



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000321490

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1001384-84.2023.8.26.0095, da Comarca de Brotas, em que é apelante CARVALHO ROSSONI PARTICIPAÇÕES LTDA, são apelados MUNICÍPIO DE BROTAS e SECRETARIO DA FAZENDA MUNICIPAL DE BROTAS.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente) E MARCELO L THEODÓSIO.

São Paulo, 31 de março de 2025.

FERNANDO FIGUEIREDO BARTOLETTI

Relator

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 11150

Apelação nº1001384-84.2023.8.26.0095

Comarca: Brotas

Recorrente: Carvalho Rossoni Participações Ltda. (impetrante)

Recorridos: Secretário da Fazenda do Município de Brotas (impetrado) e Município de Brotas (fls.292/304)

Ementa: Mandado de segurança – ITBI – Município de Brotas – Integralização de capital social por meio de bem imóvel (conferência de bens) – Impetrante (pessoa jurídica) defendendo, em síntese, que faz jus à imunidade na forma do art. 156, § 2º, I, da CF, no limite do valor integralizado, insistindo que não exerceu atividade imobiliária no período previsto no art. 37, § 2º, do CTN – Sentença denegando a ordem porque a empresa não teve nenhuma atividade no período considerado – Insurgência do autor – Não acolhimento – 7º Grupo de Direito Público deste Tribunal que admitiu IRDR a respeito da matéria (IRDR nº2386871-86.2024.8.26.0000, rel. Des. Henrique Harris Júnior, j. 28/02/2025), porém, sem suspensão dos processos análogos em trâmite nesta Corte (art. 982, I, do CPC) – Partes que, devidamente intimadas a respeito da admissão do IRDR, pleitearam o julgamento imediato do recurso – Artigos 156, § 2º, I, da CF/88, e 36 e 37 do CTN – Impetrante que é empresa que permaneceu inativa (sem atividade) desde a sua constituição/aquisição até 03 (três) anos após, condição que impede o reconhecimento da imunidade prevista pela norma constitucional – Precedentes – Como “a finalidade da imunidade constitucionalmente prevista é a mobilização de bens imóveis para o desenvolvimento da atividade empresarial”, descabido reconhecer a imunidade a empresa que não desenvolveu nenhuma atividade no período legal, como é o caso do requerente – Violação a direito líquido e certo não reconhecida – Sentença mantida – Recurso não provido.

Trata-se de apelação interposta por **Carvalho Rossoni Participações Ltda.** contra a r. sentença de fls.326/327, que denegou ordem em mandado de segurança impetrado contra ato do **Secretário da Fazenda do Município de Brotas** (fls.1/17 e emendas de fls.272/273 e 282/283).

Discute-se nos autos a incidência de ITBI em integralização de capital por meio de bem imóvel (conferência de bens).

O impetrante (pessoa jurídica que tem por objeto social, também, a “administração e gestão de bens móveis e imóveis próprios” – fls.22) defende, em síntese, que faz jus à imunidade na forma do art. 156, § 2º, I, da CF, no limite do valor integralizado, insistindo que não exerceu atividade imobiliária no período previsto no art. 37, § 2º, do CTN (em especial fls.2/3), o que não foi reconhecido pelo sentenciante porque a empresa não teve nenhuma atividade no período considerado, seguindo precedente deste relator (em especial fls.325).

Inconformado, apela o autor reiterando que faz jus ao benefício tributário, alegando, em resumo, que *“Conforme prevê o mesmo dispositivo (art. 156, §2º, inciso I da CF), há, tão somente, uma ÚNICA EXCEÇÃO na qual poderia haver a incidência do ITBI nos casos de transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, que seria quando adquirente possuir como atividade preponderante a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil”*, sustentando que *“ressalvada essa única exceção, o Município sequer possui autorização constitucional para a instituição do ITBI no caso de integralização do imóvel em capital social da pessoa jurídica, posto que a Constituição Federal expressamente excluiu essa hipótese como materialidade do tributo”*, transcrevendo doutrina e jurisprudência. Pugna, assim, pelo provimento do recurso para o fim de que seja reconhecida *“a imunidade tributária que recai sobre ato de transmissão de bens imóveis realizados em capital social no Contrato Social da Apelante e, por conseguinte, determinar que a Apelada emita certidão de imunidade tributária em relação ao ITBI, especialmente referente ao imóvel matriculado sob nº 11.475, sito à Rua Professor Jesuíno, nº 10, no Município de Brotas/SP”*, incluindo a determinação ao Município de que *“se abstenha de proceder a ato de lançamento ou cobrança referente à transmissão do imóvel destinada à realização de capital social”* e a expedição de ofício ao CRI local (fls.332/344).

