



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.722510/2013-92</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1001-003.993 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	6 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	IBIRAPUERA PARK HOTEL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE ANÁLISE DE TODOS OS ARGUMENTOS. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade na decisão de primeira instância quando esta examina adequadamente o fundamento central da controvérsia, sendo dispensável a análise exaustiva de todos os argumentos acessórios, desde que a motivação adotada seja suficiente para a conclusão adotada. Inexistência de cerceamento de defesa.

IRPJ E CSLL. DESPESAS COM ALUGUEL. INDEDUTIBILIDADE. PAGAMENTO A PESSOA JURÍDICA NÃO PROPRIETÁRIA DO IMÓVEL.

São indedutíveis as despesas com aluguéis pagos à pessoa jurídica que, à época do pagamento, não detinha a propriedade formal do imóvel, nos termos dos arts. 1.245 e 1.246 do Código Civil. A transferência de propriedade de bem imóvel somente se perfectibiliza com o registro do título translativo no cartório competente. Atos societários arquivados na Junta Comercial não produzem efeitos *erga omnes* quanto à titularidade dominial.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, em negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**CARMEN FERREIRA SARAIVA** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Paulo Elias da Silva Filho, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por IBIRAPUERA PARK HOTEL LTDA, contra acórdão proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o auto de infração lavrado para exigência de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 2009.

O lançamento decorreu da glosa de despesas com aluguéis contabilizadas pela contribuinte, cujo pagamento foi feito à empresa CPM Participações Ltda, controlada pela própria autuada, mas que não detinha a propriedade formal do imóvel à época da dedução, pois o registro da conferência dos bens só foi efetivado no cartório de registro de imóveis em 29/02/2012.

A fiscalização, com base em consulta ao registro imobiliário, verificou que os imóveis em questão ainda pertenciam à própria contribuinte em 2009, sendo a transferência formal para a CPM realizada apenas em 2012. Concluiu, assim, que os pagamentos efetuados a título de aluguel não tinham causa jurídica válida no período auditado, e glosou os valores lançados como despesas operacionais, com os consequentes reflexos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Em impugnação apresentada em 20/02/2014, a contribuinte sustentou que, embora o registro da propriedade no cartório tenha ocorrido apenas em 2012, a efetiva transferência patrimonial teria ocorrido desde 2001, com base em atas societárias, balancetes

contábeis e contrato social da CPM Participações. Alegou ainda que a fiscalização desconsiderou o princípio da verdade material, e requereu o cancelamento do auto de infração, com a devolução dos saldos de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL.

O acórdão recorrido considerou ineficaz a alegação de transmissão anterior à data do registro cartorial, nos termos do art. 1.245 do Código Civil, bem como inidônea a documentação societária para comprovar, frente à Administração Pública, a transferência da titularidade do imóvel sem o devido registro no cartório competente. Nesse sentido, entendeu-se legítima a atuação fiscal e manteve-se integralmente o crédito tributário lançado, conforme se extrai da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2009 IRPJ. DESPESAS DE ALUGUEL. INDEDUTIBILIDADE. PAGAMENTO DE ALUGUEL A NÃO PROPRIETÁRIO. São indedutíveis as despesas relativas aos pagamentos realizadas pela empresa a título de aluguéis à pessoa jurídica que não era proprietária do imóvel ao tempo do pagamento. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a recorrente apresentou recurso voluntário alegando, em suma:

- a) a nulidade do acórdão recorrido por ausência de fundamentação, considerando que a DRJ se furtou de analisar argumentos e provas apresentados junto à impugnação da Recorrente, conduta que resultou em verdadeiro cerceamento do seu direito de defesa;
- b) que, em sua impugnação, apresentou esclarecimentos detalhados, corroborados por disposições legais e documentação hábil e idônea, a qual já havia sido entregue quando do procedimento fiscalizatório, como alterações contratuais das sociedades, a ata de reunião de quotistas da Recorrente, datada de 01 de novembro de 2001 e registrada perante a junta comercial de São Paulo, em 06 de dezembro de 2001, os balancetes da Recorrente e da COM Participações, entre outros, que comprovam a transferência da propriedade do imóvel já no ano de 2001, bem como o fato de que as receitas de aluguel auferidas pela CPM Participações foram contabilizadas e submetidas à tributação;
- c) os pagamentos realizados pela Recorrente à COM Participações corresponderam aos alugueis do imóvel, pautados no contrato de arrendamento/locação firmado entre as partes;
- d) restou comprovado que os valores foram efetivamente transferidos de uma pessoa jurídica à outra e foram contabilizados/tributados pela COM Participações;
- e) não há dúvidas de que o aluguel de um imóvel destinado à consecução do objeto social da sociedade é uma despesa dedutível, nos termos do art. 351 do

