

**Universidade Presbiteriana Mackenzie**

**Centro de Ciências Sociais e Aplicadas**

**Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Finanças  
Empresariais**

**RECONHECIMENTO DE IMUNIDADE DO ITBI NO  
MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**

**André Luís Galvão de França**

**São Paulo**

**2019**

**André Luís Galvão de França**

**RECONHECIMENTO DE IMUNIDADE DO ITBI NO MUNICÍPIO DE  
SÃO PAULO**

**Trabalho de conclusão  
apresentado ao Programa de Pós-  
Graduação em Controladoria e  
Finanças Empresariais da  
Universidade Presbiteriana  
Mackenzie como requisito parcial  
para a obtenção do título de Mestre  
em Controladoria e Finanças  
Empresariais.**

**Orientador: Prof. Dr. Henrique Formigoni**

**São Paulo**

**2019**

ANDRÉ LUÍS GALVÃO DE FRANÇA

RECONHECIMENTO DE IMUNIDADE DO ITBI NO MUNICÍPIO DE SÃO  
PAULO

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Finanças Empresariais da Universidade Presbiteriana Mackenzie, como requisito parcial à obtenção de título de Mestre em Controladoria e Finanças Empresariais.

Aprovada em 4 de fevereiro de 2019.

BANCA EXAMINADORA



---

Prof.º Dr.º Henrique Fornigoni

Universidade Presbiteriana Mackenzie



---

Prof.ª Dr.ª Liliane Cristina Segura

Universidade Presbiteriana Mackenzie



---

Prof.º Dr.º José Alberto Oliveira Macedo

Inspere – Instituto de Ensino e Pesquisa

F814r França, André Luís Galvão de.

Reconhecimento de imunidade do ITBI no município de São Paulo /

André Luís Galvão de França.

65 f. : il. ; 30 cm

Dissertação (Mestrado Profissional em Controladoria Empresarial) -  
Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2019.

Orientador: Prof. Dr. Henrique Formigoni

Bibliografia: f. 56-60.

1. Tributos. 2. Imunidades e isenções. 3. ITBI. I. Formigoni, Henrique, *orientador*. II. Título.

CDD 341.396

Dedico este trabalho aos meus pais, José Galvão de França Netto e Margarida Maria Carvalho Monteiro Galvão (*in memoriam*).

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus pai todo poderoso, sem o qual nada seria possível.

A minha esposa, pela costumeira compreensão e carinho em todo este período do Mestrado pois, sem seu apoio, não teria sido concretizada esta etapa.

Ao meu orientador, Professor Formigoni, pela paciência dispensada na produção desta dissertação e pelos ensinamentos transmitidos.

A todos os demais professores do Mestrado Profissional em Controladoria e Finanças Empresarias, da Universidade Presbiteriana Mackenzie, em especial à professora Liliane e ao professor Alberto Macedo pelas sugestões apresentadas e a todos aqueles que, direta ou indiretamente, me apoiaram e me auxiliaram nesta caminhada.

Justamente a partir dessa complexidade da temática tributária, caracterizada por problemas que requerem muitas vezes uma visão multifacetada do profissional ou pesquisador, é que se constata a carência de uma abordagem interdisciplinar no trato das questões (Iudícibus e Pohlmann).

## RESUMO

**Objetivo do Trabalho:** Identificar e analisar os principais motivos que levaram ao indeferimento aos pedidos de reconhecimento da imunidade do ITBI, nas operações de integralização/conferência de bens imóveis, de incorporação, de fusão e de extinção de pessoa jurídica, no quinquênio de 2013 a 2017, no Município de São Paulo.

**Design/Metodologia/Abordagem:** A pesquisa é documental, cuja coleta de dados foi realizada nas edições do Diário Oficial da Cidade de São Paulo (DOC). Foram consultadas 1.225 publicações contidas nas edições do DOC, que redundou na análise de 902 despachos publicados.

**Resultados:** Dos 902 despachos analisados, 523 (58%) foram indeferidos. Destes, 255 (48,8%) o foram por falta de documentação hábil e 268 (51,2%) por análise de mérito. Dos indeferimentos por análise de mérito: 215 (80,2%) o foram por motivo de preponderância das receitas operacionais imobiliárias; 22 (8,2%) por extinção da pessoa jurídica antes do prazo legalmente previsto; 21 (7,8%) por desconsideração da contabilidade; e 10 (3,8%) por outros motivos. A divulgação desses resultados, aplicados pelo Fisco Paulistano para o reconhecimento da imunidade do ITBI nas transações empresariais imobiliárias, permite às empresas atuarem na prevenção quanto a riscos futuros de autuação pelo Fisco Paulistano, contribuindo para a elaboração de um planejamento tributário eficiente e eficaz.

**Implicações práticas:** No tocante à contribuição acadêmica, o estudo traz a revisão da teoria jurídica e contábil existente, acerca do referido tema, bem como a verificação quanto à aplicação na prática, pela PMSP, possibilitando a extensão da divulgação do conhecimento obtido pela pesquisa, aos outros Municípios. Para os diversos interessados (empresários, advogados, contadores, administradores, etc.), a pesquisa contribui para elucidar quanto aos critérios adotados pelo Fisco Paulistano, para o reconhecimento da imunidade do ITBI, possibilitando a correta tomada de decisão quanto à efetivação ou não do pleito levando-se em consideração os possíveis riscos envolvidos.

**Originalidade:** Consiste na análise de todos os despachos pertinentes aos requerimentos de imunidade do ITBI, nos anos de 2013 a 2017, no Município de São Paulo, bem como na elaboração de material didático instrucional.

**Palavras-chave:** Tributos. Imunidades e Isenções. ITBI.



## ABSTRACT

**Scope of the Study:** Identify and analyze the main reasons that lead to the rejection of the requests of tax immunity on *inter vivos* (ITBI), granted to operations of capital contribution, merger, incorporation, division and dissolution of corporate bodies, in the five year period of 2013 to 2017, in the Municipality of São Paulo.

**Design/Method/Approach:** This work is a documentary research, whose data source was obtained in the editions of the Official Gazette of the City of São Paulo (DOC). There were 1225 (one thousand two hundred and twenty five) consultations which resulted in the analysis of 902 (nine hundred and two) decisions published.

**Results:** The main results show that of the 902 decisions analyzed, 523 (58%) were rejected. Of these, 255 (48.8%) were by lack of proper documentation and 268 (51.2%) by assessing the merits. Of the rejections by assessing the merits: 215 (80.2%) were due to the preponderance of real estate operating revenues; 22 (8.2%) due to extinction of the legal entity before the minimum legally established period to analysis; 21 (7.8%) due to disregard of accounting; and 10 (3.8%) for other reasons. The disclosure of these results, applied by the Municipality of São Paulo tax authorities to recognize the tax exemption on *inter vivos* real estate property business transactions, allows companies to act in the prevention of future risks of tax assessment, contributing to the elaboration of efficient and effective tax planning.

**Practical Implications:** Regarding the academic contribution, the study provides a review of the existing legal and accounting theory on the subject, as well as the verification of the practice applied by the Municipality of São Paulo, allowing the dissemination of the knowledge obtained to other Municipalities. For the various interested parties (businessmen, lawyers, accountants, administrators, etc.), the research contributes to elucidate the criteria adopted by the Municipality of São Paulo tax authorities to recognize the immunity of the ITBI, enabling a correct decision on whether or not request for a tax exemption, taking into account the possible risks involved.

**Originality and Contributions:** The originality of the present work is to analyze all the decisions pertinent to the ITBI tax immunity, from 2013 to 2017, and elaboration of instructional didactic material.

**Keywords:** Taxes, tax immunity, tax exemption. ITBI.

## SUMÁRIO

|  |    |
|--|----|
| Resumo   |    |
| Abstract   |    |
| Lista de Tabelas   |    |
| Lista de Quadros   |    |
| Lista de Abreviaturas e Siglas                                 |    |
| 1. Apresentação.....   | 01 |
| 1.1 Histórico.....   | 01 |
| 1.2 Pergunta de Pesquisa.....                                  | 06 |
| 1.3 Objetivo Geral.....  | 06 |
| 1.4 Objetivos específicos.....                                 | 06 |
| 1.5. Justificativa.....  | 07 |
| 1.6 Contribuições do Trabalho.....                             | 08 |
| 2. Base Teórica/Design/Metodologia/Abordagem.....              | 09 |
| 2.1 Produto Tecnológico.....                                   | 12 |
| 2.2 Métodos, Técnicas e Ferramentas para Implementação.....    | 13 |
| 3. Resultados.....   | 14 |
| 3.1 Preponderância das receitas operacionais imobiliárias..... | 21 |
| 3.1.1 Termo inicial do período de análise contábil.....        | 23 |
| 3.1.2 Ausência de receitas.....                                | 25 |
| 3.1.3 Período de análise da preponderância.....                | 26 |
| 3.1.4 Receita operacional e não operacional.....               | 27 |
| 3.1.5 Participação nos lucros em empresas controladas.....     | 32 |
| 3.2 Extinção antes do prazo legalmente previsto.....           | 34 |
| 3.3 Desconsideração da contabilidade.....                      | 36 |
| 3.4 Desincorporação à alienante diverso do conferente.....     | 39 |
| 3.5 Desistência do pedido.....                                 | 40 |
| 3.6 Fato gerador anterior 1989.....                            | 41 |
| 3.7 Patrimônio pessoa física.....                              | 41 |
| 3.8 Operação de compra e venda.....                            | 42 |
| 4. Considerações finais.....                                   | 46 |
| Referências Bibliográficas.....                                | 56 |
| Anexo 1.....   | 61 |

## LISTA DE TABELAS

|  |    |
|--|----|
| Tabela 1 – Quantidade de Despachos Deferidos e Indeferidos no período analisado.....             | 14 |
| Tabela 2 – Despachos Indeferidos por falta de documentação e outros motivos.....                 | 18 |
| Tabela 3 – Despachos Indeferidos por análise do mérito.....                                      | 20 |
| Tabela 4 – Despachos com análise do mérito, por tipo de operação, no período de 2013 a 2017..... | 42 |
| Tabela 5 – Despachos com análise do mérito, por setor, no período de 2013 a 2017.....            | 45 |

## LISTA DE QUADROS

|  |    |
|--|----|
| Quadro 1 – Demonstração de Resultado do Exercício – DRE..... | 31 |
|--|----|

## LISTA DE GRÁFICOS

|   |    |
|---|----|
| Gráfico 1 – Quantidade de Despachos Deferidos e Indeferidos no período analisado.....             | 15 |
| Gráfico 2 – Despachos Indeferidos por falta de documentação e outros motivos.....                 | 19 |
| Gráfico 3 – Despachos Indeferidos por análise do mérito.....                                      | 21 |
| Gráfico 4 – Despachos com análise do mérito, por tipo de operação, no período de 2013 a 2017..... | 43 |
| Gráfico 5 – Despachos com análise do mérito, por setor, no período de 2013 a 2017.....            | 45 |

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- ARE – Recurso Extraordinário com Agravo.
- All – Auto de Infração e Intimação.
- CAF – Centro de Atendimento da Fazenda Municipal de São Paulo.
- CAPES – Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior.
- CRI – Cartório de Registro de Imóveis.
- CF/88 – Constituição da República Federativa do Brasil.
- COSIF - Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional.
- CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis.
- CTN – Código Tributário Nacional.
- DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica.
- DJe – Diário da Justiça Eletrônico.
- DOC - Diário Oficial Cidade de São Paulo.
- e-SIC – Sistema Eletrônico do Serviço de Informação ao Cidadão.
- IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial.
- ITBI – Imposto sobre a 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 à sua aquisição.
- ITCMD – Imposto sobre a Transmissão Causa mortis e Doação, de quaisquer bens ou direitos.
- JUCESP – Junta Comercial do Estado de São Paulo.
- Lei das S/A – Lei das Sociedades Anônimas.
- PMSP – Prefeitura do Município de São Paulo.
- RAIS - Relação Anual de informações Sociais.
- RE – Recurso Extraordinário.
- RCPJ – Registro Civil das Pessoas Jurídicas.
- REsp – Recurso Especial.
- RIR – Regulamento do Imposto de Renda.
- SEMPA – Secretaria de Planejamento do Município de São Paulo.
- SIMPROC – Sistema Municipal de Processos.
- STF – Supremo Tribunal Federal.
- TJ-SC – Tribunal de Justiça de Santa Catarina.

VVR – Valor Venal de Referência (dos imóveis situados no Município de São Paulo).

## 1. Apresentação

### 1.1 Histórico

O imposto sobre a transmissão da propriedade imobiliária remonta à era feudal sendo que, no Brasil, a transferência da propriedade imobiliária passou a sujeitar-se à *sisa dos bens de raiz* com a expedição do Alvará de 03 de junho de 1809, logo após a chegada da família real, gravando com 10% as compras e vendas, arrematações e trocas de bens imóveis. De acordo com Araújo (1954, p. 18):

A falta de pagamento dessa contribuição fiscal, à semelhança de seu equivalente medieval, acarretava severas punições, tanto para as partes, como para o oficial público que lavrasse o ato. Se o imposto não fosse pago dentro de 30 dias contados da celebração do ato, o comprador e o vendedor sofriam a perda da coisa, objeto do contrato, que seria nulo, e o escrivão ou o tabelião incorria na pena de perdimento do ofício.

Conforme explicitado por Harada (2010, p.1):

O ITBI surgiu em 1809 sob a denominação de siza. Dicionaristas usam a grafia siza, o que é irrelevante. Por meio do Alvará de 3 de junho de 1809, D. João VI instituiu a meia siza (5%) incidente sobre tráfico de escravos ladinos juntamente com a siza incidente sobre a transmissão de bens de raiz. A meia siza, que era imposto de caráter geral, perdurou até 13-5-1888, quando ocorreu a abolição da escravatura. A Carta outorgada de 1824 é omissa na previsão desse imposto. Pelo Ato Adicional de 1834, a siza incidente sobre as transações com bens de raiz passou das Províncias (Estados-membros) para os Municípios, com exceção para o Município do Rio de Janeiro.

A competência para instituir, fiscalizar e arrecadar o imposto sobre a transmissão de bens foi atribuída aos Estados membros da Federação na Carta Magna de 1891 sendo que, com a promulgação da Constituição de 1934 o referido imposto foi dividido em imposto de transmissão de propriedade *causa mortis* (art. 8º, I, b) e imposto sobre a transmissão de propriedade *inter vivos* (art. 8º, I, c).

No período de 1961 a 1965, o imposto incidente na transmissão de propriedade *inter vivos* passou a ser da competência dos municípios e aquele incidente sobre a transmissão *causa mortis* coube aos Estados membros. A Emenda Constitucional nº 18, editada em 1965, reestabeleceu a união dos dois impostos atribuindo aos Estados membros a referida competência.

Com o advento da Carta Magna de 1988 novamente atribui-se aos Estados membros a competência para a instituição, fiscalização e arrecadação do imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou



direitos (ITCMD), (art. 155, I) e aos Municípios a competência plena quanto à 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 (ITBI) (art. 156, II), situação que prevalece até os dias atuais, a qual transcrevemos:

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 decorrentes 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.

II – compete ao Município da situação do bem [...].

A Constituição Federal de 1.988, com a finalidade de limitar a competência dos entes federados que compõem a República Federativa do Brasil, compreendidos em União, Estados Membros, Distrito Federal e Municípios, quanto à incidência tributária de determinados tributos sobre fatos específicos, que o Constituinte entendeu que deviam ser protegidos, colocou diversas vedações ao poder de tributar, as quais são denominadas de imunidades. Preleciona o mestre Amaro (2004, p.149) que:

O fundamento das imunidades é a preservação de valores que a Constituição reputa relevantes (a atuação de certas entidades, a liberdade religiosa, o acesso à informação, a liberdade de expressão, etc.), que faz com que se ignore a eventual (ou efetiva) capacidade econômica revelada pela pessoa (ou revelada na situação), proclamando-se, independentemente da existência dessa capacidade, a não tributabilidade, das pessoas ou situações imunes, não se tratando de uma amputação ou supressão do poder de tributar, pela boa razão que, nas situações imunes, não existe (nem preexiste) poder de tributar.

Assim, esculpida no artigo 156, § 2º, inciso I, da CF/88, encontra-se a imunidade do ITBI que veda a sua incidência sobre bens e direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, e também sobre a transmissão de bens ou direitos decorrentes 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.

Tal imunidade visa, a princípio, tornar menos onerosa para a pessoa jurídica a operação constitutiva da empresa através da conferência de bens imóveis, bem como das operações de incorporação, cisão ou propriamente sua extinção. Eximir os contribuintes do pagamento do referido imposto, em tais operações, acarreta um incentivo ao desenvolvimento da atividade econômica preservando assim, os valores que a sociedade acredita serem importantes.

Segundo Navarro (1998, p. 408):

A finalidade da regra constitucional é facilitar a formação, a transformação, a fusão e a extinção de sociedades civis e comerciais, não embarçando com o ITBI a movimentação dos imóveis, quando comprometidos com tais situações. A ressalva visa aos negócios de empresas que exploram loteamentos de terrenos, incorporação de edifícios de apartamentos, compra deles para revenda etc.

Para o mestre Baleeiro (1973, p.157):

A Ratio Legis dada pela então Emenda Constitucional número 18/65, do ponto de vista econômico, continha várias disposições, de Política Fiscal, endereçadas às modificações conscientes da conjuntura econômica e das estruturas, visando ao desenvolvimento econômico. A exclusão do imposto (ITBI-IV) nas transmissões para formação de empresas, sob a forma de pessoas jurídicas, notadamente sociedades anônimas, é uma delas, protegendo-se também a desincorporação, desde que os bens voltem ao patrimônio dos que as incorporaram à firma.

e continua afirmando que (1990, p.358):

[...] diferentemente do Direito anterior, o imposto não incide sobre a transmissão de bens incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, nem sobre a fusão, incorporação, extinção ou redução do capital de pessoas jurídicas, salvo se estas tiverem por atividades preponderantes o comércio desses bens, ou direitos ou a locação de imóveis. A ressalva visa aos negócios de empresas que exploram loteamento de terrenos, incorporação de edifícios de apartamentos, compra deles para revenda, etc. [...].

A Constituição Federal de 1988, a fim de regulamentar as limitações ao poder de tributar, determina, no inciso II do art. 146, que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, e especialmente sobre a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos

impostos discriminados na Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional (CTN), por tratar do estabelecimento dessas normas gerais, em matéria de legislação tributária, foi recepcionada como lei complementar determinando, em seus artigos 35 a 42, as normas gerais a serem observadas pelos entes federados no tocante ao ITBI, prescrevendo que a apuração quanto à ocorrência da preponderância das receitas operacionais imobiliárias deve obedecer aos parâmetros estabelecidos no artigo 37, a saber:

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 a sua aquisição.

§ 1º Considera-se caracterizada a atividade preponderante referida nesse artigo quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) 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 nesse 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.

Determinado o período de tempo que deverá ser levado em consideração para apurar a preponderância das receitas operacionais imobiliárias e, havendo sua ocorrência, o lançamento do ITBI reportar-se-á à data do fato gerador da obrigação e reger-se-á pela lei então vigente, ainda que posteriormente alterada ou revogada, por força do disposto no artigo 144 do CTN.