Apelo tempestivo e preparado (fls.345/346), com contrarrazões (fls.351/356).

Após a subida dos autos a este Tribunal foi proferido despacho

indicando que, recentemente, o 7º Grupo de Direito Público deste Tribunal admitiu IRDR a respeito da matéria, tendo em vista a divergência de entendimento sobre a questão nas Câmaras especializadas desta Corte (IRDR nº2386871-86.2024.8.26.0000, rel. Des. Henrique Harris Júnior, j. 28/02/2025).

No entanto, como na admissão do incidente não foi determinada a suspensão dos processos análogos em trâmite nesta Corte (art. 982, I, do CPC), as partes foram intimadas para se manifestar se concordavam com o sobrestamento do feito até o julgamento do IRDR ou se pretendiam o imediato julgamento do recurso (fls.359/360), tendo ambos pleiteado o julgamento imediato do apelo (fls.363 e 365).

É o relatório.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço o recurso de apelação interposto pelo impetrante.

O apelo, todavia, não merece provimento.

Os fatos que ensejaram a impetração são incontroversos e estão comprovados nos autos.

O impetrante é empresa constituída em 29/09/2017 (fls.18) que tem por objeto social “*a administração e gestão de bens móveis e imóveis próprios; holding patrimonial e participação de capital, lucros e aportar investimentos em sociedades nacionais ou estrangeiras na condição de acionista, sócia ou simplesmente quotista, em caráter permanente ou temporário, como controladora ou minoritária*” (fls.22) e capital social de R\$40.570,00 (fls.22), quotas integralizadas, também, por meio de 01 (um) bem imóvel (fls.22/23).

Referido bem imóvel está localizado no Município de Botas (matrícula nº11.475 do CRI local – fls.22/23), por isso, à época, de sua constituição, o autor formulou requerimentos administrativos junto à Municipalidade pleiteando fosse reconhecida a não incidência do ITBI na integralização/incorporação, o que foi deferido de forma condicionada (fls.306), possibilitando, ao que consta, o registro do ato junto ao CRI sem o pagamento do ITBI (fls.2/3).

Porém, passado o período previsto no art. 37, § 2º, do CTN, a Municipalidade iniciou ação fiscal visando analisar a atividade preponderante da

empresa, concluindo pela exigência do tributo porque a pessoa jurídica não obteve receita até o exercício de 2022 (fls.41/48), efetuando, assim, o lançamento do imposto municipal, o que foi mantido após impugnação na esfera administrativa (fls.49/78), discutindo-se nestes autos tão somente a imunidade da operação (fls.1/17, emendas de fls.272/273 e 282/283 e apelo de fls.332/344).

No caso concreto, com bem ponderado pela Administração local e pelo sentenciante, não é reconhecida a imunidade da operação, observado o disposto nos artigos 156, § 2º, I, da CF/88, e 36 e 37 do CTN, assim redigidos:

“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;”

“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 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.”

Isso porque, conforme comprovado pela prova documental oferecida (fls.41/48 e 308/314), é certo que o requerente é empresa que permaneceu inativa (sem atividade) desde a sua constituição/aquisição até 03 (três) anos após, condição que impede o reconhecimento da imunidade prevista pela norma constitucional, conforme precedentes desta Câmara, v.g.:

TRIBUTÁRIO. ITBI. MANDADO DE SEGURANÇA. SENTENÇA DENEGATÓRIA. IMÓVEL INTEGRALIZADO AO CAPITAL SOCIAL DE EMPRESA. PESSOA JURÍDICA INATIVA DESDE A SUA CONSTITUIÇÃO, OCORRIDA HÁ VÁRIOS ANOS. A IMUNIDADE PRETENDIDA VISA AO FOMENTO DA ATIVIDADE EMPRESARIAL. IMPETRANTE QUE NÃO FAZ JUS AO