RIR/99 e não há que se falar na glosa dessa despesa e na consequente manutenção dos lançamentos de IRPJ e CSLL realizados nestes autos;

- f) a DRJ não é só silente quanto à tributação da receita decorrente dos aluguéis pela COM Participações, como não se posiciona quanto ao pedido de restituição desses tributos recolhidos na hipótese de manutenção dos autos de infração;
- g) é requisito indispensável da decisão de primeira instância administrativa a abordagem expressa de todos os aspectos e argumentos levantados na peça impugnatória e não cumprimento de tal obrigatoriedade enseja caracterização de cerceamento de defesa, o que torna nula a decisão de primeira instância;
- h) com relação ao mérito, pugna pela aplicação do princípio da verdade material, a fim de haja o reconhecimento da improcedência da glosa da despesa com os alugueis efetivamente pagos pela Recorrente e contabilizados/tributados pela CPM Participações;
- i) não se sustenta a premissa defendida pela DRJ no sentido de que apenas com a consignação no registro do bem pelo Cartório de Registro de Imóveis é que a propriedade efetivamente é transferida;
- j) a fiscalização desqualificou a natureza dos aluguéis pagos pela Recorrente à COM Participações, caracterizando-os, inclusive, como pagamento sem causa, pautada única e exclusivamente nas informações contidas na matrícula do imóvel, considerando que a propriedade do imóvel teria sido transferida à COM apenas em 29 de fevereiro de 2012;
- k) o registro de transferência do bem pelo cartório, nos idos de 2012, ocorreu porque, até então, a área relativa ao imóvel transferido e posteriormente locado estava dividida em três matrículas distintas, antes registradas perante o 1º Cartório de Registro de Imóveis de São Paulo sob os nºs 39.361, 60.594 e 61.919;
- l) como as três áreas eram fisicamente maiores do que as áreas que constavam das aludidas matrículas, fora apresentado um pedido de retificação/unificação desses registros à Prefeitura de SP, o que deu origem a um processo administrativo, na medida em que os confrontantes do imóvel precisaram se manifestar a respeito do pleito da proprietária;
- m) o processo, iniciado em 2001, só se encerrou em 2011, dez anos depois, e originou a abertura da matrícula unificada n.º 111.607, o que foi confirmado pelo próprio agente fiscal;
- n) com o processo administrativo de retificação documental da área do imóvel das três matrículas tramitando quando da efetiva transferência do bem à COM, não foi possível a consignação da transferência da propriedade pelo Cartório,

naquele momento e, apenas por esse motivo, é que o registro na matrícula foi realizado em fevereiro de 2012;

- o) o direito da Recorrente jamais poderia ser cerceado pela morosidade da administração pública, morosidade que está longe de qualquer razoabilidade, visto que o supracitado processo perdurou por 10 anos;
- p) inúmeros outros documentos disponibilizados pela Recorrente, no curso do procedimento fiscalizatório e reapresentados, quando do protocolo da impugnação, como as alterações contratuais das sociedades, a ata da reunião de quotistas da Recorrente registrada na JUCESP, em dezembro de 2001, os balancetes da Recorrente e da CPM Participações, demonstram que a transferência da propriedade já havia sido feita pela Recorrente, em favor da CPM, muito antes de fevereiro de 2012;
- q) a transferência da propriedade do imóvel ocorreu em 2001, a título de conferência de bens para subscrição/integralização de quotas sociais da CPM, ocasião em que tal fato foi submetido ao conhecimento da JUCESP, por meio dos competentes registros das alterações contratuais das sociedades e da ata de reunião de quotistas da Recorrente e, assim, passou a produzir efeitos imediatos, inclusive perante terceiros;
- r) para os atos societários de aumento de capital, a legislação em vigor não estabelece qualquer prazo para a efetivação de tais deliberações, após o registro destas perante os órgãos comerciais competentes;
- s) a fiscalização, acompanhada pela DRJ, não foi diligente o suficiente, como pressupõe o princípio da verdade material, ao fundamentar-se exclusivamente no registro de imóvel;
- t) o próprio ato societário pelo qual o imóvel foi transferido pela Recorrente à CPM Participações, de acordo com a legislação societária, é válido, a partir do momento em que é deliberado em ata pela assembleia, o que ocorreu em novembro de 2001;
- u) o imóvel deve ser considerado como ativo de propriedade da CPM, desde a assembleia da Recorrente que deliberou por seu aporte na CPM Participações, a título de integralização de capital, a despeito de a correspondente atualização na certidão de registro ter sido efetuada em momento subsequente;
- v) a transferência do bem imóvel para subscrição/integralização do aumento do capital social se dá mediante a alteração contratual que a aprova, sendo prescindível o registro perante o cartório de registro de imóveis;
- w) a propriedade do bem, por meio de outros documentos, foram levados a registro na junta comercial e se configuraram em ato público, sendo natural que

