, ou seja, a Requerente, após devidamente notificado e com prazo para atender a Intimação, não atendeu a intimação para a apresentação de documentos,

Desta forma, VOTO pelo DESPROVIMENTO do recurso voluntário interposto pela Requerente, e a consequente manutenção da decisão Grupo Julgador de 1ª Instância.

É como voto.

TRANSCRIÇÃO DA DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO JULIANO BRITO

1. Nos termos do artigo 51, inciso VI, § 2º do Decreto Municipal nº 102/2008, apresento declaração de voto no processo supra epigrafado, nos termos a seguir.

2. Relatório. Adoto o relatório do Voto da Conselheira Relatora.

3. Mérito. A Constituição Federal de 1.988, ao outorgar competência tributária aos Municípios para instituir impostos sobre “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” (art. 156, inciso II) concedeu imunidade “sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital” (§2º, inciso I do artigo 156 da CF/88).

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 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 contra o adquirente de imóvel para fins 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 ou 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 da 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 também em relação à receita bruta ulterior à integralização do capital social com o imóvel.

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:

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.

Comparativamente como o CTN, a Lei Municipal estabelece um requisito 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”*.

A Lei Municipal nº 5.503/2010 claramente estabeleceu uma obrigação acessória no § 3º do seu artigo 6º, e emprestou a essa 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 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:

P

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 apurável pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que compete 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, a apresentação de declaração tempestiva não pode 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 AURELIO, 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, relegada à lei ordinária os aspectos meramente procedimentais:

E M E N T A. 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 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 reconhecidas 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, entendo que a ausência de 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.

É dever-poder da autoridade administrativa tributária sindicar as condições materiais da conformação da imunidade, previstas no artigo 6º, § 2º da Lei Municipal nº 5.503/2010 e, somente nos casos em que (a) constatada a existência de preponderância da atividade imobiliária ou (b) a inexistência do propósito negocial declarado pelas partes com o intuito de elidir o pagamento do tributo, efetivar o lançamento tributário para exigência do tributo. Ou seja, efetuar o lançamento nos casos em que não preenchidas as condições da imunidade constitucionalmente prevista em seus aspectos materiais, mas também teleológicos.

O que a Constituição Federal (artigo 156, inciso II, § 2º) prevê é que o imóvel ou os direitos reais a ele relativos, quando utilizados como instrumento de capitalização das atividades empresariais (salvo as de natureza imobiliária, nas quais o imóvel é mercadoria) não atraem a competência tributária municipal em relação ao imposto de transmissão de bens e direitos relativos a imóveis. Em todos os outros casos de transmissão de propriedade a competência tributária é outorgada, mas não quando o imóvel é utilizado para capitalizar empreendimentos.

Ou seja, se o adquirente tem como preponderante atividades (ainda que de natureza civil) de mercancia de bens e direitos sobre imóveis, ou se o negócio informado pelas partes ao Fisco é apenas na forma uma capitalização empresarial através de imóveis, mas em substância é uma compra e venda simples, uma disposição para proteção patrimonial do alienante, um planejamento sucessório, enfim, todos os casos em que a substância do negócio não seja efetivamente uma capitalização empresarial, em todos esses casos remanesce íntegra a capacidade tributária do Município, que tem o dever-poder de efetivar o lançamento.



No caso específico destes autos, verifica-se que a adquirente tem como objeto social, entre outros, a administração de imóveis próprios e de terceiros (pág. 20) e suas demonstrações contábeis (pag. 21 a 29) demonstram que não tem atividade operacional, mantendo ao longo dos anos o mesmo saldo de caixa e ativo imobilizado.

Segundo o entendimento jurisprudencial ao qual me filio, o adquirente que não tem atividade operacional não faz jus à imunidade, uma vez que a integralização de capital social com o imóvel não corresponde à uma efetiva capitalização de uma sociedade empresarial, nos termos que dispõe o artigo 966 do Código Civil:

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Inexistindo atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços, não há que se perquirir da utilização do imóvel para capitalização de atividade empresarial, pois essa de fato inexistente.

Nesse sentido a jurisprudência do Tribunal de Justiça local:

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA. ITBI. OPERAÇÃO IMOBILIÁRIA DE INCORPORAÇÃO AO PATRIMÔNIO DE PESSOA JURÍDICA EM REALIZAÇÃO DE CAPITAL. A INATIVIDADE DA EMPRESA DESDE SUA CONSTITUIÇÃO. NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS PREVISTOS NO ART. 156, § 2º, I, DA CF, E NOS ARTS. 36 E 37 DO CTN.

Ausente atividade econômica da sociedade desde a sua constituição, a transferência de imóveis não visa à integralização de patrimônio empresarial, e sim a simples transferência de titularidade dos seus sócios que são todos pertencentes à mesma família, não pode se valer dessa imunidade tributária, notadamente por não atingir o objetivo constitucional. Apelo provido. (Ap 70069691939, 21ª Primeira Câmara Cível, TJRS, Rel. Des. Marco Aurélio Heinz, em 22-6-2016).

.....

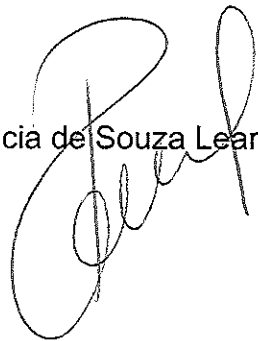
APELAÇÃO CÍVEL. REEXAME NECESSÁRIO. TRIBUTÁRIO. ITBI. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL. A INATIVIDADE DA EMPRESA DESDE SUA CONSTITUIÇÃO. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS PREVISTOS NO ART. 156, § 2º, I, DA CF, E NOS ARTS. 36 E 37 DO CTN.

Transferência de imóveis que, *in casu*, não visa à integralização de patrimônio empresarial, mas sim a simples transferência de titularidade. Não tendo a parte autora exercido qualquer atividade mercantil, impossível aferir-se a condição de atividade preponderante da pessoa jurídica adquirente do bem que pretende a incidência da imunidade. APELO PROVIDO, PREJUDICADO O REEXAME NECESSÁRIO. (Ap/RN 70070044029, 2ª Câmara Cível, TJRS, Rel.ª Des.ª Lúcia de Fátima Cerveira, em 27-7-2016).

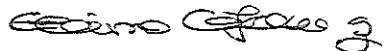
Ante o exposto, voto pelo improvimento do recurso do contribuinte.

Os conselheiros Daniel Stoffels Claudino, Luiz Alberto Brandão de Mello, Nelson Casagrande, Paulo Amaro Massardo Miranda e Juliano Brito, por unanimidade, acompanharam o voto da conselheira relatora, negando provimento ao recurso.

Sala de Sessões, 13 de setembro de 2022.



Patricia de Souza Leandro Teixeira
Presidente



Elaine Cofcevicz
Conselheira