BENEFÍCIO CONSTITUCIONAL. APELAÇÃO DESPROVIDA. Se a pessoa jurídica permaneceu inativa por longo período, desde a sua constituição, não tem direito à imunidade oriunda da integralização do capital com imóvel dos sócios, sendo devido ITBI na transação. (TJSP; Apelação Cível 1025757-48.2022.8.26.0053; Relator (a): Botto Muscari; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 13ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 09/02/2023; Data de Registro: 02/03/2023)

Tributário. Apelação e Reexame Necessário. Mandado de Segurança. Sentença que concedeu a ordem, reconhecendo a imunidade quanto ao ITBI sobre a integralização de imóvel ao capital social da impetrante. Pretensão à reforma. Cabimento. Imunidade constitucional que não alcança empresas sem receitas operacionais. O art. 156, §2º, I, da Constituição não traz a definição da "atividade" cuja preponderância afastaria a imunidade. Conceito de direito privado que não pode ser alterado pela lei tributária, a teor do art. 110 do CTN. Artigo 37, §1º e 3º do CTN que, ao correlacionar "atividade" e "receita operacional", apenas regulamenta as hipóteses em que a empresa está operacionalmente ativa. Interpretação histórica. Dispositivos incluídos no CTN, em 1966, dez anos antes do surgimento formal das holdings (incluindo a patrimonial) no ordenamento brasileiro, por meio do art. 2º, §3º da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A). Cenário de inatividade operacional não previsto pelo legislador. Hipótese em que a expressão "atividade preponderante" do caput do art. 37 do CTN reflete conceito jurídico indeterminado, permitindo a utilização de parâmetros diversos da receita operacional. Interpretação teleológica. Imunidade cujo objetivo é fomentar a atividade econômica. Dispositivo que, ao excepcionar da imunidade as empresas de venda e locação de imóveis, busca evitar que a integralização mascare uma simples operação de alienação, o

que representaria simulação quanto à affectio societatis com intuito de evasão tributária. Empresas que, ao menos, têm atuação econômica e socialmente relevante, diversamente da holding patrimonial inativa, para a qual o pleito é ainda mais frágil. Reconhecimento da imunidade que violaria o espírito da disposição constitucional, seja por desnaturar o intuito de fomento, seja pelos indícios de confusão patrimonial, já que se as despesas periódicas do imóvel (como o IPTU) estivessem sendo pagas pela empresa, haveria resultado operacional, ainda que negativo. Sentença reformada. Recursos oficial e voluntário providos, com determinação. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1003616-19.2021.8.26.0587; Relator (a): Ricardo Chimenti; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro de São Sebastião - 1ª Vara Cível; Data do Julgamento: 15/12/2022; Data de Registro: 15/12/2022)

Conforme a lição do ilustre Des. Ricardo Chimenti no julgamento acima referido:

“Inicialmente, o fato gerador do ITBI é a transmissão inter vivos, a qualquer título, de bens imóveis, por natureza ou por acessão física. De acordo com o artigo 156, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, 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”. – com destaques

Nota-se que, tendo lastro constitucional, a hipótese é de imunidade, e não, como alega a r. sentença, da isenção – que sequer seria possível, pois representaria isenção heterônoma, vedada pelo art. 151, III da Constituição Federal.

Nesse sentido, o Código Tributário Nacional, o qual foi recepcionado como lei complementar, apenas regulamenta o dispositivo constitucional em seus artigos 36 e 37, sendo indevida qualquer interpretação que restrinja o escopo da imunidade previsto constitucionalmente.

Sobre o assunto leciona Aires F. Barreto que:

“[...]”

Imunes ao imposto são (i) as transmissões de bens ou direitos incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital, (ii) as transmissões de bens ou direitos decorrentes da fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica (art. 156, § 2º, I, primeira parte). Contidas na outorga constitucional estão, no entanto, essas transmissões de bens ou direitos, quando a atividade preponderante for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens móveis ou arrendamento mercantil (CF, parte final do mesmo preceito).