a CPM cobrasse/recebesse rendimentos de aluguéis pela locação do imóvel à recorrente, como de fato o fez, como se depreende dos comprovantes de pagamentos realizados, e que a Recorrente deduzisse essa despesa de seu lucro líquido;

- x) os balancetes da Recorrente e da CPM Participações, relativos ao ano de 2001 (vide doc 08 da impugnação), já refletiam a transmissão do ativo de uma pessoa jurídica a outra, naquele ano, bem como que, em 2009, o imóvel já constava no balanço da CPM;
- y) ademais, as receitas auferidas pela CPM, em contrapartida às despesas incorridas pela Recorrente foram, de fato, submetidas à tributação;
- z) os documentos que comprovam a transferência da propriedade do bem só poderiam ser desconsiderados pelo fisco na hipótese de comprovação de ocorrência de fraude/simulação;
- aa) não há que se falar na glosa dessa despesa e na incidência do IRPJ e da CSLL sobre tais valores.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

### 1. Da Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

### 2. Da preliminar de nulidade

Sustenta a Recorrente a *nulidade do acórdão recorrido por ausência de fundamentação, considerando que a DRJ se furtou de analisar argumentos e provas apresentados junto à impugnação da Recorrente, conduta que resultou em verdadeiro cerceamento do seu direito de defesa.*

Alega a Recorrente que, em sua impugnação, *apresentou esclarecimentos detalhados, corroborados por disposições legais e documentação hábil e idônea, a qual já havia sido entregue quando do procedimento fiscalizatório, como alterações contratuais das sociedades, a ata de reunião de quotistas da Recorrente, datada de 01 de novembro de 2001 e registrada perante a junta comercial de São Paulo, em 06 de dezembro de 2001, os balancetes da Recorrente*

*e da CPM Participações, entre outros, que comprovam a transferência da propriedade do imóvel já no ano de 2001, bem como o fato de que as receitas de aluguel auferidas pela CPM Participações foram contabilizadas e submetidas à tributação.*

Aduz, assim, a Recorrente que a DRJ foi silente na análise de pontos relevantes da impugnação e que é requisito indispensável da decisão de primeira instância administrativa a abordagem expressa de todos os aspectos e argumentos levantados na peça impugnatória, de modo que o não cumprimento de tal obrigatoriedade enseja caracterização de cerceamento de defesa e, por consequência, torna nula a decisão de primeira instância.

Com relação aos demais argumentos que remetem ao mérito, estes serão, oportunamente, analisados, em tópico subsequente.

Não obstante os argumentos mencionados, entendo que não assiste razão à Recorrente quanto à nulidade pleiteada.

Ocorre que, apesar de a DRJ não enfrentar todos os pontos suscitados, embora relevantes, o fundamento adotado para a manutenção do lançamento elide a necessidade de apreciação de todas as argumentações trazidas pela Recorrente, considerando que a premissa estabelecida pela decisão *a quo* foi a de que o **momento da transferência de propriedade é o da devida transcrição do título de transferência no cartório de registro de imóvel, que ocorreu apenas no ano de 2012.**

Diante desse contexto, a Delegacia de Julgamento entendeu cabível a exigência da fiscalização baseada nas glosas das despesas de aluguéis, por se tratar de despesa ocorrida no ano-calendário de 2009, ou seja, antes da transferência efetiva da propriedade.

Corroborando o exposto, convém citar trechos da decisão vergastada:

Questão central na controvérsia é o momento da **transferência de propriedade do bem objeto do contrato de locação/arrendamento, visto que não se concebe o pagamento de locativo a quem não tem a propriedade ou pelo menos o usufruto do bem imóvel.** Em outras palavras, definir se seriam os documentos apresentados pelo contribuinte bastantes para conferir a transmissão da propriedade no ano de 2001 é o que se procura elucidar. (...).