No Município de São Paulo, a legislação básica que rege o ITBI é a Lei Municipal nº 11.154, de 30 de dezembro de 1991, e suas posteriores alterações, bem como o Decreto nº 55.196, de 11 de junho de 2014, pertinente ao regulamento do ITBI. Atualmente, o Decreto nº 57.516, de 08 de dezembro de 2016, que consolida a legislação tributária no Município de São Paulo, contempla a legislação pertinente ao ITBI em seus artigos 142 a 172.

Necessário se torna, para os diversos atores envolvidos no planejamento tributário (como empresários, contadores, advogados, consultores, etc.)

conhecer quais são os critérios utilizados pelo Fisco paulistano, embasados na legislação e jurisprudência dominante, para indeferir os pedidos de reconhecimento da não incidência (imunidade) do ITBI. Por se tratar de imunidade condicionada à não ocorrência da preponderância das receitas operacionais imobiliárias, as hipóteses de configuração das referidas atividades encontram-se delineadas no CTN especificamente em seu artigo 37, §§ 1º a 3º, já transcritos, sendo que também devem ser levadas em consideração as normas brasileiras de contabilidade acerca dos critérios e análises contábeis, principalmente a serem utilizados para a definição das receitas operacionais, e a consequente apuração da preponderância das receitas operacionais imobiliárias.

Apurada a ocorrência da preponderância das receitas operacionais imobiliárias no período elencado pelo CTN, tem o Fisco o dever de lançar o valor referente ao imposto ITBI, acrescido dos respectivos consectários legais (multa, juros de mora e atualização monetária), ao passo que, se não for constatada a ocorrência da preponderância das receitas operacionais imobiliárias no período, haverá o reconhecimento da imunidade pleiteada. Além da análise quanto à ocorrência da preponderância das receitas operacionais imobiliárias, outros fatores concorrem para o indeferimento aos pedidos de reconhecimento da imunidade do ITBI, como por exemplo, aquele advindo do § 3º do artigo 2º da Lei do Município de São Paulo nº 13.402, de 05 de agosto de 2002, estabelecendo que fica prejudicada a análise da atividade preponderante, incidindo o ITBI, quando a pessoa jurídica adquirente dos bens ou direitos tiver existência em período inferior àqueles previstos no CTN, o que inviabiliza a análise da preponderância das receitas operacionais no período estipulado pela referida Lei Complementar.

Portanto, necessário se faz indagar quais foram os critérios utilizados pelo fisco que culminaram no indeferimento aos pedidos de reconhecimento da imunidade do ITBI. Considerando o volume das operações e a complexidade da legislação existente, é relevante analisar os critérios, bem como os embasamentos legais, adotados pela Prefeitura do Município de São Paulo (PMSP), que culminaram no indeferimento aos pedidos de reconhecimento da imunidade do ITBI no último quinquênio, ou seja, nos exercícios de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017 e, ao final, após a identificação dos referidos motivos, apresentar um material didático e

instrucional elucidando os pontos críticos a serem considerados quando do pedido de reconhecimento da imunidade do ITBI efetuado pelas pessoas jurídicas.

## **1.2 Pergunta de Pesquisa**

Quais foram os principais motivos que culminaram no indeferimento aos pedidos de reconhecimento da imunidade do ITBI, no último quinquênio (2013, 2014, 2015, 2016 e 2017), no Município de São Paulo?

## **1.3 Objetivo Geral**

Identificar e analisar os principais motivos que levaram ao indeferimento dos pedidos de reconhecimento da imunidade do ITBI, nas operações de integralização/conferência de bens imóveis, de incorporação, de fusão e de extinção de pessoa jurídica, no quinquênio de 2013 a 2017, no Município de São Paulo.

Desta feita estar-se-á também analisando quais foram e como ocorreram os procedimentos adotados pelo Fisco Paulistano no tocante ao reconhecimento da imunidade do ITBI, quando da transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital e quando decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção da pessoa jurídica.

## **1.4 Objetivos Específicos**

- a) identificar, pelo Diário Oficial Cidade de São Paulo (DOC), e descrever quais foram os pedidos de imunidades do ITBI no período de 2013 a 2017;
- b) identificar quais pedidos tiveram ou não o reconhecimento de imunidade deferido;
- c) apurar quais foram os motivos alegados pelo Fisco Paulistano para o não reconhecimento da imunidade do ITBI;

d) verificar se as práticas adotadas pelo Fisco Paulistano para o reconhecimento da imunidade do ITBI estão em consonância com a legislação vigente e a jurisprudência dominante;

e) levantar quais foram os critérios contábeis levados em consideração pelo Fisco Paulistano para a apuração da preponderância das receitas operacionais imobiliárias;

f) entrevistar gestores das empresas, que tiveram o pedido de reconhecimento indeferido no ano de 2017, a fim de coletar informações se eles estavam cientes sobre quais eram as exigências para a obtenção do reconhecimento da imunidade do ITBI;

g) elaborar um material didático e instrucional para divulgação e orientação dos pedidos de imunidade do ITBI junto à PMSP aos diversos interessados (empresários, contadores, advogados, consultores, etc.), minimizando assim os riscos existentes quando da solicitação de pedidos de reconhecimento da imunidade do ITBI, no Município de São Paulo.

## **1.5 Justificativa**

É de vital importância para a elaboração de um planejamento tributário efetivo (eficiente e eficaz) que os diversos interessados conheçam detalhadamente os critérios utilizados pelo Fisco Paulistano para a concessão do reconhecimento da imunidade do ITBI a fim de que possam, adequada e antecipadamente, tomar decisões que lhes impactem o menos possível na carga tributária das suas organizações e, ao mesmo tempo, previnam futuros riscos quanto a serem autuados.

Embora a legislação que versa sobre o ITBI esteja disponível para acesso por qualquer cidadão, no sítio da Prefeitura do Município de São Paulo<sup>1</sup>, observamos que vários desses pedidos de reconhecimento de imunidade foram indeferidos pelo Fisco Paulistano. Acreditamos que, devido à complexidade e às particularidades que envolvem a análise dos pedidos de reconhecimento da

---

<sup>1</sup> [www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretaria/fazenda/legislacao/index.php?p=3167](http://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretaria/fazenda/legislacao/index.php?p=3167).

imunidade do ITBI, apenas a disponibilização de acesso à legislação não foi suficiente para orientar os gestores quanto à tomada de decisão no tocante a requerer, ou não, a imunidade do ITBI. A obtenção do percentual de pedidos indeferidos, bem como o conhecimento dos motivos que levaram a tais indeferimentos, são de suma relevância a fim de propiciar aos gestores a possibilidade de realizar uma avaliação mais adequada sobre essa questão.

O conhecimento dos critérios adotados pelo Fisco Paulistano, no tocante ao reconhecimento da imunidade do ITBI interessa, portanto, aos empresários, contadores, advogados, administradores e a outros profissionais que militam nesta área.

Acreditamos que o desconhecimento de tais critérios redundou em despesas adicionais às empresas, pois o Fisco Paulistano, ao indeferir tais pedidos, após o lapso de tempo estabelecido pela legislação para efetuar as devidas análises, efetuou, de ofício, os lançamentos do referido imposto, bem como dos acréscimos legais (multa, atualização monetária e juros de mora), onerando as operações imobiliárias empresariais.

## **1.6 Contribuições do Trabalho**

No tocante à contribuição acadêmica, possibilitou a revisão da teoria jurídica e contábil existente, acerca do referido tema, bem como a verificação quanto à aplicação na prática, pela PMSP, possibilitando a extensão da divulgação do conhecimento obtido pela pesquisa, aos outros Municípios.

Para os diversos interessados (empresários, advogados, contadores, administradores, etc.), a pesquisa contribui para elucidar quanto aos critérios adotados pelo Fisco Paulistano, para o reconhecimento da imunidade do ITBI, possibilitando a correta tomada de decisão quanto à efetivação ou não do pleito levando-se em consideração os possíveis riscos envolvidos.

A contribuição prática dá-se também pela divulgação dos critérios adotados pelo Fisco Paulistano através da elaboração de um material didático e instrucional que esclarece os motivos que redundaram no indeferimento aos pedidos de

reconhecimento da imunidade do ITBI no último quinquênio (2013/2017) e orienta sobre a elaboração de novos pedidos.

## 2. Base Teórica/Design/Metodologia/Abordagem

Utilizou-se o “framework” de Scholes e Wolfson (2008), cuja estrutura conceitual foi apresentada em 1992, que permitiu desenvolvimento ímpar no campo da pesquisa empírica tributária em contabilidade, ancorado no tripé “*all parties, all taxes, all costs*”, que pode ser traduzido como: todas as partes, todos os tributos e todos os custos, propiciando a interdisciplinaridade e fornecendo um campo variado de pesquisa tributária no contexto contábil. Esses autores trouxeram o conceito de eficiência que até então se encontrava fragmentado, fazendo com que os profissionais da área avaliassem os reflexos de suas ações quando da elaboração do planejamento tributário, o que realmente foi uma inovação. Para os autores, um planejamento tributário eficiente é aquele que leva em consideração toda as partes envolvidas no processo, todos os tributos, sejam eles implícitos ou explícitos, bem como todos os custos relacionados ainda que incertos ou improváveis. De acordo com Calijuri e Lopes (2011, p. 82):

Ao contrário do que pode parecer à primeira vista, o objetivo do *framework* de Scholes e Wolfson **não é minimizar tributos** e difere das abordagens tradicionais de planejamento tributário porque um plano efetivo de maximização dos retornos do investimento requer uma análise global. Analisando o seu conteúdo, pode-se enxergar claramente a interdisciplinaridade necessária para se elaborar uma gestão tributária efetiva, com vistas à maximização do lucro e do valor da empresa.

Calijuri e Lopes (2011) afirmam que um bom planejamento tributário leva em consideração todas as partes envolvidas no processo, todos os tributos, implícitos ou explícitos, bem como os custos e riscos relacionados, mesmo que incertos. Segundo os autores, o tributo é apenas um dentre os demais custos de uma organização que podem sofrer influências do planejamento tributário proposto.

No presente trabalho o referido tripé pode ser assim explicitado:

- *All parties*: inclui todos os interessados envolvidos no planejamento tributário. Os empresários visando a redução do custo com tributos, os advogados, os contadores, os administradores e outros profissionais que atuam nesta área e



que têm interesse em conhecer os critérios aplicados pelo Fisco paulistano quanto ao indeferimento aos pedidos de imunidade do ITBI.

- *All taxes*: tendo em vista que o ITBI compõe a carga tributária total e que o dispêndio pertinente ao ITBI é relevante (no Município de São Paulo importa em 3% (três por cento) sobre o Valor Venal de Referência – VVR do imóvel), ao efetuar o planejamento tributário, deve ser levado em consideração.

- *All costs*: no planejamento tributário deve ser levado em consideração não apenas os custos tributários explícitos, mas também aqueles implícitos, bem como os custos e riscos relacionados, mesmo que incertos. Ao desconhecer os motivos que geram o indeferimento ao pedido de reconhecimento da imunidade do ITBI incorre-se no risco de futura autuação do valor singelo do imposto, acrescido consectários legais (multa, atualização monetária e juros de mora). De acordo com o art. 16 da Lei Municipal nº 11.154, de 30 de dezembro de 1991, com a redação da Lei Municipal nº 14.256, de 29 de dezembro de 2006, os acréscimos legais são:

I – multa moratória, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso, sobre o valor do imposto, até o limite de 20% (vinte por cento), desde que não iniciado o procedimento fiscal;

II – multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, quando apurado o débito pela fiscalização;

III – juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês, a partir do mês imediato ao do vencimento, contando-se como mês completo qualquer fração dele.

§ 1º Os juros de mora incidirão sobre o valor integral do crédito tributário, assim considerado o principal acrescido de multa de qualquer natureza, atualizado monetariamente.

A pesquisa tem como referencial teórico, além do framework de Scholes e Wolfson (1992), os livros de José Alberto Oliveira Macedo (2010), de Kiyoshi Harada (2010), bem como os casos apresentados e discutidos no livro de Francisco Ramos Mangieri (2006), dentre outros.

Na pesquisa bibliográfica, foram utilizados artigos publicados a respeito do tema e pesquisas de outras publicações em revistas especializadas e da Internet.

Para Severino (2002, p. 133):

A Internet, rede mundial de computadores, tornou-se uma indispensável fonte de pesquisa para os diversos campos do conhecimento. Isso porque representa hoje um extraordinário acervo

de dados que está colocado à disposição de todos os interessados, e que pode ser acessado com extrema facilidade por todos os interessados, graças à sofisticação dos atuais recursos informacionais e comunicacionais acessíveis no mundo inteiro.

A pesquisa bibliográfica é de suma importância tendo em vista colocar o autor da dissertação em contato com o que se tem editado em torno do assunto tematizado. Foram também efetuadas diversas pesquisas de decisões judiciais atualizadas, pertinentes ao tema, nos diferentes níveis de jurisdição (decisões de primeira instância, de segunda instância, do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal).

No tocante ao tipo de pesquisa trata-se de pesquisa documental cuja fonte de dados foi obtida através da coleta e análise de informações, pertinente aos anos de 2013 a 2017, contidas nas edições do DOC, bem como dos dados oficiais fornecidos pela administração municipal, os quais foram solicitados através do e-SIC nº 15696, sob protocolo nº 29655, em 29 de março de 2018.

O Sistema Eletrônico do Serviço de Informação ao Cidadão (e-SIC) foi implementado pela Prefeitura de São Paulo em cumprimento da Lei de Acesso à Informação, Lei Municipal nº 12.527 de 2011, que tem como objetivo permitir aos cidadãos a obtenção de informações que estão sob a guarda da municipalidade e que não sejam protegidas pelo sigilo.

Para Martins (2007, p.55):

A pesquisa documental tem semelhanças com a pesquisa bibliográfica. A principal diferença entre elas decorre da natureza das fontes: a pesquisa bibliográfica utiliza fontes secundárias, isto é, materiais transcritos de publicações disponíveis na forma de livros, jornais, artigos, etc. Por sua vez, a pesquisa documental emprega fontes primárias assim como considerados os materiais compilados pelo próprio autor do trabalho, que ainda não foram objeto de análise, ou que podem ser reelaborados de acordo com os propósitos da pesquisa.

A pesquisa documental vale-se de documentos como fonte de dados, informações e evidências. Podem ser utilizados variados tipos de documentos como por exemplo: documentos emitidos por órgãos públicos, correspondências, fotografias, filmes, etc. Ela pode combinar também entrevistas e observações.

Segundo Beuren (2014, p.90):

Na contabilidade, utiliza-se com certa frequência a pesquisa documental, sobretudo quando se deseja analisar o comportamento de determinado setor da economia, com os aspectos relacionados à situação patrimonial, econômica e financeira. Não obstante, estudos históricos geralmente valem-se da análise documental. Os exemplos demonstram a utilização da pesquisa documental no sentido de organizar informações que se encontram dispersas, servindo como

consulta para futuros estudos. Percebe-se, portanto, o mérito da pesquisa documental em estudos que envolvam temas contábeis, no sentido de verificar fatos passados que possam ser úteis, não apenas como um registro de memórias, mas também para ajudar no presente e vislumbrar tendências futuras.

## 2.1 Produto Tecnológico

A Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), através da Portaria Normativa nº 17, de 28 de dezembro de 2009, informa que os mestrados profissionais têm por objetivo “capacitar profissionais qualificados para o exercício da prática profissional avançada (...), visando atender demandas sociais, organizacionais ou profissionais e do mercado de trabalho”, assim como “transferir conhecimento para a sociedade, atendendo demandas específicas e de arranjos produtivos com vistas ao desenvolvimento nacional, regional ou local”. De acordo com a referida Portaria, os trabalhos de conclusão final dos cursos de mestrado profissional podem ser apresentados em diferentes formatos, dentre os quais: dissertação, desenvolvimento de aplicativos, de materiais didáticos e instrucionais e de produtos, processos e técnicas, e também na forma de: estudos de casos, relatório técnico com regras de sigilo, projetos de inovação tecnológica, produção artística, sem prejuízo de outros formatos, em consonância com a natureza da área e a finalidade do curso, desde que previamente propostos e submetidos à aprovação pela CAPES.

Para a elaboração dos critérios gerais que devem nortear a classificação dos produtos tecnológicos, os quais resultarão dos trabalhos de conclusão dos mestrados profissionais, foi publicada a Portaria 147, de 13 de novembro de 2015, pela qual foi nomeada uma comissão, composta por docentes de diferentes áreas do conhecimento, para deliberar a esse respeito. A referida comissão propôs que os produtos tecnológicos fossem divididos em 4 (quatro) eixos<sup>2</sup>, onde caberia às respectivas áreas de avaliação o seu detalhamento e a definição da forma de coleta e armazenamento dos produtos tecnológicos de cada área. No “eixo 1 – Produtos e Processos: Produto técnico ou tecnológico, passível ou não de proteção, podendo gerar ativos de propriedade industrial/propriedade intelectual, como Produtos Técnicos/Tecnológicos,

---

<sup>2</sup> Os outros três eixos são: 2 – Atividades de educação, 3 – Atividades relacionadas à divulgação da produção e 4 – Serviços técnicos.

encontramos o item “8 - Desenvolvimento de material didático e instrucional”, onde se enquadra também a presente pesquisa, que materializar-se-á através da publicação de material didático para apoio a todos aqueles que objetivarem requerer a imunidade do ITBI, no Município de São Paulo.

## **2.2 Métodos, Técnicas e Ferramentas para Implementação**

Através da consulta efetuada às diversas edições do DOC, foram pesquisadas 1.225 (um mil duzentas e vinte e cinco) publicações que redundou na análise de 902 (novecentos e dois) despachos publicados no Sistema Municipal de Processos (SIMPROC), na seção da SECRETARIA DE FINANÇAS E DESENVOLVIMENTO ECÔNOMICO, cujo nome foi alterado, a partir de 01 de janeiro de 2017, através do Decreto nº 57.576, publicado no DOC em 02 de janeiro de 2017, para SECRETARIA DA FAZENDA - SF.

Efetuamos uma análise pormenorizada das decisões administrativas, de primeira instância, que culminaram no indeferimento aos pedidos de reconhecimento da imunidade do ITBI, referentes aos exercícios de 2013 a 2017, que foram compiladas numa tabela dinâmica que contém os seguintes dados:

- a) número do processo administrativo;
- b) nome do contribuinte;
- c) segmento do solicitante (Indústria, Comércio, Prestação de Serviços, Pessoa Natural);
- d) decisão (deferido ou indeferido);
- d) modalidade do pedido (integralização, incorporação, fusão, extinção);
- e) motivo do indeferimento:
  - 1) falta de documentação necessária para proceder a análise de mérito;
  - 2) ocorrência da preponderância das receitas operacionais imobiliárias;
  - 3) extinção da empresa antes do prazo previsto para a análise da preponderância;
  - 4) desconsideração da contabilidade do requerente;
  - 5) desincorporação a alienante diverso do conferente;
  - 6) fato gerador estadual (anterior a abril de 1989);
  - 7) desistência do pedido;

8) operação de compra e venda.