Regra geral é a da imunidade dessas transmissões, que só não prevalece nos casos em que a compra e venda de imóveis ou de direitos a eles relativos, a locação e o arrendamento mercantil constituírem a atividade preponderante do adquirente. Note-se que a atividade preponderante do transmitente ou cedente é irrelevante: importa, tão só, a atividade preponderante do adquirente.

Essas atividades são consideradas preponderantes quando mais de 50% da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 anos anteriores e nos 2 anos subsequentes à aquisição, decorrer dessas transações (cf. art. 37, § 1º, do CTN).

Nas hipóteses em que a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 anos antes dela, a preponderância da atividade será apurada, levando em conta os três primeiros anos seguintes à data de aquisição (cf. art. 37, § 2º, do CTN).

A apuração da preponderância parte de exame da receita operacional. Contabilmente, as receitas são operacionais ou não operacionais. Receitas operacionais são as percebidas como resultado das atividades que constituam seu objeto social. Não operacionais, de conseguinte, são as que não provêm desse objeto, mas da prática de fatos, como regra episódios, estranhos ao fim precípua perseguido pela pessoa jurídica. Exemplifiquemos: empresa que se dedique à venda de calçados terá por receitas operacionais aquelas provenientes da venda desses bens. Nada obstante o móvel de sua atividade seja a venda de calçados, pode vir a perceber aluguel de imóvel integrante de seu patrimônio. A receita auferida com a locação do bem imóvel classifica-se como receita não operacional. Diversamente, são operacionais as receitas provenientes de locação de bens imóveis se este for o objeto da pessoa jurídica.

A Constituição não quer imunes apenas as transmissões cujos adquirentes, tendo por objeto atividade consistente na compra e venda, na locação ou no arrendamento mercantil de bens imóveis, auferam, a esse título, receita operacional que, em relação ao total delas, supere a casa dos 50%.” (in “Curso de Direito Tributário”, Editora Saraiva, Coordenador Ives Gandra da Silva Martins, Edição 2010, p. 988/989).

O art. 37 do CTN assim disciplina a imunidade:

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.

Nota-se que o dispositivo prevê a correlação entre a “preponderância da atividade” e a “receita operacional”, de forma que uma interpretação açodada poderia levar a crer que, no caso de inatividade da empresa, a receita operacional equivaleria a zero, e isso afastaria a regra de exceção à imunidade.

Contudo, apesar de esse entendimento ter sido adotado em alguns precedentes não vinculantes, entende-se, com as devidas vênias, que ele não se mostra adequado.

Em primeiro lugar, a partir de uma interpretação histórica, é possível observar que esses dispositivos foram veiculados quando da vigência do CTN, em 1966, antes do surgimento formal da figura societária da holding, por meio da Lei das S/A (art. 2º, §3º da lei), que é de 1976. Com isso, a definição de atividade preponderante partiu da premissa de que as sociedades, na consecução de seu fim social, sempre exerceriam atividade, sem antever a possibilidade da constituição de sociedade com fim único de administrar patrimônio próprio (holding patrimonial).

Com isso, a ausência de receitas operacionais reflete uma situação não prevista de forma específica pelo legislador, sendo descabido utilizar de forma literal a regra do art. 37, §1º do CTN.

Na verdade, parece existir confusão quanto ao vocábulo atividade. Os

julgados partem da linha argumentativa de que se a exceção à imunidade exige preponderância imobiliária da atividade social (premissa maior), e a empresa não desenvolve atividade (premissa menor), então não se aplica a exceção (conclusão).

*O problema desse raciocínio, no entanto, reside nos sentidos diversos da palavra “atividade”: ao não definir a palavra, a Constituição parece evocar um sentido mais amplo de organização de fatores de produção, enquanto a definição dada pelo CTN é mais restrita, de atividade operacional, ligada aos resultados contabilmente apurados. **Não é possível utilizar a definição dada pelo CTN para interpretar a Constituição, o que além de caracterizar inaceitável interpretação autêntica do texto constitucional pelo legislador infraconstitucional que antecedeu o trabalho do constituinte originário, acabaria afetando conceito de direito privado, violando o art. 110 do próprio diploma tributário.***

Em outras palavras, existem duas regras disciplinadoras da imunidade: (i) a dos §1º a 3º do art. 37 para os casos em que a empresa tem receita operacional, atuando diretamente no mercado, que compõe a grande maioria dos casos; e (ii) a do caput do mesmo artigo para os demais casos, em que a expressão atividade preponderante reflete um conceito jurídico indeterminado, dando margem para que a Administração Tributária utilize outros mecanismos para aferir o escopo da entidade, sobretudo a partir de seu contrato social.