Não há como se adotar a tese da impugnante. Concernente ao presente caso, o arts. 1.245 e 1.246, do Código Civil (Lei 10.406/2002), definem como se dá a transferência da propriedade: (...).

O texto legal fala por si. **A transmissão da propriedade possui forma própria e imprescindível.** Quando a lei define forma própria para a prática do ato jurídico, a sua observação é condição de eficácia para a produção de seus efeitos.

Apesar de ter sido celebrada a conferência de bens ainda em 2001 e o preço não ter sido atacado pela Fiscalização, a transmissão da propriedade só se efetivou com a devida transcrição do título de transferência no Registro no Imóvel, o que não consta ter ocorrido até a época do lançamento.

Sendo a Administração Pública um terceiro em relação às partes envolvidas na suposta negociação, esta não se obriga juridicamente, em relação à propriedade, perante documentos (contratos, atas) particulares celebrados entre as partes, cuja destinação não é a sua transferência. Neste sentido, em que pese serem registrados nas juntas comerciais, somente valem perante terceiros naquilo compete às juntas dar publicidade, não produzindo qualquer efeito erga omnes, no que tange a transferência da propriedade, visto que a legislação civil determinou formalidade própria para tanto, ou seja, registro do título translativo no Registro de Imóveis competente.

Assim não há como se aceitar a tese da verdade material, como refere a impugnante, quando a **lei civil prevê documento hábil e forma prescrita**. Necessário, portanto, que se observe a estrita formalidade legal (registro do título translativo do registro de imóveis) para que se atinja o fim pretendido (transferência da propriedade)

(...).

Assim, considera-se perfeitamente cabível a exigência da Fiscalização baseada nas glosas das despesas de aluguéis, não havendo reparos a se fazer ao lançamento produzido.

Assim, a DRJ considerou que a transmissão da propriedade possui forma própria e imprescindível, razão pela qual, pelo entendimento adotado, não adentrou nos demais aspectos aduzidos pela Recorrente no sentido de demonstrar a ocorrência da transmissão da propriedade em momento anterior, qual seja desde a data da assembleia, que ocorreu em novembro de 2001.

Nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, são nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa

No caso concreto dos autos, verifica-se que a decisão da Delegacia de Julgamento enfrentou adequadamente a matéria principal suscitada pela Contribuinte, qual seja **a validade da dedução de despesas com aluguéis pagos à empresa controladora, que ainda não era formalmente proprietária dos imóveis no período de apuração**.

A autoridade julgadora fundamentou expressamente a improcedência da impugnação com base na ausência do registro imobiliário da transferência de propriedade até o ano-calendário de 2009, aplicando os dispositivos do Código Civil (arts. 1.245 e 1.246) e afastando a tese da verdade material na forma pretendida pela recorrente.

Dessa forma, a análise dos demais pontos acessórios tornou-se prejudicada diante da conclusão jurídica alcançada, não havendo, portanto, omissão relevante a ensejar nulidade.

A jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de que o julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos apresentados pela parte, desde que enfrente os fundamentos essenciais para a solução da controvérsia, como ocorre no presente caso.

Pelas razões expostas, rejeito a preliminar alegada.

### 3. Do mérito

Com relação ao mérito, a Recorrente pugna pela aplicação do princípio da verdade material, a fim de haja o reconhecimento da improcedência da glosa da despesa com os aluguéis efetivamente pagos pela Recorrente e contabilizados/tributados pela CPM Participações.

Assevera que não se sustenta a *premissa defendida pela DRJ no sentido de que apenas com a consignação no registro do bem pelo Cartório de Registro de Imóveis é que a propriedade efetivamente é transferida.*

Argui também a Recorrente que o *registro de transferência do bem pelo cartório, nos idos de 2012, ocorreu porque, até então, a área relativa ao imóvel transferido e posteriormente locado estava dividida em três matrículas distintas, antes registradas perante o 1º Cartório de Registro de Imóveis de São Paulo sob os nºs 39.361, 60.594 e 61.919. E, como as três áreas eram fisicamente maiores do que as áreas que constavam das aludidas matrículas, fora apresentado um pedido de retificação/unificação desses registros à Prefeitura de SP, o que deu origem a um processo administrativo, na medida em que os confrontantes do imóvel precisaram se manifestar a respeito do pleito da proprietária.*

Assim, consoante dispõe a Recorrente, o *processo, iniciado em 2001, só se encerrou em 2011, dez anos depois, e originou a abertura da matrícula unificada n.º 111.607, o que foi confirmado pelo próprio agente fiscal. Desse modo, com o processo administrativo de retificação documental da área do imóvel das três matrículas tramitando quando da efetiva transferência do bem à CPM, não foi possível a consignação da transferência da propriedade pelo Cartório, naquele momento e, apenas por esse motivo, é que o registro na matrícula foi realizado em fevereiro de 2012.*