Com base nos dados coletados, através da consulta minuciosa aos despachos publicados no DOC, elaboramos a referida tabela dinâmica que possibilitou efetuarmos as devidas análises e conhecer os motivos que culminaram com o indeferimento aos pedidos de reconhecimento da imunidade do ITBI.

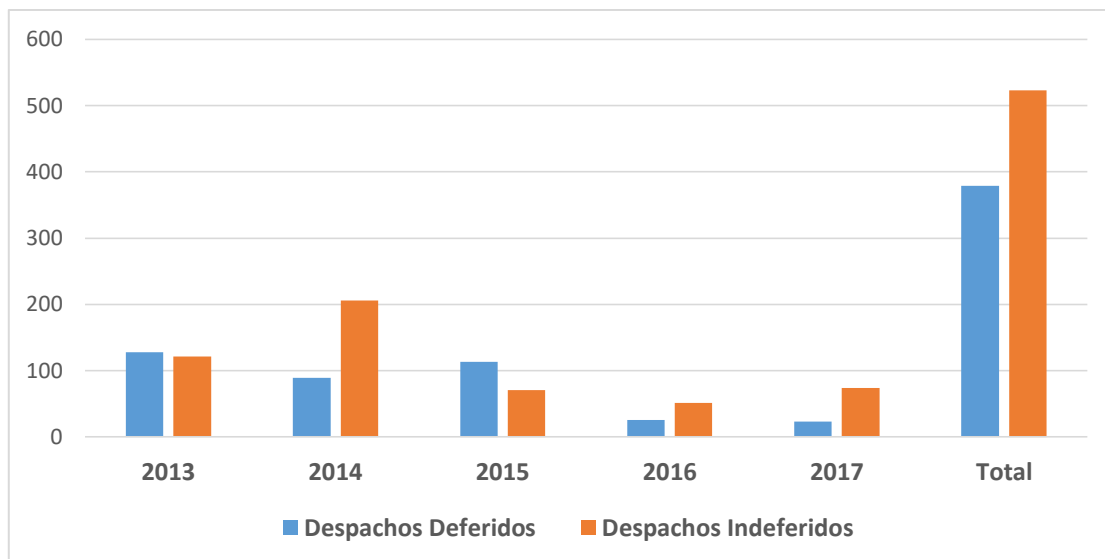
### 3. Resultados

Da tabela dinâmica, extraímos os dados que serviram de base para a confecção das tabelas e gráficos seguintes, os quais irão embasar todas as análises e considerações, a saber:

**Tabela 1 - Quantidade de Despachos Deferidos e Indeferidos no período analisado**

| <b>Exercício</b> | <b>Quantidade de Diário Oficial analisada</b> | <b>Quantidade de Despachos (1)</b> | <b>Despachos Deferidos (2)</b> | <b>% (2)÷(1)</b> | <b>Despachos Indeferidos (3)</b> | <b>% (3)÷(1)</b> |
|------------------|---|------------------------------------|--------------------------------|------------------|----------------------------------|------------------|
| 2013             | 249   | 248                                | 128                            | 51,4%            | 121                              | 48,6%            |
| 2014             | 245   | 295                                | 89                             | 30,2%            | 206                              | 69,8%            |
| 2015             | 244   | 184                                | 113                            | 61,4%            | 71                               | 38,6%            |
| 2016             | 243   | 77                                 | 26                             | 33,8%            | 51                               | 66,2%            |
| 2017             | 244   | 97                                 | 23                             | 23,7%            | 74                               | 76,3%            |
| <b>Total</b>     | <b>1225</b>                                   | <b>902</b>                         | <b>379</b>                     | <b>42,0%</b>     | <b>523</b>                       | <b>58,0%</b>     |

Fonte: Elaborado pelo autor



**Gráfico 1 - Quantidade de Despachos Deferidos e Indeferidos no período analisado**

**Fonte: Elaborado pelo autor**

Pode-se notar que a porcentagem de despachos indeferidos, no período analisado, é expressiva importando em 58% sendo que apresentou a maior porcentagem no exercício de 2017, porém, também notamos que o volume de processos analisados neste exercício foi o menor do quinquênio, igualando-se ao volume analisado no exercício de 2015. Para melhor compreensão quanto ao funcionamento do processo de requerimento e obtenção da imunidade do ITBI iremos apresentá-lo minuciosamente, a saber:

- 01) O requerente, pessoa jurídica legalmente estabelecida, através de seus proprietários ou procuradores, acessa o sítio da Prefeitura do Município de São Paulo – PMSP [www.prefeitura.sp.gov.br](http://www.prefeitura.sp.gov.br) ou [www.capital.sp.gov.br](http://www.capital.sp.gov.br);
- 02) clica no link “Fazenda impostos, parcelamento de dívidas”;
- 03) clica em (ITBI – Transmissão de Imóveis);
- 04) clica novamente em “Não Incidência”, preenchendo eletronicamente o formulário de requerimento da imunidade do ITBI (ANEXO 1);
- 05) efetua o agendamento eletrônico no sítio da PMSP;
- 06) imprime e assina os documentos solicitados;
- 07) entrega os documentos impressos solicitados no Centro de Atendimento da Fazenda Municipal (CAF), localizado na Praça do Patriarca nº 69 – Centro – SP,

mediante protocolo. São documentos obrigatórios a serem anexados ao requerimento:

- Indicação precisa dos elementos da transação.
- Provas documentais do preenchimento dos requisitos da não-incidência/imunidade.
- Apresentação (se houver) de cópias dos Balanços Patrimoniais, dos Demonstrativos de Resultado dos Exercícios e das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) dos exercícios fiscais de referência.
- Termo de compromisso no qual declara ter conhecimento que a “Declaração” emitida tem caráter provisório e deverá ser confirmada após a fiscalização e análise da documentação e que a não confirmação implica em penalidades, pelos artigos 15 e 16 da Lei Municipal nº 11.154/91, que ora reproduzimos:

Art. 15. O imposto não pago no vencimento será atualizado monetariamente, de acordo com a variação de índices oficiais, da data em que é devido até a data em que for efetuado o pagamento.

Art. 16. Observado o disposto no artigo anterior, a falta de recolhimento ou o recolhimento a menor do imposto, pelo sujeito passivo, nos prazos previstos em lei ou regulamento, ficam acrescidos de:

I – multa moratória, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso, sobre o valor do imposto, até o limite de 20% (vinte por cento), desde que não iniciado o procedimento fiscal;

II – multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, quando apurado pela fiscalização;

III – juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês, a partir do mês imediato ao do vencimento, contando-se como mês completo qualquer fração dele.

§ 1º Os juros de mora incidirão sobre o valor integral do crédito tributário assim considerado o principal acrescido de multa de qualquer natureza, atualizado monetariamente.

§ 2º Quando apurado pela fiscalização, o recolhimento do imposto feito com atraso, sem a multa moratória, será o contribuinte notificado a pagá-la dentro do prazo de 10 (dez) dias, à razão de 30% (trinta por cento) do valor do imposto devido, atualizada monetariamente e acrescida dos juros de mora cabíveis, nos termos do § 1º.

§ 3º A multa a que se refere o inciso I deste artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o recolhimento do imposto até o dia em que ocorrer o efetivo pagamento.

§ 4º A multa não recolhida poderá ser lançada de ofício, conjunta ou isoladamente, no caso de não-recolhimento do imposto com esse acréscimo.

O requerente compromete-se também a juntar, ao processo administrativo, cópias do Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício e cópias das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), conforme Anexo I, pertinentes ao período determinado pelos incisos III a V do artigo 3º e pelo § 2º do artigo 4º da Lei Municipal nº 11.154/91, com a redação da Lei Municipal nº 13.402/02, quando convocado pela fiscalização, cujo teor reproduzimos:

Art. 3º O imposto não incide:

[...] III – sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoas jurídicas, em realização de capital;

IV – sobre a transmissão de bens ou direitos aos mesmos alienantes, em decorrência de sua desincorporação do patrimônio da pessoa jurídica a que foram conferidos;

V – sobre a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção da pessoa jurídica. [...]

Art. 4º Não se aplica o disposto nos incisos III a IV do artigo anterior, quando o adquirente tiver como atividade preponderante a compra e venda desses bens ou direitos, a sua locação ou arrendamento mercantil.

§ 1º Considera-se caracterizada a atividade preponderante quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional do adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações mencionadas no caput deste artigo, observado o disposto no § 2º.

§ 2º Se o 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 consideração os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.

§ 3º Fica prejudicada a análise da atividade preponderante, incidindo o imposto, quando a pessoa jurídica adquirente dos bens ou direitos tiver existência em período inferior ao previsto nos §§ 1º e 2º deste artigo.

Após a autuação do processo administrativo, será expedida “Declaração” indicando a circunstância de que o pedido está sendo analisado e a observação de que, se indeferido, será efetuado o lançamento do imposto e consectários legais, nos termos dos artigos 15 e 16 da Lei Municipal nº 11.154/91 já explicitados. De posse da “Declaração” o interessado procede ao registro do ato translativo do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (CRI) competente, sem



precisar comprovar o recolhimento do ITBI. O processo autuado ficará em custódia sendo que, após decorrido o lapso temporal de 2 (dois) ou 3 (três) anos, a partir da data da ocorrência do fato gerador, conforme já informado, será efetuada chamada ao requerente a fim de que envie a documentação necessária para a análise quanto à preponderância das receitas operacionais imobiliárias. Não atendida a primeira chamada, num prazo de 15 (quinze dias), será efetuada uma segunda chamada, com o mesmo prazo, que se não atendida redundará no indeferimento ao pedido de reconhecimento da imunidade do ITBI e, conseqüentemente, efetuado o lançamento de ofício do referido imposto.

Pode-se separar os despachos de indeferimento em dois grandes blocos, ou seja, aqueles que ocorreram por falta de documentação e aqueles em que foram efetuadas as devidas análises de mérito, a saber:

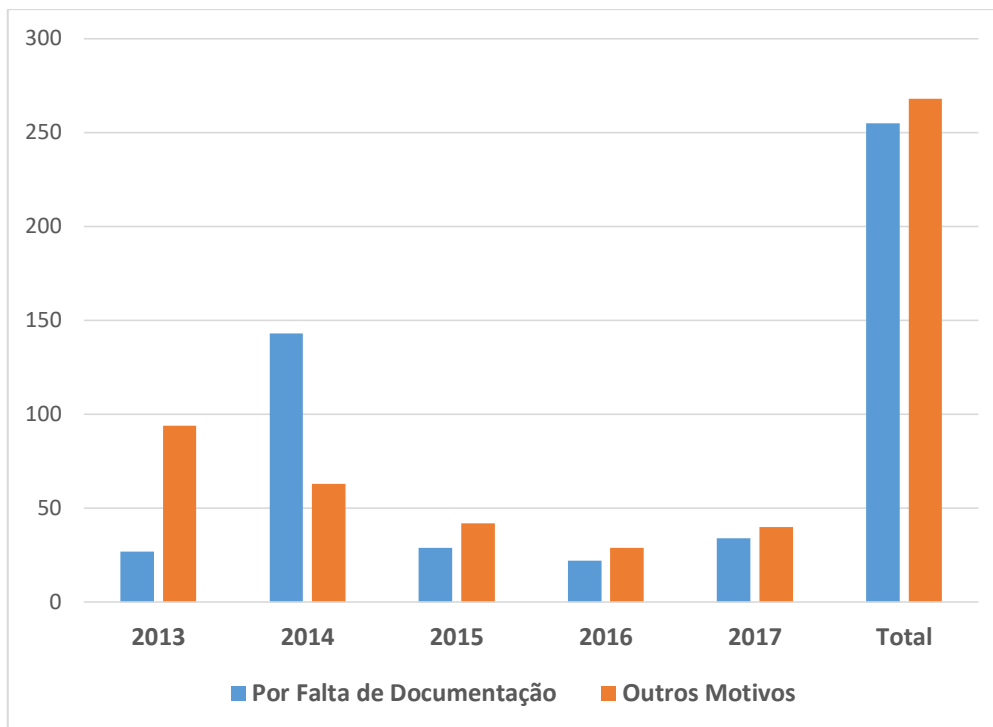
**Tabela 2 - Despachos Indeferidos por falta de documentação e por análise de mérito**

| <b>Exercício</b> | <b>Despachos Indeferidos (1)</b> | <b>Por Falta de Documentação (2)</b> | <b>% (2)÷(1)</b> | <b>Análise de Mérito (3)</b> | <b>% (3)÷(1)</b> |
|------------------|----------------------------------|--------------------------------------|------------------|------------------------------|------------------|
| 2013             | 121                              | 27                                   | 22,3%            | 94                           | 77,7%            |
| 2014             | 206                              | 143                                  | 69,4%            | 63                           | 30,6%            |
| 2015             | 71                               | 29                                   | 40,8%            | 42                           | 59,2%            |
| 2016             | 51                               | 22                                   | 43,1%            | 29                           | 56,9%            |
| 2017             | 74                               | 34                                   | 45,9%            | 40                           | 54,1%            |
| <b>Total</b>     | <b>523</b>                       | <b>255</b>                           | <b>48,8%</b>     | <b>268</b>                   | <b>51,2%</b>     |

**Fonte: Elaborado pelo autor**

Os indeferidos por falta de documentação referem-se àqueles que não atenderam às chamadas efetuadas para entregar os documentos necessários para que o Fisco pudesse proceder à análise do mérito no que se refere à apuração da preponderância das receitas operacionais imobiliárias. Os que foram indeferidos após ter a análise de mérito efetuada, o foram por diversos motivos que serão analisados ao longo desse trabalho.

Para uma melhor visualização, apresentamos os dados graficamente (Gráfico 2)



**Gráfico 2 - Despachos Indeferidos por falta de documentação e outros motivos**  
**Fonte: Elaborado pelo autor**

Dos 523 (quinhentos e vinte e três) despachos indeferidos no período 255 (duzentos e cinquenta e cinco) o foram pela não entrega da documentação hábil para análise (por falta de documentação). Assim sendo, 268 (duzentos e sessenta e oito) indeferimentos ocorreram por outros motivos.

- O grande percentual de indeferimento pela não entrega da documentação hábil, a fim de que o Fisco proceda às análises necessárias (48,8%), acarreta os seguintes transtornos:

- Lançamento de ofício do Auto de Infração e Intimação (AI) onde constam os valores correspondentes ao imposto, bem como os consectários legais, que deverão ser pagos num prazo máximo de 30 (trinta) dias, conforme reza a legislação;

- O contribuinte poderá, no prazo estipulado, simplesmente recolher o imposto e seus consectários, ou providenciar a documentação requerida (Balanços Patrimoniais, Demonstrações de Resultado, Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, etc.), solicitando que seja analisado o mérito do pedido de reconhecimento da imunidade do ITBI;

- Caso o Fisco receba a documentação, procederá à análise de mérito, mantendo o lançamento do imposto, no caso de indeferimento, ou cancelando-o, no caso de deferimento.

Assim, vemos claramente que a não entrega da documentação quando solicitada pelo Fisco gera atribuições para o contribuinte e retrabalho para o Fisco paulistano.

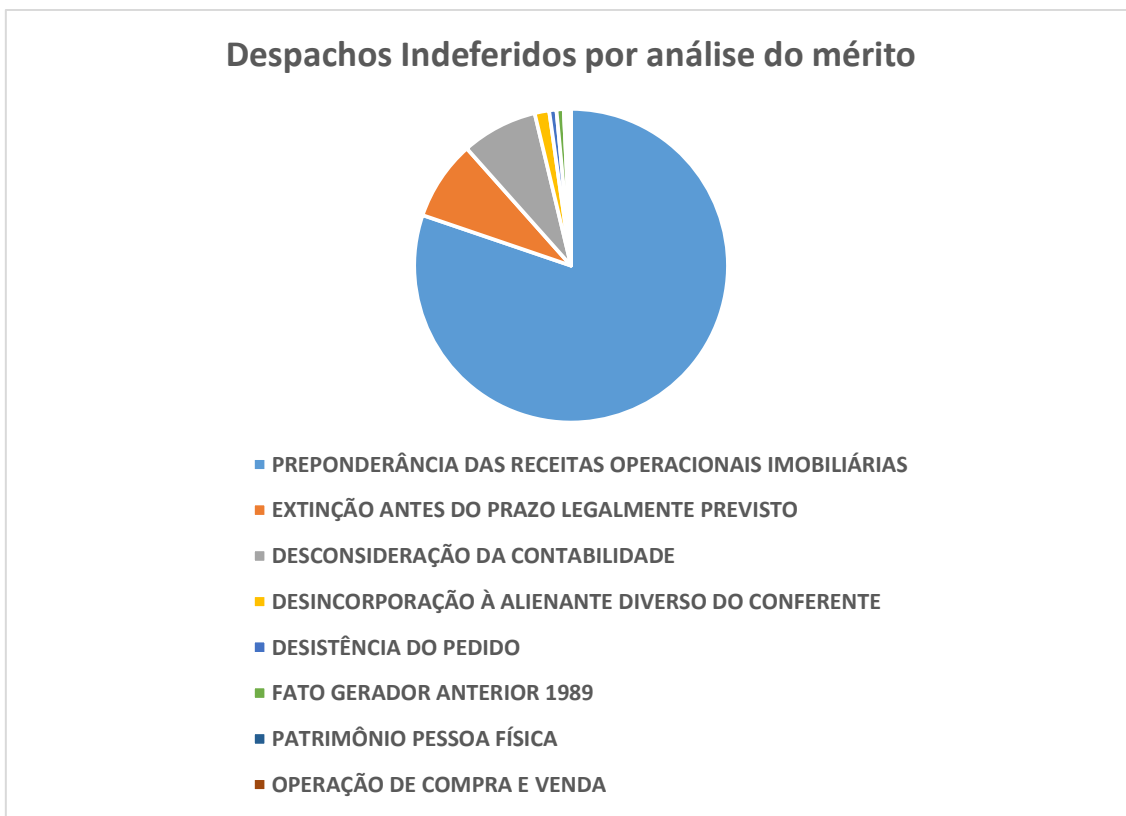
Pode-se concluir que, na maioria dos indeferimentos (51,2%), houve a análise de mérito, e os indeferimentos aconteceram por motivos diversos, os quais iremos detalhadamente analisar no presente trabalho.

Na tabela 3 e no gráfico 3 apresentamos, ordenados por ordem de quantidade de ocorrências, os motivos que culminaram nos indeferimentos por análise de mérito.