*O principal argumento para se afastar a imunidade em caso de inatividade operacional, no entanto, está na **interpretação teleológica da imunidade.***

Isso porque a finalidade da imunidade constitucionalmente prevista é a mobilização de bens imóveis para o desenvolvimento da atividade empresarial. O reconhecimento do direito à imunidade constitucional deve ser na exata medida do objetivo que o constituinte teve em mente ao criá-lo, ou seja, o favorecimento do aumento da atividade

econômica e os seus inerentes benefícios para a sociedade em geral.

Sem dívidas, a finalidade da imunidade constitucionalmente prevista é a mobilização de bens imóveis para o desenvolvimento da atividade empresarial.

Bem por isso, destaque-se, para afastamento da regra geral de incidência do tributo, exigem os referidos dispositivos legais que seja comprovado pela sociedade empresária que, no prazo que assinalam, não tenham sido desenvolvidas atividades preponderantemente imobiliárias. Há que se considerar, inclusive, que a imunidade é uma retribuição da sociedade (privada da arrecadação) aos benefícios decorrentes do fomento das atividades empresariais, a exemplo da geração de empregos e renda, o que não se verifica no caso concreto. Nesse sentido, a integralização de bens imóveis a empresas que não desenvolvem atividade operacional desvirtua o intuito da imunidade, já que não há estímulo à atividade econômica.

A questão pode ser facilmente visualizada a partir de um cenário hipotético. Tome-se a empresa A, que atua na compra e venda de bens imóveis, a empresa B, que adquire imóveis para aluguel, e a empresa C, a qual, tal como a autora, apenas administra bens imóveis e não tem renda operacional.

No caso de “A”, a exceção à imunidade se justifica porque o benefício poderia tornar opacos os limites entre a simples aquisição de imóvel, que integra o desenvolvimento da atividade-fim, e a integralização, que apesar da similitude de efeitos, é uma etapa dentro do contexto do ingresso dos sócios na sociedade. Assim, sem a exceção à imunidade, estaria sendo arriscada a própria affectio societatis enquanto fundamento do contrato plurilateral de sociedade, já que em vez de vender o imóvel à empresa, o alienante poderia apenas ingressar na sociedade e se retirar logo depois. Ou seja: haveria manobra formal com intuito fraudulento, e que embutiria uma simulação, pois o intuito declarado (constituir sociedade) não corresponderia ao efetivamente buscado pelas partes (realizar

compra e venda).

A lógica para “B” é semelhante, já que sua atividade também demanda a aquisição de imóveis; a diferença reside, apenas, na operação posterior, que é de locação.

Tanto “A” quanto “B” indicariam sua receita operacional como sendo imobiliária, estando claramente enquadrados no art. 37, §1º do CTN. Mas, ainda que a incidência do ITBI seja justificada, é necessário ponderar que as empresas, ao menos, (i) estão colocando bens (imóveis) ou direitos (posse direta) em circulação econômica e (ii) têm atuação que, como regra, está em harmonia com a função social da propriedade.

Contemple-se, então, a situação de “C”: foram integralizados imóveis, dos quais ela é, portanto, proprietária. Contudo, não há renda operacional, o que afasta tanto a venda quanto o recebimento de aluguel. Nesse sentido preveem as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC-TG Completas, p. 95):

Algumas transações, como a venda de item do imobilizado, podem resultar em ganho ou perda, que é incluído na apuração do lucro líquido ou prejuízo. Os fluxos de caixa relativos a tais transações são fluxos de caixa provenientes de atividades de investimento. Entretanto, pagamentos em caixa para a produção ou a aquisição de ativos mantidos para aluguel a terceiros que, em sequência, são vendidos, conforme descrito no item 68A da NBC TG 27 – Ativo Imobilizado, são fluxos de caixa advindos das atividades operacionais. Os recebimentos de aluguéis e das vendas subsequentes de tais ativos são também fluxos de caixa das atividades operacionais.