Sustenta a Recorrente que *inúmeros outros documentos disponibilizados pela Recorrente, no curso do procedimento fiscalizatório e reapresentados, quando do protocolo da impugnação, como as alterações contratuais das sociedades, a ata da reunião de quotistas da Recorrente registrada na JUCESP, em dezembro de 2001, os **balancetes da Recorrente e da CPM Participações**, demonstram que a **transferência da propriedade** já havia sido feita pela Recorrente, em favor da CPM, muito antes de fevereiro de 2012.*

Para a Recorrente, a *transferência da propriedade do imóvel ocorreu em 2001, a título de conferência de bens para subscrição/integralização de quotas sociais da CPM, ocasião em que tal fato foi submetido ao conhecimento da JUCESP, por meio dos competentes registros das alterações contratuais das sociedades e da ata de reunião de quotistas da Recorrente e, assim, passou a produzir efeitos imediatos, inclusive perante terceiros.*

Considera também a Recorrente que, *para os atos societários de aumento de capital, a legislação em vigor não estabelece qualquer prazo para a efetivação de tais deliberações, após o registro destas perante os órgãos comerciais competentes.*

Assim, o imóvel deve ser considerado como ativo de propriedade da CPM, desde a **assembleia da Recorrente que deliberou por seu aporte na CPM Participações**, a título de integralização de capital, a despeito de a correspondente atualização na certidão de registro ter sido efetuada em momento subsequente.

Acrescenta, desse modo, a Recorrente que *transferência do bem imóvel para subscrição/integralização do aumento do capital social se dá mediante a **alteração contratual** que a aprova, sendo prescindível o registro perante o cartório de registro de imóveis.*

Alega a Recorrente que a *propriedade do bem, por meio de outros documentos, foram levados a registro na junta comercial e se configuraram em ato público, sendo natural que a CPM cobrasse/recebesse rendimentos de aluguéis pela locação do imóvel à recorrente, como de fato o fez, como se depreende dos **comprovantes de pagamentos realizados**, e que a Recorrente deduzisse essa despesa de seu lucro líquido.*

Assim, acrescenta a Recorrente que os seus **balancetes e da CPM Participações, relativos ao ano de 2001 (vide doc 08 da impugnação)**, já refletem a transmissão do ativo de uma pessoa jurídica a outra, naquele ano, bem como que, em 2009, o imóvel já constava no balanço da CPM.

Por fim, salienta a Recorrente que os documentos que comprovam a *transferência da propriedade do bem só poderiam ser desconsiderados pelo fisco na hipótese de comprovação de ocorrência de fraude/simulação.*

Assim, não haveria que se falar na *glosa dessa despesa e na incidência do IRPJ e da CSLL sobre tais valores.*

A fim de elucidar os fatos e delimitar a controvérsia, faz-se importante esclarecer o resumo cronológico dos fatos, consoante segue:

- **06/12/2001:** A contribuinte alega ter ocorrido a **conferência de bens imóveis** à CPM Participações Ltda., mediante documentos societários e contábeis (ata de quotistas, contrato social e balancetes).
- **28/07/2011:** As **matrículas dos imóveis foram unificadas** no cartório de registro de imóveis de São Paulo.
- **29/02/2012:** Foi formalizado o **registro da transferência da propriedade dos imóveis** da Ibirapuera Park Hotel Ltda. para a CPM Participações Ltda., mediante conferência de bens para integralização de capital.
- **Ano-calendário de 2009:** A empresa contabilizou despesas com **aluguéis pagos à CPM Participações Ltda.**, que ainda não era formalmente proprietária dos imóveis.

- **21/01/2014**: Lavrados os autos de infração para IRPJ e CSLL.

Diante desse contexto fático, surgiu a controvérsia acerca do momento da efetiva transferência do imóvel da Recorrente para a CPM Participações, se seria **a partir da incorporação do bem ao patrimônio da empresa para a integralização de capital, por meio de atos societários destinados a tal fim, ou a partir do registro da transferência da propriedade dos imóveis em cartório.**

Antes de adentrarmos aos detalhes da matéria, convém destacar que não há controvérsia sobre os fatos e a ordem cronológica que ocorreram, de modo que os documentos comprobatórios não foram refutados, bem como não houve alegação de fraude ou simulação.