**Tabela 3 - Despachos Indeferidos por análise do mérito**

| <b>Motivos</b>  | <b>2013</b> | <b>2014</b> | <b>2015</b> | <b>2016</b> | <b>2017</b> | <b>Total</b> | <b>%</b>      |
|---|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|--------------|---------------|
| PREPONDERÂNCIA DAS RECEITAS OPERACIONAIS IMOBILIÁRIAS | 88          | 56          | 37          | 18          | 16          | 215          | 80,2%         |
| EXTINÇÃO ANTES DO PRAZO LEGALMENTE PREVISTO           | 2           | 3           | 5           | 6           | 6           | 22           | 8,2%          |
| DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE                      | -           | 2           | -           | 3           | 16          | 21           | 7,8%          |
| DESINCORPORAÇÃO A ALIENANTE DIVERSO DO CONFERENTE     | 1           | 1           | -           | 1           | 1           | 4            | 1,5%          |
| DESISTÊNCIA DO PEDIDO                                 | -           | 1           | -           | 1           | -           | 2            | 0,7%          |
| FATO GERADOR ANTERIOR 1989                            | 1           | -           | -           | -           | 1           | 2            | 0,7%          |
| PATRIMÔNIO PESSOA FÍSICA                              | 1           | -           | -           | -           | -           | 1            | 0,4%          |
| OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA                            | 1           | -           | -           | -           | -           | 1            | 0,4%          |
| <b>Total</b>  | <b>94</b>   | <b>63</b>   | <b>42</b>   | <b>29</b>   | <b>40</b>   | <b>268</b>   | <b>100,0%</b> |

**Fonte: Elaborado pelo autor**



**Gráfico 3: Despachos indeferidos por análise do mérito**

**Fonte: elaborado pelo autor**

Passaremos a analisar cada um desses motivos:

### **3.1 Motivo: Preponderância das receitas operacionais imobiliárias**

Os indeferimentos motivados pela apuração da preponderância das receitas operacionais imobiliárias representaram a maioria dos indeferimentos no período, ou seja, mais de 80% (oitenta por cento), perfazendo 215 despachos de indeferimento. Para proceder a essas análises, o fisco baseou-se, primordialmente, na seguinte documentação fornecida pelo interessado:

- Cópias do Balanços Patrimoniais e Demonstrações de Resultado do Exercício;
- Cópias das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ);
- Declaração de utilização de todos os imóveis pertencentes ao requerente.

Nota-se que, basicamente, as análises efetuadas foram norteadas pelas peças produzidas pela contabilidade que tem como objetivo precípua fornecer informações relevantes para a tomada de decisões dos diversos interessados.

Para Marion e Ludícibus (2008, p. 53):

O objetivo da Contabilidade pode ser estabelecido como sendo o de fornecer informação estruturada de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos à entidade objeto da Contabilidade.

Sobre a estrutura conceitual contábil, que deve ser seguida pelas entidades, nos informa Ludícibus, Martins, Gelbecke e Santos (2010, p. 33):

As demonstrações contábeis são preparadas e apresentadas para usuários externos em geral, tendo em vista suas finalidades distintas e necessidades diversas. Governos, órgãos reguladores ou autoridades fiscais, por exemplo, podem especificamente determinar exigências, no entanto, não devem afetar as demonstrações contábeis preparadas segundo esta Estrutura Conceitual. As demonstrações contábeis preparadas com tal finalidade satisfazem as necessidades comuns da maioria dos seus usuários, uma vez que quase todos eles utilizam essas demonstrações contábeis para a tomada de decisões econômicas.

As pessoas jurídicas são obrigadas a elaborar, ao final de cada exercício social, as demonstrações financeiras, conforme dispõe o artigo 176 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 e suas alterações, denominada de Lei das S/A, que reza:

Art. 176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mudanças ocorridas no exercício:

I – balanço patrimonial; II – demonstração dos lucros e prejuízos acumulados; III – demonstração do resultado do exercício; e IV – demonstração dos fluxos de caixa; e V – se companhia aberta, demonstração do valor adicionado.

[...] § 6º se companhia fechada, com patrimônio líquido, na data do balanço, inferior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) não será obrigada à elaboração e publicação da demonstração de fluxos de caixa [...].

No tocante à escrituração contábil, o artigo 177, da referida Lei determina que:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

[...] § 4º As demonstrações financeiras serão assinadas pelos administradores e por contabilistas legalmente habilitados.

E o Código Civil, no capítulo IV – Da escrituração informa que:

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

Art. 1180. Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica.

### **3.1.1 Termo inicial do período de análise contábil**

Inicialmente, devemos inquirir qual data deve ser considerada como inicial para a contagem dos prazos previstos para o cálculo da preponderância das receitas operacionais imobiliárias. Lima (2012, p. 165-172) analisou qual o momento correto para o fato gerador ou a hipótese de incidência do ITBI e verificou haver dois posicionamentos da doutrina que defendem momentos distintos para a hipótese de incidência do tributo. Enquanto alguns autores entendem como fato gerador do imposto o momento da transcrição no cartório de registro do imóvel, outros defendem que a simples promessa de compra e venda seria ato suficiente para configurar a hipótese de incidência do tributo. Ele conclui que:

“[...] o momento correto para a materialização da hipótese de incidência é o da transcrição no cartório de registro de imóveis uma vez que, a transmissão da propriedade imóvel, somente se verifica pela inscrição do respectivo título no competente registro imobiliário”.

Conti (2002, p. 43-58) também alerta que o momento de ocorrência do fato impositivo do ITBI é uma questão tormentosa. Ele alerta que “Pelas regras de Direito Civil vigentes, a propriedade imobiliária transmite-se com o respectivo registro no Cartório de Registro de Imóveis competente. Portanto, somente nesta oportunidade é que poderia ser exigido o tributo”. Embasando esse entendimento, ele expõe decisão do Supremo Tribunal de Justiça sobre o tema:

A propriedade imobiliária apenas se transfere com o registro do respectivo título (Código Civil, artigo nº 530). O registro imobiliário é o fato gerador do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis. Assim, a pretensão de cobrar ITBI antes do registro imobiliário contraria o Ordenamento Jurídico.

Entretanto, ele alerta que “[...] não é o que vem sendo observado, sendo o imposto exigido por ocasião da lavratura da escritura pública definitiva referente à negociação”. Ele destaca que, não obstante a decisão da Egrégia Corte de Justiça retro mencionada, a análise cuidadosa da questão permite concluir ser a que se segue a decisão mais correta, argumentando que:

[...] o registro da escritura, na hipótese, é um ato que compõe o conjunto de atos necessários à transmissão da propriedade dos bens imóveis, e tem relevância específica para fins de direito civil, no sentido de torná-lo público e oponível *erga omnes*. Nada impede que a lei tributária, à semelhança do que ocorre em vários outros impostos, escolha um dos atos ligados à hipótese de incidência para considerar como sendo do momento da ocorrência do fato tributável.

De acordo com o art. 12 da Lei Municipal nº 11.154, de 30 de dezembro de 1991, o imposto será pago antes de se efetivar o ato ou contrato sobre o qual incide, se por instrumento público e, no prazo de 10 (dias) de sua data, se por instrumento particular. Assim sendo, o Município de São Paulo, para fins tributários, escolheu, como data da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, atos ligados à hipótese de incidência amparado no artigo 116 do CTN, que ora transcrevemos:

Art. 116. **Salvo disposição de lei em contrário**, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos:

I – tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II – **tratando-se da situação jurídica**, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável (**grifos nosso**).

### 3.1.2 Ausência de receitas

Aspecto relevante que deve ser discutido a fim de que possamos analisar se realmente ocorreu a preponderância das receitas operacionais imobiliárias é: qual será o procedimento a ser adotado pelo Fisco quando da ausência de receitas, mesmo quando a pessoa jurídica tiver como objeto social atividade imobiliária, que acontece quando da inatividade da pessoa jurídica no período a ser analisado. Na inexistência de receitas no período analisado, não pode o Fisco exigir o imposto baseado em simples presunção como bem registrou o Min. Joaquim Barbosa, no ARE 660434/RS, 06/03/2012, Acórdão eletrônico Dje-057 Divulgado em 19-03-2012 e publicado em 20-03-2012: **que não é possível presumir que a inatividade empresarial confirme, tão somente em si, o intuito de aplicação indevida da imunidade tributária (grifo nosso)**. Nesse mesmo sentido segue o recurso de apelação desprovido, sentença explicitada em reexame necessário, em decisão monocrática. Apelação e reexame necessário nº 70050368133, Vigésima Segunda Câmara Civil, relatora desembargadora Adriana da Silva Ribeiro, julgado em 26/08/2014:

PODER JUDICIÁRIO. ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL.  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

APELAÇÃO CIVIL. REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. INTEGRALIZAÇÃO DE BENS IMÓVEIS NO CAPITAL DA EMPRESA.

Notificada, a Apelante apresentou os referidos documentos (fl.68). Em 26 de janeiro de 2012, entretanto, o Apelado indeferiu o pedido de imunidade, porquanto, de acordo com os documentos apresentados, “a integralização do capital por meio da transmissão da propriedade imobiliária não passou de mera alteração da titularidade da pessoa física do sócio para pessoa jurídica inativa, sem que tenha sido exercida, por ela, qualquer atividade econômica” (fl. 122). Por isso, não tem direito à imunidade. Lavrou-se então, em 06 de junho de 2013, o Auto de Lançamento nº 000268.00/2013 (fl. 130). Ao desate da lide, cumpre apreciar se o fato de a Apelada, após sua constituição, ter permanecido durante todo o período de apuração da atividade preponderante sem explorar suas atividades, isto é, permaneceu inativa. Dado que o objeto da Apelante é “ (a) a realização de empreendimentos imobiliários; (b) a compra e venda de imóveis; (c) a atividade de administração de empresas do mesmo grupo e a gestão de participações societárias; (d) o licenciamento e o arrendamento de marcas; e (e) a administração de imóveis próprios” (fl. 19), **a mera inatividade da empresa, por si só, não afasta o direito à imunidade, porquanto não é hipótese de exceção à regra prevista no artigo**



**156, § 2º, inciso I, da Constituição da República. Com efeito, não condiciona a lei a manutenção da imunidade à prova da existência operacional após a aquisição dos bens e não é lícito ao Fisco presumir que a inatividade pela falta de exploração das suas atividades teve por escopo apenas propiciar o deslocamento do patrimônio – do sócio para a empresa – sem o pagamento do ITBI em burla à finalidade da norma constitucional (grifo nosso).**

Corroborando com este pensamento, segue o trecho do voto-vista do Ministro Humberto Gomes de Barros, nos autos do Recurso especial nº 448.527/SP:

Como se percebe, a incidência do tributo depende de uma circunstância positiva: a realização de negócios imobiliários, em valor superior à metade da renda operacional. Isso significa: Para dizer que o tributo incide, o Fisco deve provar que a circunstância geratriz da obrigação tributária realmente aconteceu. Isso ocorre, porque em direito probatório domina o Cãnone de que o encargo de demonstrar incumbe a quem afirma: determinado fato ou circunstância. Imputar ao contribuinte o encargo de provar que não incidiu na exceção do § 1º é condená-lo à prova diabólica. Não demonstrada a ocorrência da hipótese excepcional prevista no art. 37 do CTN – o tributo não incidiu e – por isso – não pode ser cobrado.

A imunidade do ITBI é concedida sob condição resolutória, partindo-se do pressuposto de que não haverá a ocorrência da atividade preponderante imobiliária, no período a ser analisado, cujos requisitos para o reconhecimento ou não deste beneplácito devem ser comprovados oportunamente pelo Fisco através da análise dos livros e das peças contábeis, bem como de outros dados. O fato de a pessoa jurídica ter permanecido inativa durante o período de verificação da preponderância, não tendo contabilizado receitas, por si só, não autoriza o Fisco a deixar de reconhecer a imunidade do ITBI, por mera presunção pela falta de exploração das suas atividades.

### **3.1.3 Período de análise da preponderância**

Outro aspecto que precisa ser analisado é no tocante ao período que deverá ser abrangido pelas demonstrações contábeis/financeiras, haja vista que há determinação legal nesse sentido, constante do artigo 175 da Lei das S/A, que ora reproduzimos:

Art. 175 O exercício social terá duração de 1 (um) ano e a data do término será fixada no estatuto. Parágrafo único. Na constituição da

companhia e nos casos de alteração estatutária o exercício social poderá ter duração diversa.

O período a ser analisado, determinado pelo artigo 37 do CTN, para proceder-se à análise das receitas operacionais e a verificação da preponderância imobiliária, perfaz 2 (dois) anos anteriores e 2 (dois) anos posteriores à ocorrência do fato gerador e, se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, o período a ser analisado será os 3 (três) anos subsequentes.

Imaginemos, então, uma pessoa jurídica existente há mais de 2 (dois) anos e que tenha a data de término de seu exercício social em 31 de dezembro de cada ano, o que é usual. Suponhamos ainda que integralize um imóvel no dia 06 de junho de determinado exercício. O período a ser analisado, para o reconhecimento ou não da imunidade, não coincidirá com aquele em que ela elabora seus demonstrativos financeiros anualmente e, nesse caso, deveriam ser levantados demonstrativos específicos, pela contabilidade, a fim de que o Fisco possa proceder as devidas análises no período determinado legalmente. É função precípua da contabilidade fornecer informações relevantes para a tomada de decisão e, nesse caso, os interessados são o próprio contribuinte e a Fazenda Municipal.

#### **3.1.4 Receita operacional e não operacional**

Relevante aspecto que precisa ser evidenciado é no tocante à determinação do conceito de receitas operacionais haja vista que elas são de suma importância na apuração da preponderância das receitas operacionais imobiliárias. Para a definição dos termos receita operacional e não operacional da pessoa jurídica, a nosso ver, devemos nos valer dos conceitos do direito, da ciência contábil e também das normas brasileiras de contabilidade tendo em vista que a complexidade existente para a elucidação deste tema envolve uma abordagem interdisciplinar. O modelo para a preparação e apresentação dos relatórios financeiros “*Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statement*” (Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC) define receitas como:

Aumentos de benefícios econômicos durante o período contábil na forma de aumento de ativos ou diminuições de passivos que resultem em aumentos no patrimônio líquido, que não se relacionem com contribuições dos proprietários.

Os critérios para mensuração e reconhecimento da receita foram estabelecidos pelo Comitê de Pronunciamento Contábeis – Pronunciamento Técnico CPC 30 – Reconhecimento de Receitas – Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 18 (IASB – *Revenue* 2012), aplicados às receitas provenientes de transações e eventos relacionados à venda de bens, à prestação de serviços e ao uso por terceiros de ativos da entidade que produzam juros, *royalties* e dividendos, o qual foi substituído pelo Pronunciamento Técnico CPC 47 – Receita de Contrato de Clientes (IFRS 15), com vigência a partir de 01 de janeiro de 2018, excetuando-se o reconhecimento das receitas pelas instituições financeiras que atuam no Brasil, as quais, de uma forma geral, obedecem a regulamentação do Plano de Contas das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - COSIF 1.7 – Receitas e Despesas, cujas definições e critérios de mensuração encontram-se nos itens 7 a 12. As receitas e despesas compõem a demonstração do resultado do exercício cuja discriminação encontra-se disposta no artigo 187, a saber:

Art. 187. A demonstração de resultado o exercício discriminará:

I – a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II – a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III – as despesas com vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras receitas operacionais;

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas;

V – o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa;

VII – o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente de sua realização em moeda; e b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receita e rendimentos.

Receita operacional é aquela realizada que está diretamente relacionada com a natureza do negócio e constante do objeto social da pessoa jurídica, ao passo que receita não operacional é a que não se relaciona diretamente com a natureza do negócio, tais como receita de dividendos, de indenizações de seguros, da venda do imobilizado, etc. De uma forma bem simples, podemos asseverar que as receitas não operacionais são aquelas decorrentes de transações não incluídas nas atividades principais ou acessórias que constituam objeto da empresa. Segundo o mestre Baleeiro (1979, p. 157):

[...] por receita operacional entende-se a dos negócios normais da empresa, principalmente o que ela compra ou adquire para vender ou locar, enfim, a resultante do conjunto de suas operações nos dois anos anteriores e nos dois posteriores à aquisição do imóvel [...].

Segundo Mangieri e Melo (2006, p. 110 e 111):

[...] a preponderância deve ser verificada com base na receita operacional da pessoa jurídica adquirente. Logo, não devem ser computadas para o cálculo da preponderância as receitas não operacionais, nem os ingressos ou entrada que não representam autênticas receitas (como é o caso das indenizações, reembolsos, valores recebidos por conta de terceiros, antecipações, empréstimos, etc.). A receita operacional é aquela decorrente das atividades, principal ou acessória, que constituam objeto da pessoa jurídica. Enfim, é a receita que decorre de a “operação” regular da pessoa jurídica. Não operacional, por exclusão, é a receita que não advém da atividade da empresa ou de uma operação produtiva (exemplo: ganhos de capital, receitas financeiras, bônus, subvenções, etc.).

Para Macedo (2010, p. 129 a 131):

[...] à luz da norma jurídica regulamentadora, podemos deduzir que a pessoa jurídica que pretenda valer-se da norma jurídica da imunidade condicionada do ITBI deverá submeter a sua contabilidade ao Fisco para que este verifique, em procedimento previsto, numa análise que levará em conta, precipuamente, a conta receita operacional (receita proveniente do objeto de exploração da empresa), se ocorrerá o fato da não preponderância de atividade imobiliária no período a ser analisado.

E prossegue argumentando que:

[...] é relevante ressaltar que essa análise não se restringe às receitas eventualmente auferidas com operações relacionadas apenas com os imóveis objeto de transferência para a pessoa jurídica. Essa análise deve recair sobre a contabilidade da pessoa jurídica como um todo. Como decorrência de tal fato, o Fisco Municipal, para proceder a uma análise eficiente, além da escrituração contábil da pessoa jurídica que lhe permita a apuração da sua receita operacional, necessitará de informações relativas a todos os imóveis da pessoa jurídica que esclareçam se desses imóveis advieram receitas oriundas de compra e venda, locação ou arrendamento mercantil, mesmo que tais imóveis estejam localizados fora do território do Município onde se situem os imóveis que ensejaram a análise, ou seja, o Município onde se pleiteou o reconhecimento da imunidade. Obviamente não se pretende, com isso, que o Município em que se pleiteia o reconhecimento da imunidade venha a, eventualmente, tributar a transferência de imóveis fora do seu território, em caso da preponderância da atividade imobiliária. Apenas pretende-se ter um retrato de todas as receitas da pessoa jurídica que sejam provenientes de operações imobiliárias, independentemente de onde ocorram. Afinal, a receita a ser analisada não é apenas aquela vinculada aos imóveis transmitidos, mas sim a receita operacional da pessoa jurídica adquirente, receita esta que é uma só.

Para Ludícibus e Marion (2008, p. 173):

Em primeiro lugar, uma receita é a resultante direta (no caso de ser operacional como Vendas) ou indireta (no caso de receitas não operacionais, como juros derivantes de manutenção de ativos), da atividade da empresa de gerar produtos ou serviços que tenham utilidade para o mercado. Não existiria receita operacional se a entidade não fosse capaz de gerar ou produzir (e, como se verá, incorrendo em despesas), produtos ou serviços que o mercado aceitasse. Assim, antes de mais nada, receita é um fluxo de produtos ou serviços durante um certo período contábil.

Tratando da matéria, o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/2018), expressamente discrimina o que considera como resultados não operacionais, os quais se referem, basicamente, a transações com bens contabilizados no ativo permanente. Com as alterações ocorridas pela Lei nº 11.638/07 e posteriores com a edição da Lei nº 11.941 de 2009, no seu artigo 37, alterou o disposto no artigo 187, da Lei nº 6.404, de 1976, a designação “receitas e despesas não operacionais” para a denominação “outras receitas e outras despesas”.