Surgem, então, duas possibilidades: ou (i) o imóvel está desocupado, destinando-se à mera especulação imobiliária e deixando de cumprir sua função social; ou (ii) o imóvel está ocupado, mas os ocupantes (sócios, familiares ou terceiros) não pagam aluguel, o que traduz

liberalidade indicativa de confusão patrimonial, nos termos do art. 50, §2º, II do Código Civil:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso. [..]

§ 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por:

I - cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa;

II - transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante [...]

Além disso, mesmo que não haja receita operacional, os imóveis compõem o ativo imobilizado da empresa, e estão sujeitos a registros contábeis quanto à depreciação da construção, variação do valor do terreno e a incidência de encargos periódicos como o IPTU e as cotas condominiais.

Quanto às despesas, se elas fossem pagas pela sociedade, haveria receita operacional (negativa), o que afastaria a inatividade. Como a própria sociedade alega estar inativa, as despesas (cujo recolhimento se presume) estão sendo pagas não pela sociedade, mas por terceiros, ainda que sócios, em novo indicativo de confusão patrimonial.

A partir desse cenário, é possível concluir que se o constituinte excepcionou da imunidade mesmo as pessoas jurídicas com atividade operacional preponderante imobiliária, cuja atuação tem

relevância econômica e social, ainda mais frágil é o direito das sociedades que recebem imóveis em integralização de capital e estão inativas operacionalmente, que indicam cenários de confusão patrimonial ou descumprimento da função social da propriedade.

Assim, a pretensão da impetrante é contrária ao espírito da norma constitucional, devendo ser rejeitada.

No mais, seguindo-se a interpretação anteriormente defendida, a ausência de receita operacional atrai a incidência do caput do art. 37 do CTN, de forma que a atividade preponderante se torna um conceito aberto, a partir do escopo em que a sociedade foi constituída. (...)” (com negrito e sublinhado no original).

Ou seja, em síntese, como “a finalidade da imunidade constitucionalmente prevista é a mobilização de bens imóveis para o desenvolvimento da atividade empresarial”, descabido reconhecer a imunidade a empresa que não desenvolveu nenhuma atividade no período legal, como é o caso do requerente.

Na hipótese, cabia ao autor comprovar, nos termos do art. 37, § 1º e § 2º, do CTN, que exerceu atividade preponderante não imobiliária nos três anos subsequentes à sua constituição/aquisição, o que não foi feito, conforme demonstram a documentação juntada aos autos, de modo que não é reconhecida violação a direito líquido e certo, como bem destacado pela Administração Pública, ao afirmar que:

“(...) toda pessoa jurídica que integraliza bens ao seu capital social deve possuir receita operacional, uma vez que o intuito do legislador foi justamente de estimular a livre iniciativa e economia do país.

Sem fluxo financeiro, obviamente, não pode ser concedida imunidade, pois não haveria contribuição da empresa na geração de empregos e renda – objetivo da norma constitucional.” (em especial fls.69).

Deste modo, a r. sentença atacada deve ser mantida.

Embora não acolhido o inconformismo recursal, deixo de aplicar o disposto no art. 85, § 11, do CPC (sucumbência recursal), pois ausente o arbitramento de verba honorária em primeiro grau, por expressa disposição legal (art. 25, da Lei nº 12.016/09).

Por derradeiro, considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observando-se que é pacífico no Superior Tribunal de Justiça que, tratando-se de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida.

E mais, os embargos declaratórios, mesmo para fins de prequestionamento, só são admissíveis se a decisão embargada estiver eivada de algum dos vícios que ensejariam a oposição dessa espécie recursal (EDROMS-18205/SP, Ministro FELIX FISCHER, DJ-08.05.2006 p.240).

Ante o exposto, **nega-se provimento ao recurso.**

FERNANDO FIGUEIREDO BARTOLETTI

Relator