A controvérsia que se instaurou, desde a fiscalização foi, portanto, interpretativa acerca da **data de transferência da propriedade imóvel**, a fim de se aferir a causa da realização das despesas incorridas a título de alugueres.

O lançamento ocorreu nos termos seguintes, conforme se extrai do Termo de Verificação Fiscal, fls. 230 a 236:

Da análise solicitamos, em 26.07.2013, através do Termo de Intimação Fiscal nº 01, a apresentação da documentação hábil e idônea que comprove as despesas realizadas, lançadas nos razão contábeis, dentre as quais, destacamos a conta 4.3.01.06.0007 - denominada despesas de alugueres.

Do exame da documentação apresentada relativa à conta de despesa de alugueres, acima mencionada, constatamos através do contrato de locação, em anexo, que o locador é a empresa CPM PARTICIPAÇÕES LTDA – CNPJ 60.212.719/0001-18, a qual é controlada pelo locatário, conforme quadros societários abaixo:

Quadro Societário do locador - CPM PARTICIPAÇÕES LTDA		Participação	
Nome	Situação	Em R\$	Em %
Marcio Zanin Mauro	Sócio Administrador/Repres. da Ibirapura Park Hotel Ltda	463.638,00	1,85
Marcel Zanin Mauro	Sócio	463.638,00	1,85
Fabio Di Mauro	Sócio	231.820,00	0,93
Aldo Di Mauro Junior	Sócio	231.820,00	0,93
Marcos Zanin Mauro	Sócio Administrador	463.638,00	1,85
Ibirapuera Park Hotel Ltda	Sócia	23.162.008,00	92,59
<b>Total</b>		<b>25.016.562,00</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Jucesp

Quadro Societário do locatário - IBIRAPUERA PARK HOTEL LTDA		Participação	
Nome	Situação	Em R\$	Em %
Marcio Zanin Mauro	Sócio Administrador	6.925.000,00	25,00
Marcel Zanin Mauro	Sócio Administrador	6.925.000,00	25,00
Fabio Di Mauro	Sócio Administrador	6.925.000,00	25,00
Aldo Di Mauro Junior	Sócio Administrador	3.462.500,00	12,50
Marcos Zanin Mauro	Sócio Administrador	3.462.500,00	12,50
<b>Total</b>		<b>27.700.000,00</b>	<b>100,00</b>

Constatamos, também, que na cláusula 1ª do Instrumento Particular de Contrato de Arrendamento de Instalações Hoteleiras, consta que a arrendante é senhora legítima possuidora dos imóveis localizados na Rua Madureira, nº 1355, no 9º Subdistrito – Vila Mariana, distrito, município, comarca e 1ª Circunscrição Imobiliária desta Capital do Estado de São Paulo, matriculados sob os números 39.361, 60.594 e 61.919 no 1º Cartório de Registro de Imóveis de São Paulo – SP.

Em relação às matrículas dos imóveis consultamos o 1º Oficial de Registro de Imóveis (Comarca de São Paulo – Capital) e constatamos que as referidas matrículas foram unificadas na matrícula 111.607, em 28/07/2011 (escritura anexa), e que o referido imóvel tem como proprietário a empresa

fiscalizada (locatário), a qual, em 29/02/2012, transmitiu a título de conferência de bens para integralização e subscrição de quotas sociais pelo valor de R\$ 23.162.008,21 (Vinte e três milhões, cento e sessenta e dois mil, oito reais e vinte e um centavos) para CPM PARTICIPAÇÕES LTDA – CNPJ 60.212.719/0001-18 (locador).

Diante do exposto, não ficou comprovado a causa da realização da despesa de alugueres, demonstradas abaixo, conforme razões contábeis e comprovantes em anexo, tendo em vista que no ano-calendário de 2009 o imóvel objeto da locação ainda pertencia à empresa fiscalizada (locatário); por este motivo a referida despesa deverá ser adicionada a lucro líquido de acordo com o artigo 249, inciso I, do Decreto 3.000/99 (RIR/99):

Mês	Valor Mensal
01/2009	89.131,78
02/2009	72.208,37
03/2009	198.447,13
04/2009	96.301,50
05/2009	120.027,06
06/2009	200.428,16
07/2009	86.804,42
08/2009	198.420,37
09/2009	135.664,36
10/2009	238.947,90
11/2009	190.171,78
12/2009	78.658,61
<b>SOMA</b>	<b>1.705.211,44</b>

Nesse cenário, cabe esclarecer que a apreciação realizada pela fiscalização e pela DRJ não perpassou pela invalidação dos atos societários realizados entre a Recorrente e a CPM Participações, de modo que não se questiona a pretensão de transferência do bem imóvel, desde o ano de 2001. Contudo, a efetiva transferência, nos termos da legislação civil, só ocorreu com o registro em cartório, no ano de 2012, independente da razão pela qual houve inviabilização da transferência em data anterior.