No quadro 1 apresentamos a Demonstração de Resultado do Exercício (DRE) antes e depois da ocorrência das mencionadas alterações:

**Quadro 1: Demonstração de Resultado do Exercício – DRE  
(A partir da apuração do lucro operacional bruto)**

| ANTES DA ALTERAÇÃO DA LEI 6404/76   | APÓS ALTERAÇÃO DA LEI 6404/76   |
|---|---|
| <b>(=) LUCRO OPERACIONAL BRUTO<br/>(MARGEM OU RESULTADO)</b>                | <b>(=) LUCRO OPERACIONAL BRUTO<br/>(MARGEM OU RESULTADO)</b>                |
| (-) Despesas Operacionais   | (-) Despesas Operacionais   |
| (-) Despesas com vendas   | (-) Despesas com vendas   |
| (-) Despesas Administrativas  | (-) Despesas Administrativas  |
| (-) Despesas Tributárias  | (-) Despesas Tributárias  |
| (+ou-) Receita e Despesas Operacionais                                      | (-) Despesas Operacionais Financeiras                                       |
| (-) Despesas Financeiras  | (-) Despesas Financeiras  |
| (+) Receitas Financeiras  | (+) Receitas Financeiras  |
| (+ou-) Variações Cambiais   | (+ou-) Variações Cambiais   |
| (+ou-) outras receitas ou (despesas) financeiras                            | <b>(+ou-) outras receitas ou (despesas)</b>                                 |
| (=) Resultado Operacional   |   |
| (-) Despesas não operacionais   |   |
| <b>(+) Receitas não Operacionais</b>  |   |
| <b>(=) LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL</b> | <b>(=) LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL</b> |

Fonte: Nishio, Viana, Batista e Rios (2010).

Podemos claramente identificar quais são as receitas operacionais (aquelas diretamente ligadas ao objeto da sociedade mais as receitas financeiras que provêm da atividade) e quais são as receitas não operacionais (aquelas que não provêm da atividade da empresa) e devem, portanto, ser classificadas como outras receitas. As receitas financeiras poderiam ser enquadradas como não operacionais. Iudícibus e Marion (2008, p. 199), assim se pronunciam a respeito desse tema:

Quanto às receitas financeiras, a rigor, também poderiam ser enquadradas como não operacionais. Alguns autores sustentam que, na realidade brasileira, as receitas financeiras (mais até do que as despesas) são resultantes de operações tão usuais (como os juros líquidos de aplicações temporárias de excedente de liquidez) que devem ser classificadas como operacionais. Além disso, elas são originadas do ativo tanto quanto o lucro bruto com estoques ou a receita de equivalência patrimonial.

As demonstrações contábeis objetivam o fornecimento de informações úteis e relevantes para atender aos anseios de diversos interessados, sendo a principal demonstração, nesse caso, a Demonstração de Resultado do Exercício (DRE),

sendo que no tocante ao reconhecimento da imunidade do ITBI o maior interessado é o Fisco Municipal ou Distrital. É de suma importância que elas representem adequadamente as transações ocorridas, sendo necessária a contabilização e apresentação considerando o princípio da essência sobre a forma que considera a realidade econômica da pessoa jurídica e não meramente a forma legal da operação. A contabilidade deve valorizar a essência de cada operação abstraindo-se daquilo que está escrito no documento, nota fiscal ou contrato.

### **3.1.5 Participação nos lucros em empresas controladas**

Devemos também indagar se a participação nos lucros em empresas controladas, que desenvolvem preponderantemente atividades imobiliárias, também deve ser considerada para calcular-se a preponderância das receitas operacionais imobiliárias. Para tanto, apresentamos, na íntegra, a decisão no REsp 1.336.827/RS – Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, Data do Julgamento: 19/11/2015, DJ 27/11/2015:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ITBI. ISENÇÃO. TRANSMISSÃO DE BENS E DIREITOS INCORPORADOS AO CAPITAL SOCIAL DE PESSOA JURÍDICA. EXCEÇÃO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. NECESSIDADE DE CUMULAÇÃO POR QUATRO ANOS. INTERPRETAÇÃO LITERAL. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. Não incide ITBI sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, 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.

2. Considera-se caracterizada a atividade preponderante quando mais de 50% da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 anos anteriores e nos 2 anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações de venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

3. O CTN prevê que a legislação tributária que disponha sobre isenção deve ser interpretada literalmente (art. 111). O legislador expressou a ideia de adição/soma, para definir o conceito de atividade preponderante para fins de imunidade de ITBI, não cabendo aos interpretes da lei ampliar/restringir o seu conceito.

4. Portanto, para que a atividade não seja considerada preponderante, é necessária a demonstração de que em todos os quatro anos, nos dois anos anteriores e nos dois subsequentes à operação de integralização do capital social, não houve a obtenção de receita

operacional majoritariamente proveniente de fontes relacionadas à atividade imobiliária.

5. No caso em exame, os balanços dos anos 2004 e 2005, demonstram preponderância das receitas de atividades imobiliárias – o que é, inclusive, admitido pela recorrente -, o que afasta, por si só, a pretensão da imunidade tributária pretendida.

6. A atividade preponderante se caracteriza quando mais e 50% da receita operacional da adquirente, nos dois anos anteriores e nos dois anos subsequentes à aquisição, decorre de transações imobiliárias, de modo que, quaisquer transações imobiliárias que gerem receitas à adquirente, próprias ou não, devem ser levadas em consideração para efeitos da análise da atividade preponderante, não se restringindo às transações realizadas pela própria adquirente.

7. Conforme constou da decisão recorrida, a fiscalização concluiu que em 2004 e 2005 mais da metade do faturamento da empresa, nos dois períodos, resultou de atividade imobiliária, além de, em 2006 e 2007, ter receitas preponderantes de participação no resultado de controladas, cujos objetivos sociais são as mesmas atividades impeditivas ao reconhecimento da imunidade.

8. Portanto, a atividade preponderante restou evidenciada, diretamente e mediante a participação em empresa controladas, com atividades da mesma natureza, o que impede a concessão da imunidade.

9. Recurso especial não provido.

A decisão ora apresentada é de suma importância haja vista que, se houver preponderância das receitas imobiliárias nas controladas, o lucro obtido na controladora deverá ser considerado como receita operacional imobiliária<sup>3</sup>, para compor a soma que excluirá a imunidade pleiteada.

Para o Fisco proceder à análise da preponderância das receitas operacionais imobiliárias, com a finalidade de reconhecer a imunidade do imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) deverá analisar, em procedimento administrativo previsto, a contabilidade da pessoa jurídica que requereu o benefício e, indubitavelmente, irá valer-se das demonstrações e livros contábeis existentes, os quais são previstos na legislação.

Quando da ausência de receitas, no período a ser analisado para fins do reconhecimento da referida imunidade, não poderá o Fisco presumir a existência de propósito de desvio ilícito da proteção constitucional. Se não houver receitas, no período a ser analisado, o Fisco terá que, se não puder comprovar dolo fraude ou simulação, reconhecer a imunidade pleiteada. Por outro lado, a ausência da contabilização de despesas, no período a ser analisado, irá caracterizar a

---

<sup>3</sup> Considera-se o montante total do lucro advindo da controladora haja vista que sua atividade é preponderantemente imobiliária.



desconsideração da contabilidade da pessoa jurídica haja vista que, mesmo na inatividade, não há a possibilidade de desvencilhar-se das despesas pertinentes à manutenção da propriedade imobiliária tais como, por exemplo, do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), de energia elétrica, de água, etc.

As alterações ocorridas na denominada Lei das Sociedades Anônimas, Lei nº 6.404/76, principalmente advindas da Lei nº 11.638/07 e da Lei nº 11.941/09 não alteraram o conceito de receita operacional e não operacional já existente. Simplesmente o que ocorreu foi a modificação na denominação que passou a ser outras receitas ao invés de receitas não operacionais. Assim sendo, prevalecem válidas as definições dadas pela ciência do Direito, para fins da apuração da preponderância das receitas operacionais imobiliárias. Receita operacional é aquela realizada que está diretamente relacionada com a natureza do negócio, ao passo que receita não operacional é aquela que não se relaciona diretamente com a natureza do negócio.

### **3.2 Motivo: Extinção antes do prazo legalmente previsto**

Os indeferimentos advindos da extinção da pessoa jurídica antes do prazo legalmente previsto perfizeram 22 (vinte dois) casos, no período analisado, representando 8,2% do total dos indeferimentos por análise do mérito. O § 3º do artigo 2º da Lei Municipal nº 13.402, de 05 de agosto de 2002, estabelece que fica prejudicada a análise da atividade preponderante, incidindo o imposto, quando a pessoa jurídica adquirente dos bens ou direitos tiver existência em período inferior àqueles previstos no CTN, o que inviabiliza a análise da preponderância das receitas operacionais no período estipulado pela referida Lei Complementar. Dessa maneira, por ter sido frustrada ao Fisco a possibilidade de apurar-se a ocorrência da preponderância das receitas operacionais, no período estipulado legalmente, ocorrerá o indeferimento ao pedido de reconhecimento da imunidade do ITBI e, conseqüentemente, o lançamento *ex officio* do imposto bem como dos consectários determinados pela atual legislação (multa, atualização monetária e juros de mora).

A regulamentação dessa matéria, através da mencionada lei, nos leva a indagar se os Municípios têm competência legislativa plena, quando da inexistência de

lei nacional, para estabelecerem normas que regulem a imunidade condicionada do ITBI. O artigo 24 da CF/88 prevê somente a possibilidade de exercício da competência legislativa plena aos Estados, a fim de atender a suas peculiaridades, somente quando a União for omissa na sua função de prescrever normas gerais de direito tributário, que ora transcrevemos:

Art.24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I – direito tributário, [...];

[...]

§ 1º - No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

§ 2º A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.

§ 3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

§ 4º A superveniência da lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.

A Carta Magna, no capítulo dedicado ao Sistema Tributário Nacional, confere aos Municípios competência tributária não apenas para instituir tributos, mas também para introduzir normas jurídicas que versem sobre fiscalização, arrecadação e cobrança de seus tributos. No tocante à competência para estabelecer norma geral em matéria tributária, analisando os artigos 1º, 18 e 30 da CF/88, que apresentamos a seguir, verificamos que pelos princípios da Federação e da Autonomia dos Municípios, que integram a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil, a possibilidade de introduzirem normas gerais de direito tributário, na ausência de lei federal:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, [...]

Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição. [...]

Art. 30. Compete aos Municípios:

I – legislar sobre assuntos de interesse local;

II – suplementar a legislação federal e a estadual no que couber;

III – instituir e arrecadar os tributos de sua competência, [...]

Sendo assim, na ausência de lei complementar regulamentadora da matéria, no exercício de sua competência, os entes políticos municipais podem legislar a respeito. Macedo nos informa (2010, p. 147):

No mesmo caso, de aplicabilidade imediata, enquadram-se as situações em que as pessoas jurídicas adquirentes acabam não existindo pelo período de tempo estipulado para a realização da análise da preponderância. Isso ocorre quando uma sociedade adquire bem imóvel com menos de dois anos de atividade e não permanece viva por três anos ou mais após a aquisição do bem, ou ainda quando a sociedade já possui dois anos ou mais de atividade quando da ocasião da aquisição do bem imóvel mas termina sua vida antes de completar dois anos de atividade após a aquisição do bem. A lei complementar, como introdutora de normas gerais em matéria tributária, não desceu a tal detalhamento, no tema em questão. Por isso, no exercício de sua competência, os entes políticos municipais podem regular tais hipóteses.

O Município de São Paulo assim o fez, prescrevendo no parágrafo 3º do artigo 4º da Lei nº 11.154, de 30.12.1991, com redação dada pelas Leis nº 13.107, de 30.12.2000, e 13.402, de 05.08.2002, que não existindo a sociedade pelo período necessário para a efetivação da análise da preponderância, não lhe caberia a aplicação da imunidade.

Portanto, é de grande relevância o conhecimento desta particularidade, pelos interessados, a qual deve ser considerada principalmente no planejamento dos negócios de fusão e incorporação de empresas pois, seu desconhecimento levará, com certeza, à existência de despesas tributárias inesperadas.

### **3.3 Motivo: Desconsideração da contabilidade**

Constatamos 21 (vinte e um) casos de indeferimentos aos pedidos de reconhecimento da imunidade do ITBI advindos do motivo desconsideração da contabilidade da pessoa jurídica, o que representa 7,8% do total de indeferimentos, no período ora analisado. Pode-se observar que a maioria dos indeferimentos, com base nessa rubrica em todo o quinquênio analisado, ocorreram no exercício de 2.017, representado 16 (dezesesseis) casos. Considerando-se apenas o total de indeferimentos ocorridos em 2.017, tal rubrica é responsável por 40% do total de indeferimentos deste exercício. A

justificativa dada pelo fisco nos despachos de indeferimento é que as pessoas jurídicas não contabilizaram corretamente as despesas, prejudicando assim a análise de sua atividade preponderante, já que a contabilidade apresentada não refletiu com fidedignidade as alterações ocorridas no patrimônio da pessoa jurídica, no período analisado. Citamos, como exemplos, os despachos prolatados no DOC, datado de 08 de novembro de 2017, na página nº 14, referentes aos processos administrativos nºs 2012-0.343.995-0 e 2013.0.041.915-2, a saber:

[...] INDEFERIDO. A empresa não contabilizou corretamente as despesas, prejudicando, assim a análise da sua atividade preponderante, já que a contabilidade apresentada não reflete com fidedignidade as alterações ocorridas no patrimônio da pessoa jurídica, no período analisado.

A contabilidade é a ciência que deve mensurar as variações patrimoniais e prestar as informações necessárias à tomada de decisões, aos diversos interessados. É perfeitamente admissível que a pessoa jurídica não tenha apresentado receitas no período a ser analisado, consoante entendimento do Poder Judiciário, conforme decisão a seguir:

APELAÇÃO CIVIL – VIGÉSIMA SEGUNDA CÂMARA CIVIL – COMARCA DE PORTO ALEGRE – ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL – PODER JUDICIÁRIO – TRIBUNAL DE JUSTIÇA – Nº 70065399123 – CNJ: 0225290-04.2015.8.21.700 DE 29/06/2015.

ITBI. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL. IMUNIDADE. INATIVIDADE. PREPONDERÂNCIA.

1. Não incide ITBI sobre a transmissão de imóvel para integralização do capital social de pessoa jurídica se a atividade preponderante do adquirente não se constitui na compra e venda de imóveis ou direitos a eles relativos, na locação desses bens ou seu arrendamento mercantil.

2. A pessoa jurídica não perde o direito à imunidade do ITBI pela transmissão de imóvel para integralização de capital social pelo fato de permanecer inativa no período do exame da sua atividade preponderante. Com efeito, não condiciona a lei a manutenção da imunidade ao exercício das atividades após a aquisição dos bens. Não é lícito ao Fisco presumir que a inatividade pela falta de exploração das suas atividades teve por escopo apenas propiciar o deslocamento de patrimônio – do sócio para a empresa - sem o pagamento do ITBI em burla à finalidade da norma constitucional. Recurso provido.

Entendimento este corroborado pelo Supremo Tribunal Federal, como registrou o Ministro Joaquim Barbosa, o ARE 660434, de 06/03/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJE-057 DIVULG 19-03-2012 PUBLIC 20-03-2012, *verbis*:

[...] não é possível presumir que a inatividade empresarial confirme, tão somente por si, o intuito de aplicação indevida da imunidade tributária. O fato de a pessoa jurídica não ter contabilizado receitas no período a ser analisado, por ter permanecido inativa, por si só, não confere ao Fisco o direito de presumir a ocorrência da preponderância das receitas operacionais imobiliárias, porém, é impossível que não tenha ocorrido despesas, nesse mesmo de tempo. Algumas despesas são inevitáveis, tais como, honorários do contador, água, luz, telefone, imposto sobre a propriedade predial e territorial – IPTU pertinente ao imóvel integralizado, etc.

Verificamos que o Fisco paulistano passou a ser mais exigente na análise deste aspecto, o que redundou no aumento significativo dos indeferimentos advindos dessa modalidade. Além da exigência de manter escrituração uniforme de seus livros, com obediência aos preceitos da legislação comercial e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, em consonância com o disposto no artigo nº 177 da Lei das S/A e no artigo nº 1.179 do Código Civil, o pedido de reconhecimento da imunidade do ITBI poderá ser indeferido com base no artigo 19 da Lei Municipal nº 14.133, de 24 de janeiro de 2006, que ora reproduzimos:

Art. 19. O titular de cargo de Auditor-Fiscal Tributário Municipal, no exercício de suas funções, terá livre acesso a qualquer órgão ou entidade pública ou empresa estatal, estabelecimento empresarial, de prestação de serviços, comercial, industrial, imobiliário, agropecuário e instituições financeiras para vistoriar imóveis ou examinar arquivos e equipamentos, eletrônicos ou não, documentos, livros, papéis, banco de dados, com efeitos comerciais ou fiscais, e outros elementos que julgue necessários ao desenvolvimento da ação fiscal ou ao desempenho de suas atribuições, podendo fazer sua apreensão.

§ 1º O Auditor-Fiscal Tributário Municipal, dentro das suas áreas de competência e circunscrição, terá precedência sobre os demais setores da Administração.

§ 2º Para desconsiderar ato ou negócio jurídico simulado que visem a reduzir o valor do tributo, a evitar ou postergar seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, dever-se-á levar em conta, entre outras, a ocorrência de:

I – falta de propósito comercial; ou

II – abuso de forma.

§ 3º Considera-se indicativo de falta de propósito negocial a opção pela forma mais complexa ou mais onerosa, para os envolvidos, entre duas ou mais formas para a prática de determinado ato.

§ 4º Para o efeito do disposto no inciso II do § 2º, considera-se abuso de forma a prática de ato ou negócio jurídico indireto que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico dissimulado.

Assim sendo, o pedido de reconhecimento da imunidade do ITBI também poderá ser indeferido pela ocorrência das seguintes situações:

- a) comprovada falsidade das declarações;
- b) constatada confusão entre o patrimônio da entidade com o do sócio;
- c) caracterizada simulação de ato que vise aparentar a não incidência do imposto;
- d) verificada prática de atos, com falta de propósito negocial, para dissimular a incidência do ITBI; e
- e) identificado abuso de forma com o objetivo de transferir o imóvel indiretamente.

A título exemplificativo pode-se citar, como falta de propósito negocial, a cessão do imóvel a terceiro, a título gratuito, sem contrapartida para a pessoa jurídica cedente e, como abuso de forma, a integralização de capital na pessoa jurídica através de bens imóveis, com o propósito de transferir as cotas da sociedade para outrem.

A manutenção de uma contabilidade em dia, com a elaboração dos demonstrativos financeiros/contábeis, bem como a observância dos propósitos negociais, é de suma importância para que as pessoas jurídicas possam obter o beneplácito da aludida imunidade tributária.