Assim, a locação não poderia ocorrer por parte de quem ainda não possuía legitimamente o bem. Por essa razão, houve a glosa das despesas efetuadas com locação por quem, à época detinha a propriedade.

A estipulação prevista no contrato social de integralização do capital social por meio de imóvel devidamente individualizado, por si, não opera a transferência de propriedade do bem à sociedade empresarial, pelo que se extrai do artigo 64 da Lei 8.934/94, que dispõe sobre o registro público de empresas mercantis, nos termos seguintes:

Art. 64. A certidão dos atos de constituição e de alteração de empresários individuais e de sociedades mercantis, fornecida pelas juntas comerciais em que foram arquivados, será o documento hábil para a transferência, por transcrição no registro público competente, dos bens com que o subscritor tiver contribuído

para a formação ou para o aumento do capital. (Redação dada pela Lei nº 14.195, de 2021)

Em se tratando de imóvel, como no caso dos autos, a incorporação do bem à sociedade empresarial haverá de observar, detidamente, os ditames do artigo 1.245 do Código Civil, que dispõe: *transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no registro de imóveis.*

Esse mesmo entendimento se consubstanciou em fundamento do ARE 1294969 RG, Relator Mi. Presidente, julgado em 11/02/2012, repercussão geral – tema 1124, que considerou a ocorrência do fato gerador do imposto sobre transmissão *inter vivos* de bens imóveis (ITBI) somente com a **efetiva transferência da propriedade imobiliária**, que se dá mediante o registro. Segue a ementa do julgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. CISÃO DE EMPRESA EM 2012. COMPETÊNCIA PARA RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. GEORREFERENCIAMENTO EM 2014 QUE CONCLUI QUE O IMÓVEL PERTENCE A OUTRO MUNICÍPIO. FATO GERADOR QUE OCORRE SOMENTE COM O REGISTRO IMOBILIÁRIO. PRECEDENTES DO STJ. TEMA 1124 DO STF. RECURSO PROVIDO. HISTÓRICO DA DEMANDA 1. Cuida-se, na origem, de Ação de Repetição de Indébito ajuizada por Nova Agrícola Ponta Alta S/A contra o Município de São Manuel, alegando que houve parcial cisão da empresa Agrícola Ponte Alta S/A, o que resultou em quatro novas empresas: i) Nova Agrícola Ponte Alta S/A, ii) Terras da Ponte Alta, iii) Águas da Ponte Alta S/A e iv) Vale da Ponte Alta S/A. Foram transmitidas duas fazendas para a autora. 2. Salientou que à época dos fatos, no exercício de 2012, foram recolhidos valores a título de ITBI, por força da Lei Complementar Municipal n. 159/2002, em virtude da transmissão dos imóveis das matrículas 353 (Fazenda São Joaquim) e 1.243 (Fazenda Santa Maria), ambos do CRI local, para o ente municipal recorrido de São Manuel. 3. Não obstante, após a realização de georreferenciamento no ano de 2014, descobriu-se que a totalidade das glebas da matrícula 353 e parte do imóvel de matrícula 1243 (13 glebas) pertenciam ao Município de Igarapu do Tietê, e não ao Município de São Manuel. Afirma a agravante que em 2015 efetuou o registro de transferência da propriedade, momento esse que deve ser considerado o fato gerador. 4. Assim, a recorrente requereu administrativamente a repetição do indébito do ITBI daquilo que foi pago ao Município de São Manuel em relação ao imóvel que pertence ao Município de Igarapu do Tietê. O requerimento foi negado. O FATO GERADOR DO ITBI OCORRE COM O REGISTRO DA TRANSFERÊNCIA DO IMÓVEL 5. O acórdão de origem, ao decidir a controvérsia, assim consignou (fls. 333-336, e-STJ): "De acordo com o artigo 1245 do Código Civil, a transferência da propriedade apenas se concretiza, juridicamente, a partir do registro do respectivo título no Cartório de Registro de Imóveis competente. Dessa forma, antes do registro do título, a rigor, ainda não ocorreu o fato gerador do ITBI,

tampouco sua obrigação. Vê-se dos autos, que à época da ocorrência do fato gerador, a autora recolheu o tributo em favor do apelado, o qual constava da respectiva matrícula como o local da sede, não havendo em que se falar em repetição de indébito".