### **3.4 Motivo: Desincorporação a alienante diverso do conferente**

Constatamos, no período em análise, apenas 4 (quatro) casos em que os indeferimentos ocorreram pela desincorporação de bens imóveis à alienante diverso do conferente. Quando a desincorporação ocorre ao mesmo alienante, há previsão legal para a não incidência do ITBI, prevista no Art. 3º da Lei Municipal nº 11.154, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pela Lei Municipal nº 13.402, de 05 de agosto de 2002: “O imposto não incide (...) sobre

a transmissão de bens ou direitos aos mesmos alienantes, em decorrência de sua desincorporação do patrimônio da pessoa jurídica a que foram conferidos”. A desincorporação de imóveis aos mesmos alienantes tem causado polêmicas, tanto na doutrina quanto na jurisprudência, haja vista que a CF/88, no artigo 156 previu a imunidade do ITBI nos casos de transmissão de imóveis decorrentes das operações de fusão, incorporação, cisão ou extinção da pessoa jurídica, não recepcionando o parágrafo único do artigo 36 do CTN que ora reproduzimos:

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.

Assevera Harada (2010, p. 164) que a desincorporação de bens dados em conferência mediante redução de capital configura dissolução parcial da pessoa jurídica sendo, portanto, contemplada pela imunidade estabelecida pela Carta Magna. Nesse mesmo diapasão, Carraza (1999, p. 508) afirma que tal imunidade abrange também a redução do capital (*desincorporação*) de uma empresa, isto é, a restituição aos sócios (pessoas físicas ou jurídicas) de parte do valor de suas ações. Bem fez o legislador paulistano em disciplinar o tratamento a ser dado às desincorporações de bens imóveis aos mesmos alienantes. No tocante às desincorporações a alienantes diversos dos conferentes há a incidência do ITBI.

### **3.5 Motivo: Desistência do pedido**

Nas análises efetuadas, encontramos apenas 01 (um) caso de indeferimento pela desistência do pedido de reconhecimento da imunidade do ITBI. Após ter efetuado o pedido de reconhecimento da imunidade, através do preenchimento de formulários específicos e apresentado toda a documentação inicialmente exigida pelo Fisco, o interessado poderá, a qualquer momento, proceder a desistência do pedido. Tal solicitação geralmente não gera despacho de indeferimento e sim, apenas despacho documental. Efetivado o pedido de desistência deverá ser recolhido o ITBI com os acréscimos legais, levando-se em consideração a data do fato gerador da obrigação tributária, sendo que a multa ao invés de ser calculada à taxa de 50% (cinquenta por cento) será

calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso, sobre o valor do imposto, até o limite de 20% (vinte por cento), em consonância com o disposto no inciso I do Art. 16 da Lei Municipal nº 11.154, de 30 de dezembro de 1991, com a redação da Lei Municipal nº14.256, de 29 de dezembro de 2006.

### **3.6 Motivo: Fato gerador anterior a 1989**

Encontramos apenas 2 (dois) casos de indeferimento do pedido de reconhecimento da imunidade do ITBI pelo motivo de que o fato gerador era estadual (anterior a 1989). Como o pedido de reconhecimento de imunidade pode ser efetuado a qualquer tempo, a data do fato gerador irá indicar qual o ente competente a ser compelido a efetuar as devidas análises, visando o reconhecimento do pedido. Tal fato dá-se em virtude do Art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN determinar que o lançamento do imposto se reporta à data de ocorrência do fato gerador, que ora reproduzimos: “ O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada” (CTN, Art. 144).

Em ambos os casos, os fatos geradores da obrigação principal encontravam-se no período de 1965 a 1989 em que o ITBI incidente na transmissão de propriedade *inter vivos* era de competência dos Estados membros e do Distrito Federal. Nesses casos, os despachos de indeferimento prolatados pelo Município em nada obstam que os pedidos de reconhecimento sejam encaminhados ao Estado, para as devidas análises.

### **3.7 Motivo: Patrimônio pessoa física**

Ficou constatado, nas análises efetuadas, apenas 1 (um) caso em que o imóvel pertencia à pessoa física diferente daquela que estava conferindo o imóvel à pessoa jurídica. Lembramos que a propriedade imobiliária, no Brasil, é dada pelo registro do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis da Circunscrição, popularmente conhecido como Cartório de Imóveis. Desta feita, a propriedade imobiliária deve estar regularizada no referido Serviço Registral, em nome do



conferente, a fim de que seja conferido à pessoa jurídica, em integralização de capital.

### 3.8 Motivo: Operação de compra e venda

Observamos, nas análises efetuadas, também apenas 1 (um) caso em que se tratava de operação de compra e venda. A pessoa jurídica, quando adquire um imóvel na operação de compra e venda, é um contribuinte normal do ITBI e deverá recolher o imposto no prazo determinado pela legislação vigente, de acordo com o inciso I do Art. 2º, da Lei Municipal nº 11.154, de 30 de dezembro de 1991, com a redação da Lei Municipal nº 13.402, de 5 de agosto de 2002, e da Lei Municipal nº 14.125, de 29 de dezembro de 2005, que reza:

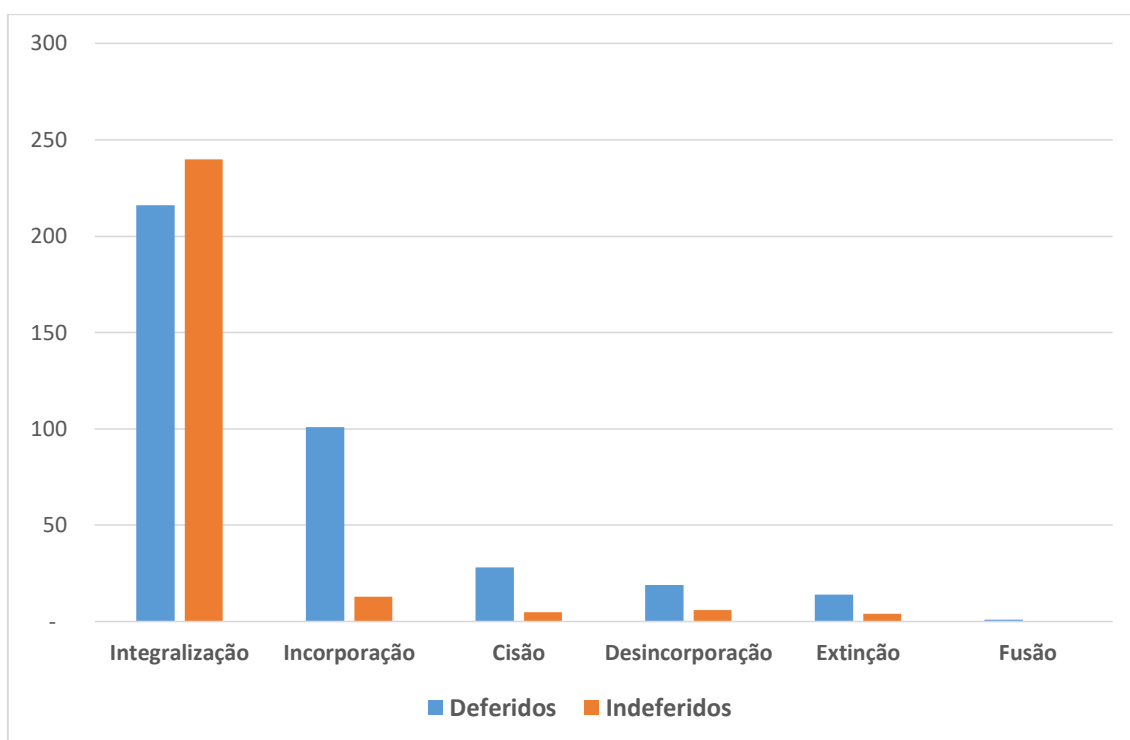
Art. 2º. Estão compreendidos na incidência do imposto: I – a **compra e venda**; II – a dação em pagamento; III – a permuta; IV - o mandato em causa própria ou com poderes equivalentes para a transmissão de bem imóvel e respectivo substabelecimento, ressalvado o disposto no artigo 143, inciso I; V - a arrematação, a adjudicação e a remição; VI – o valor dos imóveis que, na divisão de patrimônio comum ou na partilha, forem atribuídos a um dos cônjuges separados ou divorciados, ao cônjuge supérstite ou a qualquer herdeiro, acima da respectiva meação ou quinhão, considerando, em conjunto, apenas os bens imóveis constantes do patrimônio comum ou monte-mor [...].

## DESPACHOS COM ANÁLISE DE MÉRITO - POR TIPO DE OPERAÇÃO

Tabela 4 - Despachos com análise do mérito, por tipo de operação, no período de 2013 a 2017

| Tipos de Operação | Total de Despachos (1) | Deferidos (2) | % (2)÷(1)    | Indeferidos (3) | % (3)÷(1)    |
|-------------------|------------------------|---------------|--------------|-----------------|--------------|
| Integralização    | 456                    | 216           | 47,4%        | 240             | 52,6%        |
| Incorporação      | 114                    | 101           | 88,6%        | 13              | 11,4%        |
| Cisão             | 33                     | 28            | 84,8%        | 5               | 15,2%        |
| Desincorporação   | 25                     | 19            | 76,0%        | 6               | 24,0%        |
| Extinção          | 18                     | 14            | 77,8%        | 4               | 22,2%        |
| Fusão             | 1                      | 1             | 100,0%       | -               | 0,0%         |
| <b>Total</b>      | <b>647</b>             | <b>379</b>    | <b>58,6%</b> | <b>268</b>      | <b>41,4%</b> |

Fonte: Elaborado pelo autor



**Gráfico 4: Despachos por tipo de operação**

**Fonte: Elaborado pelo autor**

Em relação aos despachos com análise do mérito, por tipo de operação, no quinquênio, verificamos que, do total de 647 (seiscentos e quarenta e sete) casos, 456 foram relativos à conferência de bens imóveis em integralização de capital pelos sócios, representando significativos 70%. Desses 456 casos, 216 foram deferidos, o que representa quase a metade deles (47,4%). As demais operações apresentaram o montante de 191 casos, dos quais 163 (85,3%) foram deferidos. Assim, constatamos que o percentual de deferimento foi expressivo. A Lei das S/A, no capítulo VXIII – Transformação, Incorporação, Fusão e Cisão, define essas operações, conforme os seguintes artigos:

Art. 220. A transformação é a operação pela qual a sociedade passa, independentemente da dissolução e liquidação, de um tipo para outro.

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

Art. 228. A fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações.

Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas de seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

O benefício da imunidade do ITBI foi concedido somente para as transmissões de bens ou direitos incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital (integralização) e para as operações de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, sendo que a operação de transformação não foi incluída e nem deveria porque a propriedade imobiliária, nesse caso, não é transladada.

Digno de nota é o procedimento adotado pela Municipalidade de São Paulo previsto para o reconhecimento da imunidade do ITBI quando da extinção da pessoa jurídica e conseqüente transferência do patrimônio imobiliário aos sócios. A Ementa 10.191, de 20 de junho de 2002, da Procuradoria Geral do Município nos informa

#### EMENTA 10.191

Imposto sobre transmissão “inter vivos” de bens imóveis e de direitos reais a eles relativos – ITBI-IV. Não incidência quando tratar-se de bens transmitidos em decorrência da extinção de pessoa jurídica, desde que o beneficiário não exerça atividade preponderantemente imobiliária. Irrelevância quanto à natureza jurídica do adquirente. Aplicação do art. 156, II, § 2º, da Constituição Federal.

Como o remanescente do patrimônio social é distribuído aos sócios, no caso de extinção da pessoa jurídica, de acordo com sua participação no capital social, eles são considerados como adquirentes de eventual patrimônio imobiliário, sendo considerados tanto as pessoas físicas, como as jurídicas haja vista que a imunidade prevista no Art. 156 da CF/88 não fez nenhuma distinção. A referida imunidade, porém, exigiu que a situação prevista fosse apenas condicionada ao não exercício pelo adquirente de atividade preponderantemente imobiliária. Admitir-se interpretação restritiva culminaria violação ao princípio da isonomia tendo em vista que faria diferença entre os adquirentes, pessoa física e pessoa jurídica, quando da extinção de uma pessoa jurídica. O adquirente, pessoa jurídica, estaria imune ao passo que o adquirente, pessoa física, estaria obrigado a arcar com o gravame tributário. Assim sendo, a Carta Magna não objetivou excluir a pessoa física da imunidade do ITBI na hipótese de extinção da

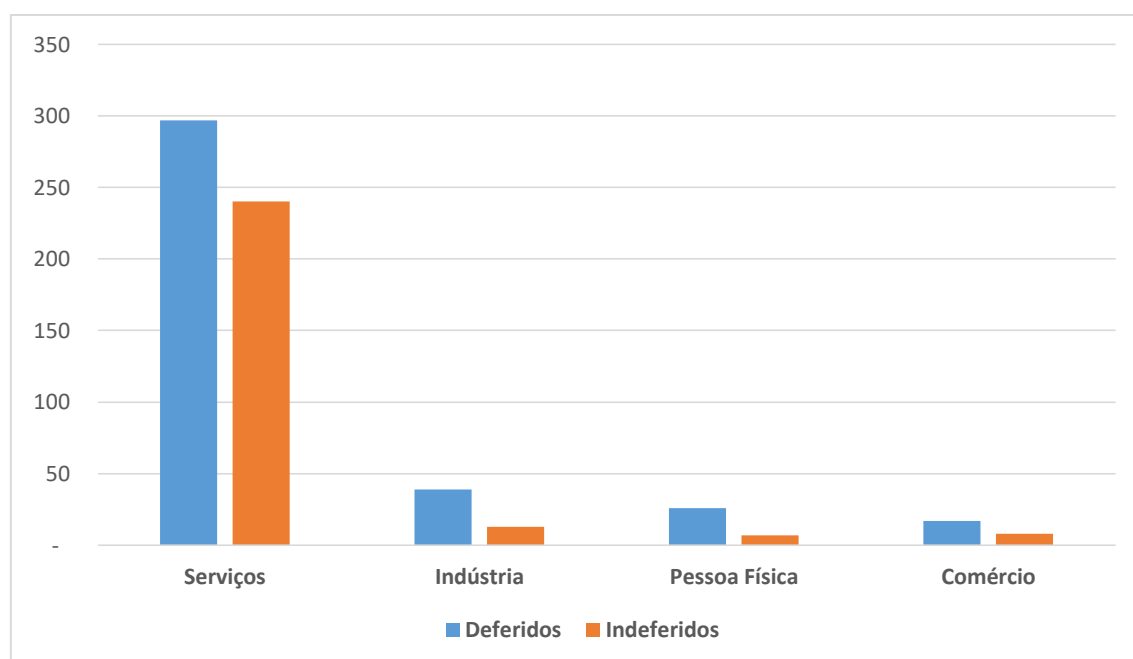
sociedade. Como o adquirente, pessoa física, pode ter atividade preponderantemente imobiliária, de acordo com entendimento do Fisco Paulistano, necessário se faz a análise da preponderância para verificar e reconhecer a imunidade tributária referente ao ITBI, nos casos de extinção da pessoa jurídica.

## DESPACHOS COM ANÁLISE DO MÉRITO – POR SETOR

**Tabela 5 - Despachos com análise do mérito, por setor, no período de 2013 a 2017**

| Setor         | Total de Despachos (1) | Deferidos (2) | % (2)÷(1)    | Indeferidos (3) | % (3)÷(1)    |
|---------------|------------------------|---------------|--------------|-----------------|--------------|
| Serviços      | 537                    | 297           | 55,3%        | 240             | 44,7%        |
| Indústria     | 52                     | 39            | 75,0%        | 13              | 25,0%        |
| Pessoa Física | 33                     | 26            | 78,8%        | 7               | 21,2%        |
| Comércio      | 25                     | 17            | 68,0%        | 8               | 32,0%        |
| <b>Total</b>  | <b>647</b>             | <b>379</b>    | <b>58,6%</b> | <b>268</b>      | <b>41,4%</b> |

Fonte: Elaborado pelo autor



**Gráfico 5: Despachos por setor**

Fonte: Elaborado pelo autor

Do total dos 647 (seiscentos e quarenta e sete) despachos, 268 (duzentos e sessenta e oito) foram indeferidos, o que representa um substancial percentual. Consta-se também que a maior parcela pertence ao Setor Terciário, prestador de serviços, e que, dos 537 (quinhentos e trinta e sete) despachos, 240 (duzentos e quarenta) foram indeferidos, representando expressivos 44,7%. Esta distribuição está de acordo com os dados apresentados, com base em 2.004, pela Secretaria do Planejamento do Município de São Paulo (SEMPLA), informando que as empresas que declararam a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) mostram a predominância de prestadores de serviços. Dos 206.328 estabelecimentos, 95.454 (46,3%) pertencem a este setor. O comércio aparece em segundo lugar, com 81.454 ou 39,4% do total e a indústria com 24.579 (11,9%). Apesar de ser correto afirmar que há predominância dos serviços no Município de São Paulo, isto diz pouco sobre a cidade. Segundo SEMPLA:

Apesar de ser correto afirmar que há predominância dos serviços no município, isto diz pouco sobre a cidade. Deve-se lembrar que os serviços são definidos em termos amplos, dando conta de uma gama de atividades extremamente heterogêneas, no que se refere tanto às funções econômicas realizadas quanto ao porte das empresas e a sua relação com as transformações da revolução tecnológica. A complexidade é de tal ordem que a capital é uma centralidade em muitos dos setores da economia. Os próprios dados apresentados sugerem um perfil econômico multissetorial, com predominância dos serviços.

#### **4. Considerações finais**

**Em relação ao objetivo geral deste estudo:** Identificar e analisar os principais motivos que levaram ao indeferimento dos pedidos de reconhecimento da imunidade do ITBI, nas operações de integralização/conferência de bens imóveis, de incorporação, de fusão e de extinção de pessoa jurídica, no quinquênio de 2013 a 2017, no Município de São Paulo, foi plenamente alcançado, pela análise de 902 (novecentos e dois) despachos publicados e tendo-se identificado que 523 (quinhentos e vinte e três) foram indeferidos, principalmente pelos motivos: falta de documentação hábil para a análise 255 (duzentos e cinquenta e cinco) casos; ocorrência da preponderância das receitas

operacionais imobiliárias 215 (duzentos e quinze) casos; extinção antes do prazo legalmente previsto 22 (vinte e dois) casos e, devido à desconsideração da contabilidade da pessoa jurídica 21 (vinte e um casos).

Na análise realizada verificou-se também que os procedimentos adotados pelo Fisco Paulistano, para o reconhecimento da imunidade do ITBI, obedeceram às normas contidas na CF/88, no CTN e, principalmente, na legislação municipal.

**Com relação aos objetivos específicos, tem-se o seguinte:**

a) identificar, pelo Diário Oficial Cidade de São Paulo (DOC), e descrever quais foram os pedidos de imunidade do ITBI no período de 2013 a 2017;

Foram efetuadas 1.225 (mil duzentas e vinte e cinco) consultas às publicações contidas nas edições do DOC, referentes aos anos de 2013 a 2017, que culminou na análise de 902 (novecentos e dois) despachos publicados. Referidos pedidos de imunidade foram identificados e descritos na “Tabela 1 – Quantidade de Despachos Deferidos e Indeferidos no período”.

b) identificar quais pedidos tiveram ou não reconhecimento de imunidade deferido;

Na “Tabela 2 – Despachos Indeferidos por falta de documentação e por análise de mérito” foram identificados, ano a ano, os pedidos de reconhecimento de imunidade indeferidos. Dos 523 (quinhentos e vinte e três) pedidos indeferidos no período, 255 (duzentos e cinquenta e cinco) o foram por falta de documentação (48,8%) e 268 (duzentos e sessenta e oito) o foram por análise de mérito (51,2%).

c) apurar quais foram os motivos alegados pelo Fisco Paulistano para o não reconhecimento da imunidade do ITBI;

Os motivos apurados, constantes dos despachos de indeferimento, foram: pela ocorrência da preponderância das receitas operacionais imobiliárias (80,2%); pela extinção antes do prazo legalmente previsto (8,2%); pela desconsideração da contabilidade da pessoa jurídica (7,8%); pela desincorporação a alienante diverso do conferente (1,5%); pela desistência do pedido (0,7%); pela ocorrência do fato gerador anterior a 1989 (0,7%); por tratar-se de patrimônio de pessoa

física (0,4%); e por tratar-se de operação de compra e venda (0,4%), conforme explicitado na “Tabela 3 – Despachos Indeferidos por análise do mérito”.

d) verificar se as práticas adotadas pelo Fisco Paulistano para o reconhecimento da imunidade do ITBI estão em consonância com a legislação vigente e a jurisprudência dominante;

Constatamos que as práticas adotadas pelo Fisco Paulistano para o reconhecimento da imunidade do ITBI estão em consonância com o disposto na CF/88, no CTN e na legislação vigente no Município de São Paulo e, com exceção do entendimento quanto ao momento correto para a ocorrência do fato gerador, em conformidade também com a jurisprudência dominante. É de se ressaltar que há também na doutrina divergência de entendimento quanto ao momento correto para a ocorrência do fato gerador do ITBI. O referido assunto foi discutido no item” 4.1.1 Período de análise contábil”.

e) levantar quais foram os critérios contábeis levados em consideração pelo Fisco Paulistano para a apuração da preponderância das receitas operacionais imobiliárias;

Os critérios contábeis considerados pelo Fisco Paulistano, para a apuração da preponderância das receitas operacionais imobiliárias, compilados no presente trabalho, indicam que foram seguidas as determinações legais contidas no CTN, na Lei das S/A, com as alterações ocorridas pelas Leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09, bem como os entendimentos doutrinários e as normas contábeis para a definição das receitas operacionais e não operacionais e também para analisar a participação no lucro proveniente de empresas controladas. Referidos temas foram apresentados nos itens “4.1.4 Receita operacional e não operacional” e “4.1.5 Participação no lucro em empresas controladas”.

f) entrevistar gestores das empresas, que tiveram o pedido de reconhecimento de imunidade indeferido no ano de 2017, a fim de coletar informações se eles estavam cientes sobre quais eram as exigências para a obtenção do reconhecimento da imunidade do ITBI.

Para tanto, consultamos no DOC 10 (dez) processos administrativos indeferidos, pelo motivo “ocorrência da preponderância das receitas operacionais imobiliárias” no final de 2017, que ora relacionamos:

| Processo nº      | Data do indeferimento |
|------------------|-----------------------|
| 2012-0.310.980-2 | 26/08/2017            |
| 2014-0.184.894-6 | 03/10/2017            |
| 2013-0.096.408-8 | 03/10/2017            |
| 2016-0.145.843-2 | 03/10/2017            |
| 2014-0.259.225-2 | 06/10/2017            |
| 2012-0.314.434-9 | 25/10/2017            |
| 2013.0.303.984-9 | 25/10/2017            |
| 2012-0.160.164-5 | 08/11/2017            |
| 2012-0.268.150-2 | 08/11/2017            |
| 2015-0.293.331-0 | 02/12/2017            |

Após diversas tentativas, conseguimos contato com os gestores/prepostos de 05 (cinco) processos administrativos (2013-0.303.984-9; 2012-0.160.164-5; 2016-0.145.843-2; 2015-0.293.331-0 e 2014-0.259.225-2). Das informações coletadas, pode-se afirmar que:

- Os serviços contábeis são terceirizados em todas as empresas;
- A ideia de requerer a imunidade partiu do contador da empresa terceirizada em 03 (três) casos e de um dos sócios da empresa em 02 (dois) casos;
- A empresa deu entrada ao processo de requerimento da imunidade através da empresa terceirizada de contabilidade ou de advogado em 04 (quatro) casos e através de funcionário em 01 (um) dos casos;
- O indeferimento foi devido à falta de conhecimento adequado da legislação do ITBI e das exigências necessárias para obter a imunidade pelos sócios/gestores internos em 04 (quatro) casos e que as receitas não ocorreram conforme o planejado em apenas 01 (um) caso;
- Houve o recolhimento do ITBI, com os devidos consectários legais, em 03 (três) casos e em 02 (dois) casos a empresa apresentou impugnação na via administrativa.

Podemos inferir que o desconhecimento da legislação e das exigências necessárias a serem cumpridas, para a obtenção da imunidade do ITBI, foram fatores preponderantes que resultaram no indeferimento dos pedidos de



imunidade no Município de São Paulo, no período analisado. Como a amostragem utilizada foi muito pequena para deduzir tais afirmações, (consulta a 10 empresas), sugerimos que sejam efetuadas futuras pesquisas visando confirmar ou não tais inferências, em vista de que o escopo do presente trabalho é ajudar os diversos interessados a esclarecer pontos da legislação e os procedimentos adotados pelo Fisco paulistano, para o reconhecimento da imunidade do referido tributo.

g) elaborar um material didático e instrucional para divulgação e orientação dos pedidos de imunidade do ITBI junto à PMSP aos diversos interessados (empresários, contadores, advogados, consultores, etc.), minimizando assim os riscos existentes quando da solicitação de pedidos de reconhecimento da imunidade do ITBI, no Município de São Paulo.

Para concretização do material didático e instrucional elaboramos diversas questões relativas à imunidade do ITBI no município de São Paulo, para as quais não há esclarecimento adequado na legislação, e apresentamos respostas a cada uma delas. O presente material poderá ser também utilizado como base, por todos os Municípios brasileiros, para elucidação e discussão dos tópicos relativos ao ITBI.

Na sequência, apresentamos as questões e as correspondentes respostas aos diversos questionamentos discutidos neste trabalho, que complementa o material didático e instrucional:

**g1) qual o período exato a ser considerado para a análise da preponderância das receitas operacionais imobiliárias?**

O período a ser analisado, para fins de reconhecimento da imunidade do ITBI, é aquele determinado pelo artigo 37 do CTN que perfaz 2 (dois) anos anteriores e 2 (dois) anos posteriores à ocorrência do fato gerador e, se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, o período a ser analisado será os 3 (três) anos subsequentes. A título de exemplificação, imaginemos uma pessoa jurídica já existente há mais de 2 (dois) anos e que tenha a data de término de seu exercício social em 31 de dezembro de cada ano, o que é usual, e que tenha integralizado um imóvel no dia 12 de julho de determinado exercício. Nesse caso, o período a ser analisado, para o reconhecimento ou não da imunidade, não coincidirá com aquele em que ela elabora seus demonstrativos financeiros (contábeis) e, nesse caso, deveriam

ser levantados demonstrativos específicos, pela contabilidade, a fim de que fosse analisado o período determinado pelo CTN (dois anos anteriores e posteriores à 12 de julho do ano da integralização).

**g2) as peças contábeis, necessárias para as análises da preponderância das receitas operacionais imobiliárias, devem ser elaboradas pela contabilidade levando-se em consideração apenas os períodos a serem analisados?**

Dispõe o art. 176 da Lei das S/A que ao final de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as demonstrações financeiras/contábeis as quais deverão exprimir com clareza a situação patrimonial da companhia e as mutações ocorridas no resultado. Caso o período a ser analisado não coincida com aquele em que a pessoa jurídica elabora seus demonstrativos financeiros/contábeis, deverão ser emitidos, pela contabilidade, demonstrativos específicos visando abarcar o período determinado legalmente para a análise da preponderância das receitas operacionais imobiliárias, quando for relevante, haja vista que a contabilidade tem por objetivo fornecer informações estruturadas e relevantes de natureza econômica e financeira aos usuários internos e externos.

**g3) qual data deve ser considerada como inicial para a contagem dos prazos previstos para cálculo da preponderância das receitas?**

O Município de São Paulo, para fins tributários, escolheu como data da ocorrência do fato gerador da obrigação principal atos praticados que estejam ligados à hipótese de incidência. O art. 12 da Lei Municipal nº 11.154, de 30 de dezembro de 1991, determina que o ITBI seja pago antes de se efetivar o ato ou contrato sobre o qual incide, se por instrumento público e, no prazo de 10 (dez) dias de sua data, se por instrumento particular. Tais atos devem ser celebrados: se **sociedade simples**, sempre por escritura pública e no caso de **sociedade empresária** por instrumento particular ou por contrato social, alteração contratual ou assembleia (S/A), podendo ser também celebrados por escritura pública. Na extinção da pessoa jurídica, independentemente do tipo societário deverá o ato ser formalizado por escritura pública. Os atos devem ser arquivados junto aos órgãos competentes, a saber:

- Sociedade simples no Registro Civil das Pessoas Jurídicas (RCPJ).

- Sociedade empresária na Junta Comercial. No Estado de São Paulo na Junta Comercial do Estado de São Paulo (JUCESP).

**g4) quais são as consequências advindas quando a pessoa jurídica adquirente dos bens e direitos tiver existência em período inferior ao previsto para a análise?**

O parágrafo 3º do artigo 2º da Lei Municipal nº 13.402, de 05 de agosto de 2002, estabelece que fica prejudicada a análise da atividade preponderante, incidindo o ITBI, quando a pessoa jurídica, adquirente dos bens ou direitos, tiver existência em período inferior àqueles previstos no CTN, o que inviabiliza a análise da preponderância das receitas operacionais no período estipulado pela referida Lei Complementar. Desta feita, se a empresa não tiver existência no período estipulado pelo CTN, ocorrerá o indeferimento ao pedido de reconhecimento da imunidade pleiteada e, conseqüentemente, o lançamento de ofício do imposto bem como dos consectários legais (multa, atualização monetária e juros de mora).

**g5) qual o critério utilizado para determinar quais receitas são operacionais e quais não são?**

Com as alterações ocorridas pela Lei nº 11.637/07 e pela Lei nº 11.941/09 houve a alteração do disposto no artigo 187 da Lei nº 6404/76 (Lei das S/A), passando a inexistir os termos “receitas operacionais” e “receitas não operacionais”, sendo que este último termo foi substituído pela designação “outras receitas”. O critério adotado para a determinação das receitas operacionais continua sendo o mesmo haja vista que as receitas operacionais são aquelas diretamente ligadas ao objeto da sociedade mais as receitas financeiras que provêm da atividade da empresa e entende-se por receitas não operacionais (para fins de apuração da preponderância das receitas operacionais imobiliárias) aquelas que não provêm da atividade normal da empresa. Receitas operacionais são aquelas decorrentes da atividade principal ou acessória da empresa tendo em vista a finalidade ou objeto social pelo qual a empresa jurídica foi criada e compreende o produto da venda de mercadorias, produtos ou serviços prestados. As receitas não operacionais referem-se aos ingressos provenientes de transações atípicas ou extraordinárias não incluídas nas atividades principais ou acessórias da

empresa, como por exemplo a receita obtida com a venda de bens ou direitos do ativo permanente.

**g6) receitas financeiras são consideradas operacionais ou não operacionais?**

As receitas financeiras provenientes da atividade normal da empresa são consideradas operacionais, para fins da apuração da preponderância das receitas operacionais imobiliárias. Entende-se como operacionais, as receitas financeiras advindas, por exemplo, de aplicações temporárias de disponibilidades (como os juros líquidos de aplicações temporárias de excedente de liquidez, os juros de mora recebidos em vendas realizadas a prazo, etc.).

**g7) como é apurada contabilmente a preponderância das receitas operacionais imobiliárias?**

A preponderância das receitas operacionais imobiliárias é apurada, no período de tempo determinado pelo CTN, através da confrontação da **soma das receitas operacionais imobiliárias** obtidas no referido período com a **totalidade da soma das receitas operacionais**, apuradas no mesmo período. Se o percentual das receitas provenientes de atividade imobiliária (compra e venda de imóveis, aluguéis de imóveis ou arrendamento mercantil de imóveis) for superior a 50% (cinquenta por cento), ocorrerá a preponderância e a imunidade não será reconhecida. No Município de São Paulo, a preponderância das receitas imobiliárias é apurada levando-se em consideração a ocorrência do percentual na totalidade do período analisado e não na sua ocorrência ano a ano.

**g8) quais são os critérios utilizados para a desconsideração da contabilidade da pessoa jurídica?**

Quando as demonstrações financeiras/contábeis não refletirem com fidedignidade as alterações ocorridas no patrimônio da pessoa jurídica, no período analisado, a contabilidade da pessoa jurídica será desconsiderada e, por conseguinte, indeferido o pedido de reconhecimento de imunidade do ITBI. A Lei Municipal nº 14.133, de 24 de janeiro de 2006, em seu artigo 19 enumera as situações, dentre outras, em que poderá ocorrer a desconsideração da pessoa jurídica, ou seja, por falta de propósito comercial ou abuso de forma. Como exemplo, citamos as seguintes situações: a) comprovada falsidade das declarações; b) constatada confusão entre o patrimônio da entidade com o do

sócio; c) caracterizada simulação de ato que vise aparentar a não incidência do imposto; d) verificada prática de atos, com falta de propósito negocial, para dissimular a incidência do ITBI; e) identificado abuso de forma com o objetivo de transferir o imóvel indiretamente.

**g9) a operação de incorporação de bens imóveis em favor da pessoa jurídica deve ser condicionada à utilização dos mesmos na atividade econômica desempenhada pela azienda?**

Os imóveis incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica não devem ser condicionados à utilização dos mesmos na atividade econômica desempenhada pela azienda tendo em vista que a condição estipulada pela Carta Magna e pelo CTN, para o reconhecimento da imunidade do ITBI, é que no período de análise não tenha ocorrido a preponderância das receitas operacionais imobiliárias. Os imóveis conferidos à pessoa jurídica podem inclusive ser objeto de locação propiciando receita para a azienda, desde que os montantes apurados com essas receitas não ultrapassem 50% (cinquenta por cento) do total das receitas operacionais do período analisado.

**g10) qual o tratamento dado pelo Fisco quando as receitas operacionais são provenientes de equivalência patrimonial oriundas de empresas que apresentam preponderância imobiliária?**

Tendo em vista que as receitas geradas pela adquirente, próprias ou não, são consideradas na apuração da preponderância das receitas operacionais imobiliárias, temos que as receitas operacionais provenientes de equivalência patrimonial, oriundas de empresas que apresentam preponderância imobiliária, devem ser também computadas como imobiliárias na composição do cálculo da preponderância. Deste modo, para efeitos de análise da atividade preponderante, as receitas não se restringem apenas às transações realizadas pela própria adquirente e devem ser analisadas em sua plenitude.

**g11) qual o tratamento dado pelo Fisco quando os imóveis conferidos à sociedade são entregues em comodato ao (s) sócio (s) ou a terceiros e locados pelo (s) mesmo (s)?**

Na situação em que os imóveis conferidos à sociedade são entregues em comodato aos sócios ou a terceiros e locados pelos mesmos, flagrante é a intenção de se evitar a ocorrência do fato gerador e, conseqüentemente, o pagamento do ITBI na integralização dos imóveis no capital social da empresa.

Assim sendo, tal ato é considerado como negócio jurídico simulado que é definido como aquele que visa a evitar o pagamento do referido tributo, ocultando os verdadeiros aspectos do fato gerador e a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. O parágrafo 4º do artigo 19 da Lei nº 14.133/2006 considera abuso de forma a prática de ato ou negócio jurídico indireto que produza o mesmo resultado econômico do ato ou **negócio jurídico dissimulado**.

**g12) participações no lucro de controladas também devem ser consideradas no cálculo da preponderância das receitas operacionais imobiliárias?**

O lucro obtido na controlada é considerado no cálculo da preponderância das receitas operacionais imobiliárias e, se for proveniente de operações imobiliárias desenvolvidas pela empresa controlada, deverá ser considerado como receita operacional imobiliária. Tal consideração deve-se ao fato de que a atividade preponderante se caracteriza quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional do adquirente, no período a ser analisado, decorrer de transações imobiliárias, de modo que, quaisquer transações imobiliárias que gerem receitas à adquirente, próprias ou não, devem ser levadas em consideração para efeitos da análise da atividade preponderante, não se restringindo apenas às transações efetuadas pela própria adquirente.

**g13) o tributo ITBI incide sobre o valor do imóvel incorporado que exceder o limite do capital social a ser integralizado ou da própria cota do respectivo sócio?**

O Tribunal de Justiça de Santa Catarina (TJ-SC) prolatou acórdão no qual definiu que o ITBI incide sobre o valor do imóvel que excede o do capital integralizado pelo sócio. De acordo com a decisão do TJ-SC, não seria razoável a concessão da imunidade quanto ao valor total do imóvel, maior do que o capital da pessoa jurídica. Contra esta decisão foi interposto Recurso Extraordinário junto ao STF, pela empresa de participações de Santa Catarina. A maioria do Plenário virtual da corte reconheceu a repercussão geral do tema. Transcrevemos o resumo do referido Recurso extraordinário, que ainda aguarda análise e votação:

IMPOSTO DE TRANSMISSÃO – ITBI – IMÓVEIS INTEGRALIZADOS AO CAPITAL DA EMPRESA – ARTIGO 156, § 2º, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO

FEDERAL – ALCANCE – LIMITAÇÃO OBSERVADA NA ORIGEM – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA.

Possui repercussão geral a controvérsia alusiva ao alcance da imunidade quanto ao Imposto de Transmissão nos casos de imóveis integralizados ao capital social da empresa, considerado o preceito do artigo 156 § 2º, inciso I, da Carta Federal, (STF – RG RE: 796376 SC – SANTA CATARINA. Relator: Min. MARCO AURÉLIO. Data de Julgamento: 05/03/2015, Data de Publicação: DJe – 055 20-03-2015).

Assim sendo, caberá ao STF, como guardião maior da Carta Magna, elucidar se o dispositivo constitucional contempla a limitação à imunidade do ITBI ao valor que excede o do capital, nas integralizações de capital.

### **Referências bibliográficas**

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 10. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2004.

ARAÚJO, Petronio Baptista. *O imposto sobre a transmissão da propriedade*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1954.

ASSAF NETO, Alexandre. *Finanças corporativas e valor*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

\_\_\_\_\_. *Estrutura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro*. 9. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1973.

\_\_\_\_\_. *Uma introdução à ciência das finanças*. 14. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 1990.