6. Como se observa, o acórdão concluiu: i) à época da ocorrência do fato gerador, o imóvel se localizava, conforme seu registro, no município de São Manuel, sendo ele, portanto, o credor do tributo; e ii) se a empresa tinha dúvidas quanto ao Município de localização do imóvel, deveria se valer de ação consignatória.

7. Constata-se que o acórdão recorrido afirma "que à época da ocorrência do fato gerador, a autora recolheu o tributo em favor do apelado, o qual constava da respectiva matrícula como o local da sede". Ou seja, a Corte local considerou, equivocadamente, ocorrido o fato gerador em 2012, com o ato que instrumentalizou o negócio da cisão parcial, quando o fato gerador ocorreu em 2015, com o registro da transferência imobiliária.

8. O STJ entende que, mesmo em caso de cisão, o fato gerador do ITBI é o registro no ofício competente da transmissão da propriedade do bem imóvel, em conformidade com a lei civil. Logo, não há como se considerar como fato gerador da referida exação a data de constituição das empresas pelo registro de Contrato Social na Junta Comercial. (AgInt no AREsp 794.303/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 13.6.2019.) 9. Dessa forma, o fato gerador do ITBI ocorre, no seu aspecto material e temporal, com a efetiva transmissão, a qualquer título, da propriedade imobiliária, o que se perfectibiliza com a consumação do negócio jurídico hábil a transmitir a titularidade do bem, mediante o registro do título translativo no Cartório de Registro de Imóveis. Precedentes: EREsp 1.493.162/DF, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, DJe 21.10.2020; AREsp 1.425.219/SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 1.3.2019; AREsp 1.542.296/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 29.10.2019; e AgInt no AREsp 1.223.231/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 27.6.2018. TEMA 1.124 DO STF 10. Acrescente-se que o STF julgou o ARE 1.294.969, Tema 1.124, em 11.2.2021, e fixou a seguinte tese: "O fato gerador do imposto sobre transmissão inter vivos de bens imóveis (ITBI) somente ocorre com a efetiva transferência da propriedade imobiliária, que se dá mediante o registro."

11. Aplicando a tese do STF ao caso concreto, tem-se: i) o ITBI teve o pagamento antecipado ao município de São Manuel - por força da Lei Complementar Municipal n. 159/2002 - quando do ato que instrumentalizou o negócio da cisão parcial em 2012; e ii) o fato gerador ocorreu, de fato, com o registro da transferência imobiliária (cisão parcial), que ocorreu em 2015, quando já havia finalizado o georreferenciamento em 2014, em que constava que o imóvel pertencia ao município de Igarapu do Tietê, e não ao Município de São Manuel. CONCLUSÃO 12. Agravo Interno provido para prover o Recurso Especial, a fim de que o Município de São Manuel proceda à repetição do indébito tributário referente ao ITBI, exercício de 2012, pago em relação à totalidade das glebas da matrícula 353 (Fazenda São Joaquim) e parte das 13 glebas do imóvel de matrícula

1243 (Fazenda Santa Maria).  
(AgInt no AREsp n. 1.760.009/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 19/4/2022, DJe de 27/6/2022.)

A situação fática mencionada tratava de discussão sobre a data de ocorrência do fato gerador do IPI, se seria a data da cisão da empresa, devidamente registrada na junta comercial, mesma data em que houve o registro do contrato social, ou somente quando do registro da transferência da propriedade no cartório.

Como visto, considerando o disposto no art. 1245 do Código Civil, considerou-se que a efetiva transmissão, a qualquer título da propriedade imobiliária, se perfectibiliza com a consumação do negócio jurídico hábil a transmitir a titularidade do bem, mediante o registro do título translativo no Cartório de Registro de Imóveis.

Assim, o fato gerador do imposto sobre transmissão *inter vivos* de bens imóveis (ITBI) somente ocorre com a efetiva transferência da propriedade imobiliária, que se dá mediante o registro.

A mesma razão jurídica pode ser aplicada ao presente caso concreto, pois a discussão de fundo é semelhante, no tocante à determinação do momento da efetiva transmissão da propriedade.

Diante desse contexto, entendo que a decisão recorrida não merece reforma, razão pela qual deve ser mantida integralmente.

#### **4. Da conclusão**

Pelas razões dispostas, voto em conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

Ana Cecília Lustosa da Cruz