BARROSO, Luís Roberto. *Constituição da República Federativa do Brasil anotada: notas de doutrina, legislação e jurisprudência*. São Paulo: Saraiva, 1998.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: 1972.

BELL, Judith. *Projeto de pesquisa: guia para pesquisadores iniciantes em educação, saúde e ciências sociais*. Tradução: Magda França Lopes. 4. ed. Porto Alegre: Artmed, 2008.

BENEDITO SILVA, Antonio. *Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade*. São Paulo: Saraiva, 2003.

BEUREN, Ilse Maria. *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BOGO, Luciano Alaor. *Elisão Tributária: licitude e abuso do direito*. 1. ed. 3. Tir. Curitiba: Juruá, 2008.

BOOTH, Wayne; COLOMB, Gregory; WILLIAMS, Joseph; tradução de A. Rego Monteiro. *A arte da pesquisa*. 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Suplemento.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 11 jan. 2002.

BRASIL. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do artigo 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 18 de novembro de 2011.

Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2011/2014/12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011/2014/12527.htm). Acesso em: 22 maio 2018.

BRASIL. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 28 de dezembro de 2007. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2007-2010/2007/lei/11.638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2007/lei/11.638.htm).

Acesso em: 22 maio 2018.

CALIJURI, Mônica Sionara Schpallir; ALEXSANDRO BROEDEL LOPES. *Gestão Tributária: uma abordagem multidisciplinar*. São Paulo: Atlas, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 12. ed. rev. ampliada e atualizada. São Paulo: Malheiros, 1999.

CASTRO, Róbison G. de. *Finanças Públicas*. 2. ed. Brasília: VEST-COM, 1997.

Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172/66. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.



Constituição da República Federativa do Brasil anotada – notas de doutrina, legislação e jurisprudência por Luís Roberto Barroso. São Paulo: Saraiva, 1998.

CONTI, José Maurício. *O Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI): principais questões*. Scientia Iuris, v. 5/6, 2001/2002. Disponível em: <http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/iuris/article/wiew/11159/9904>. Acesso em: 10 jun 2018.

DAS NEVES, Silvério; VICECONTI, Paulo Eduardo. *Contabilidade avançada e análise das demonstrações financeiras*. 9. ed. ampl. rev. e atual. São Paulo: Frase, 1999.

ELDON, S. Hendriksen; VAN BREDÁ, Michael. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. *Teoria da Contabilidade*. 1. ed. 12 reimpr. São Paulo: Atlas, 2015.

FERREIRA, Ricardo J. *Contabilidade avançada: inclui a nova estrutura conceitual comentada – CPC 00*. 5. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2012.

GIAMBIAGI, Fábio; ALEM, Ana. *Finanças públicas*. 3. ed. 3. Reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

HARADA, Kiyoshi. *ITBI: doutrina e prática*. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. *Introdução à Teoria da Contabilidade*. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos. *Manual de contabilidade societária*. -São Paulo: Atlas, 2010. FINECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, FEA/USP.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. *Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório publicações e trabalhos científicos*. 7. ed. 2. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.

\_\_\_\_\_. *Metodologia científica*. 5. ed. 2. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.

LIMA, Luiz Sávio Aguiar. *Hipótese de incidência do ITBI e a aplicação do princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa*. Fortaleza; Revista Diálogos Acadêmico n. 1, v. 2, p. 165-172, jul/dez. 2012.

LOPES, Alexsandro Broedel; CALIJURI, Mônica Sionara Schpallir. *Gestão Tributária: uma abordagem multidisciplinar*. São Paulo: Atlas, 2011.

LUNA, Sergio Vasconcelos de. *Planejamento de pesquisa: uma introdução*. São Paulo: EDUC, 2000.

MACEDO, José Alberto Oliveira. *ITBI – Aspectos Constitucionais e Infraconstitucionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito, *Curso de Direito Tributário*. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

MANGIERI, Francisco Ramos. *ITBI: Imposto sobre Transmissões de Bens Imóveis (Inter vivos)*. Bauru: EDIPRO, 2006.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. *Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARION, José Carlos; IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Introdução à Teoria da Contabilidade*. 4ª ed. Atlas, São Paulo, 2008.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. São Paulo: Atlas, 2007.

MONTOTO, Eugenio. *Contabilidade geral esquematizado*. 2. ed. rev. atual. e com exercícios resolvidos. São Paulo: Saraiva, 2012.

NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. Rio de Janeiro: Revista Forense, 1999.

NAVARRO, Sacha Calmon Coelho. *Comentários à Constituição de 1988*. Rio de Janeiro: Revista Forense, 1998.

PEGAS, Paulo Henrique. *Manual de contabilidade tributária*. 6. ed. 2. tir. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2009.

NISHIO, Eliane Sayuri Takahashi; VIANA, Geraldo; BATISTA, Priscila Juliana; RIOS, Ricardo Pereira. Principais alterações na estrutura das *Demonstrações Contábeis* à Lei nº 11.638/07. *Revista Eletrônica de Gestão e Negócios – FAC*, São Roque, v.1, p.3, 2010. Disponível em: <http://facsaroque.br/revista-eletronica/revista-gestao-e-negocios/arquivos/2010-2>. Acesso em: 25 maio 2018.

REZENDE DA SILVA, Fernando Antonio. *Finanças Públicas*. 2. ed. 5 reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

RUDIO, Franz Victor. *Introdução ao projeto de pesquisa científica*. Petrópolis: Vozes, 1986.

SÁ, Antonio Lopes de; LOPES DE SÁ, Ana Maria. *Dicionário de contabilidade*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

SÃO PAULO (Município). Lei nº 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto 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 à sua aquisição, e dá outras providências. *Diário Oficial do Município de São Paulo*, São Paulo, SP, 30 dez. 1991. Disponível em:

<http://www.legislacao.prefeitura.sp.gov.br/Leis/Lei-11154-de-30-dezembro-de-1991>. Acesso em: 22 maio 2018.

SÃO PAULO (Município). Lei nº 13.402, de 05 de agosto de 2002. Altera a legislação relativa ao imposto sobre transmissão “inter vivos”, a qualquer título, or 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 à sua aquisição – ITBI-IV, e dá outras providências. Diário Oficial do Município de São Paulo, SP 5 ago. 2002. Disponível em: [http://www.legislacao.prefeitura.sp.gov.br/busca?nr\\_lei=13402&tipo%5B%D=LEI](http://www.legislacao.prefeitura.sp.gov.br/busca?nr_lei=13402&tipo%5B%D=LEI). Acesso em: 22 maio 2018.

SÃO PAULO (Município). Lei nº 14.133, de 24 de janeiro de 2006. Cria o Programa de Modernização da Administração Tributária. Diário Oficial do Município de São Paulo, SP 24 jan. 2006. Disponível em: <http://www.legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-14133-de-24-janeiro-de-2006>. Acesso em: 16 ago 2018.

SÃO PAULO (Município). Decreto nº 57.516, de 08 de dezembro de 2016. Aprova a Consolidação das leis Tributárias do Município de São Paulo. Diário Oficial Cidade de São Paulo, SP, 08 dez. 2016. Disponível em: [http://www.legislacao.prefeitura.sp.gov.br/busca?nr\\_lei=57516&tipo%5B%D=DECRETO](http://www.legislacao.prefeitura.sp.gov.br/busca?nr_lei=57516&tipo%5B%D=DECRETO). Acesso em: 22 maio 2018.

SÃO PAULO (Município). Secretaria de Planejamento – SEMPLA. Distribuição Espacial da Atividade Econômica. Disponível em: [http://www9.prefeitura.sp.gov.br/sempla/mm3/mapas/capitulo\\_1.pdf](http://www9.prefeitura.sp.gov.br/sempla/mm3/mapas/capitulo_1.pdf). Acesso em 27 maio 2018.

SCHOLES, Myron; WOLFSON, Mark. *Taxes and business strategy: a planing approach*. Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall, 1992.

SEVERINO, Antonio Joaquim. *Metodologia do trabalho científico*. 22. ed. rev. e ampl. de acordo com a ABNT. São Paulo: Cortez, 2002.

## ANEXO I

**PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE NÃO-INCIDÊNCIA/IMUNIDADE DO ITBI**

Para mudar de campo, utilize a tecla TAB ou o mouse.  
Os campos marcados com asterisco (\*) são para uso exclusivo da repartição.

**TIPO DA TRANSAÇÃO:**  \* **CÓDIGO:**  \*

**FATO GERADOR:**  \*

| IDENTIFICAÇÃO DO ADQUIRENTE |                      |
|-----------------------------|----------------------|
| Razão Social/Nome           | <input type="text"/> |
| CNPJ/CPF                    | <input type="text"/> |

**Solicito** o reconhecimento da não incidência/imunidade do ITBI para os bens imóveis (ou direitos decorrentes), indicados na relação de bens a serem beneficiados, conforme anexo, por tratar-se de transmissão de:

|                          |  |
|--------------------------|--|
| <input type="checkbox"/> | bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoas jurídicas em <u>realização de capital</u> ;   |
| <input type="checkbox"/> | bens ou direitos, aos mesmos alienantes, em decorrência de sua <u>desincorporação</u> do patrimônio da pessoa jurídica a que foram conferidos;   |
| <input type="checkbox"/> | bens ou direitos decorrentes de <u> fusão, incorporação, cisão ou extinção</u> da pessoa jurídica;   |
| <input type="checkbox"/> | bem imóvel, retornando ao domínio do antigo proprietário por força de <u>retroventa, de retrocessão</u> ou <u>pacto de melhor comprador</u> ;  |
| <input type="checkbox"/> | bens ou direitos, para a União, Estados, Distrito Federal, autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público (CF, artigo 150, VI, a e § 2º);  |
| <input type="checkbox"/> | bens ou direitos, para templos de qualquer culto (CF, artigo 150, VI, b).  |
| <input type="checkbox"/> | bens ou direitos transmitidos para partidos políticos, inclusive suas fundações, entidades sindicais de trabalhadores, instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos (CF, artigo 150, VI, c). |
| <input type="checkbox"/> | (outros casos, especifique)  |

**Nº do PROTOCOLO:**  \*

São Paulo,..... de ..... 20.....

\_\_\_\_\_  
**Adquirente**  
**(ou seu representante legal)**

**PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE NÃO-INCIDÊNCIA/IMUNIDADE DO ITBI**

Para mudar de campo, utilize a tecla TAB ou o mouse.

Os campos marcados com asterisco (\*) são para uso exclusivo da repartição.

**1) DADOS DO ADQUIRENTE / CESSIONÁRIO**

|           |         |         |      |
|-----------|---------|---------|------|
| Nome      |         |         |      |
| CPF/CNPJ  |         | RG:     |      |
| Telefone  |         | e-mail: |      |
| Endereço  |         |         | Nº:  |
| Compl     | Bairro: |         | CEP: |
| Município |         |         | UF:  |

As informações do adquirente/cessionário devem estar compatíveis com o COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO no CNPJ ou com a CÓPIA do RG do adquirente.

**2) DADOS DO TRANSMITENTE / CEDENTE**

|                        |         |         |      |
|------------------------|---------|---------|------|
| Nome                   |         |         |      |
| CPF/CNPJ               |         | RG:     |      |
| Telefone               |         | e-mail: |      |
| Endereço               |         |         | Nº:  |
| Compl                  | Bairro: |         | CEP: |
| Município              |         |         | UF:  |
| Outros Transmitedentes |         |         | CPF: |

As informações sobre o transmitente / cedente devem estar compatíveis com o COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO no CNPJ ou com a CÓPIA do RG do transmitente.

**3) DADOS DO PROCURADOR DO ADQUIRENTE/CESSIONÁRIO**

|           |         |         |      |
|-----------|---------|---------|------|
| Nome      |         |         |      |
| CPF       |         | OAB:    |      |
| Telefone  |         | e-mail: |      |
| Endereço  |         |         | Nº:  |
| Compl     | Bairro: |         | CEP: |
| Município |         |         | UF:  |

As informações supramencionadas devem estar compatíveis com o INSTRUMENTO DE MANDATO.

|                    |
|--------------------|
| Nº do PROTOCOLO: * |
|--------------------|

São Paulo,..... de ..... 20.....

\_\_\_\_\_  
**Adquirente**  
 (ou seu representante legal)

**PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE NÃO-INCIDÊNCIA/IMUNIDADE DO ITBI**

Para mudar de campo, utilize a tecla TAB ou o mouse.

Os campos marcados com asterisco (\*) são para uso exclusivo da repartição.

**TERMO DE COMPROMISSO**

**Declaro** ter conhecimento que a **DECLARAÇÃO DE NÃO INCIDÊNCIA DO ITBI**, a ser emitida após o protocolo do pedido na Secretaria de Finanças e Desenvolvimento Econômico, tem caráter provisório e deverá ser confirmado após fiscalização e análise da documentação e que a não confirmação implica em penalidades, pelos seguintes artigos da Lei nº 11.154/91, com a redação dada pela Lei nº 13.402/02:

**Da incidência****Art. 3º** O imposto não incide:

- I - no mandato em causa própria ou com poderes equivalentes e seu subestabelecimento, quando outorgado para o mandatário receber a escritura definitiva do imóvel;
- II - sobre a transmissão de bem imóvel, quando este voltar ao domínio do antigo proprietário por força de retrovenda, de retrocessão ou pacto de melhor comprador;
- III - sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoas jurídicas em realização de capital;
- IV - sobre a transmissão de bens ou direitos aos mesmos alienantes, em decorrência de sua desincorporação do patrimônio da pessoa jurídica a que foram conferidos;
- V - sobre a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção da pessoa jurídica.
- VI - sobre a constituição e a resolução da propriedade fiduciária de coisa imóvel, prevista na Lei Federal nº 9.514, de 20 de novembro de 1997.

**Art. 4º** Não se aplica o disposto nos incisos III a V do artigo anterior, quando o adquirente tiver como atividade preponderante a compra e venda desses bens ou direitos, a sua locação ou arrendamento mercantil.

§ 1º Considera-se caracterizada a atividade preponderante quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional do adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações mencionadas no caput deste artigo, observado o disposto no § 2º

§ 2º Se o 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 consideração os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.

§ 3º Fica prejudicada a análise da atividade preponderante, incidindo o imposto, quando a pessoa jurídica adquirente dos bens ou direitos tiver existência em período inferior ao previsto nos §§ 1º e 2º deste artigo.

**Das penalidades**

**Art. 15.** O imposto não pago no vencimento será atualizado monetariamente, de acordo com a variação de índices oficiais, da data em que é devido até a data em que for efetuado o pagamento.

**Art. 16.** Observado o disposto no artigo anterior, a falta de recolhimento ou o recolhimento a menor do imposto, pelo sujeito passivo, nos prazos previstos em lei ou regulamento, ficam acrescidos de:

I - multa moratória, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso, sobre o valor do imposto, até o limite de 20% (vinte por cento), desde que não iniciado o procedimento fiscal;

II - multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, quando apurado o débito pela fiscalização;

III - juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês, a partir do mês imediato ao do vencimento, contando-se como mês completo qualquer fração dele.

§ 1º Os juros de mora incidirão sobre o valor integral do crédito tributário, assim considerado o principal acrescido de multa de qualquer natureza, atualizado monetariamente.

§ 2º Quando apurado pela fiscalização, o recolhimento do imposto feito com atraso, sem a multa moratória, será o contribuinte notificado a pagá-la dentro do prazo de 10 (dez) dias, à razão de 30% (trinta por cento) do valor do imposto devido, atualizada monetariamente e acrescida dos juros de mora cabíveis, nos termos do § 1º.

§ 3º A multa a que se refere o inciso I deste artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o recolhimento do imposto até o dia em que ocorrer o efetivo pagamento.

§ 4º A multa não recolhida poderá ser lançada de ofício, conjunta ou isoladamente, no caso de não-recolhimento do imposto com esse acréscimo.

**Para tanto, comprometo-me a juntar ao presente pedido cópias do Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício e cópias das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), no período determinado pelo § 2º do art. 4º da Lei nº 11.154/91, com a redação da Lei nº 13.402/02, quando convocado pela fiscalização.**

**Nº do PROTOCOLO:** \*

São Paulo,..... de ..... 20.....

\_\_\_\_\_  
**Adquirente**  
**(ou seu representante legal)**

**PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE NÃO-INCIDÊNCIA/IMUNIDADE DO ITBI**

Para mudar de campo, utilize a tecla TAB ou o mouse.

Os campos marcados com asterisco (\*) são para uso exclusivo da repartição.

**Imóveis a serem beneficiados localizados no Município de São Paulo:**

| SQL | Logradouro | No | Compl | Bairro | CARTÓRIO | MATRÍCULA | UTILIZAÇÃO DO IMÓVEL              | % A.M.* |
|-----|------------|----|-------|--------|----------|-----------|-----------------------------------|---------|
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |
|     |            |    |       |        |          |           | ( ) Próprio ( ) Locado ( ) Cedido |         |

As informações acima devem estar compatíveis com o CADASTRO IMOBILIÁRIO FISCAL (Art 93 a 96 do Decreto nº 52.884, de 28 de dezembro de 2011).  
Se houver mais imóveis, preencha mais de um formulário.

**Nº do PROTOCOLO:**

\*

Página 4 de 5

São Paulo,..... de ..... 20.....

Adquirente

(ou seu representante legal)

**PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE NÃO-INCIDÊNCIA/IMUNIDADE DO ITBI**

Para mudar de campo, utilize a tecla TAB ou o mouse.

Os campos marcados com asterisco (\*) são para uso exclusivo da repartição.

|  |
|--|
| <b>Documentação a ser anexada ao Requerimento de Não-Incidência de ITBI</b>  |
| <b>Documentos do Adquirente / Cessionário:</b>   |
| Comprovante de Inscrição no CNPJ;  |
| Contrato Social e alterações posteriores, devidamente registradas na Junta Comercial ou no Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas;                                   |
| Protocolo de Justificação de Incorporação, devidamente registrado, no caso de S.A.;  |
| Laudo de Avaliação de todos os imóveis envolvidos na transação, no caso de S.A.;   |
| Cópia da Carteira de Identidade do requerente;   |
| Se o requerimento for assinado por representante/procurador, será exigido o instrumento de procuração, com firma reconhecida, e cópia da carteira de identidade do procurador; |
| <b>Documentos do Transmitente / Cedente:</b>   |
| Comprovante de Inscrição no CNPJ, se for o caso de pessoa jurídica;  |
| <b>Documentos dos imóveis constantes da Relação de imóveis a serem beneficiados:</b>   |
| Certidão atualizada (máximo de 30 dias) da matrícula no Serviço de Registro de Imóveis (em nome do transmitente)   |
| Cópia da Notificação de Lançamento do IPTU   |
| Declaração de uso efetivo de todos os imóveis pertencentes à empresa, inclusive os localizados fora do município, apresentando se for o caso, os contratos de locação/comodato |
| <b>Documentos contábeis, do período definido no art. 4º da Lei nº 11.154, de 30/12/91 (se já houver):</b>  |
| Balanco Patrimonial  |
| Demonstração do Resultado do Exercício (com as contas "Receitas Operacionais" expandidas)  |
| Declaração de Informações da Pessoa Jurídica (DIPJ)  |