



RELATÓRIO TÉCNICO CONCLUSIVO

NÃO INCIDÊNCIA DE ITBI: UMA PROPOSTA PARA O MUNICÍPIO DE FORTALEZA

JOSÉ ARNOLDO FIÚZA LIMA / MARCUS VINICIUS VERAS MACHADO

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO E CONTROLADORIA - PPAC PROFISSIONAL

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E
CONTABILIDADE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO E
CONTROLADORIA
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO E CONTROLADORIA**

JOSÉ ARNOLDO FIÚZA LIMA

**Produto Técnico resultado da pesquisa
NÃO INCIDÊNCIA DE ITBI: UMA PROPOSTA PARA O MUNICÍPIO DE
FORTALEZA**

**FORTALEZA
2022**

JOSÉ ARNOLDO FIÚZA LIMA

**NÃO INCIDÊNCIA DE ITBI: UMA PROPOSTA PARA O MUNICÍPIO DE
FORTALEZA**

Produto Técnico resultante do Trabalho de Conclusão de Mestrado Profissional do Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria da Universidade Federal do Ceará, como produção técnica da área de concentração de Gestão Organizacional.

Linha de Pesquisa: Contabilidade, Controladoria e Finanças.

Orientador: Prof. Dr. Marcus Vinícius Veras Machado

FORTALEZA
2022

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Sistema de Bibliotecas
Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

L698n Lima, José Arnoldo Fiúza.
Não incidência de ITBI: uma proposta para o município de Fortaleza / José Arnoldo Fiúza Lima. –
2022.
17 f.

Relatório Técnico Conclusivo – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia,
Administração, Atuária e Contabilidade, Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria,
Fortaleza, 2022.

Orientação: Prof. Dr. Marcus Vinícius Veras Machado.

ISBN: 978-85-7485-524-0

1. Contabilidade. 2. Controladoria. 3. Finanças. I. Título.

CDD 658.1

Título: Não incidência de ITBI: uma proposta para o município de Fortaleza [Relatório Técnico Conclusivo]

Autores: José Arnaldo Fiúza Lima e Marcus Vinícius Veras Machado

Coordenação do Programa de Pós-Graduação: Alessandra Carvalho de Vasconcelos, Coordenadora do PPAC Profissional; Augusto César de Aquino Cabral, Vice-coordenador do PPAC Profissional

Editor: Universidade Federal do Ceará (UFC)

Edição Eletrônica: dezembro de 2022

ISBN: 978-85-7485-524-0

Universidade Federal do Ceará (UFC)

Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade (FEAAC)

Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria – PPAC Profissional

Av. da Universidade, 2431, Benfica, CEP 60020-180, Fortaleza-CE

Telefone: (85) 3366-7816

Endereço eletrônico: <https://ppacprof.ufc.br>

Resultado da pesquisa Não incidência de ITBI: uma proposta para o município de Fortaleza

Turma: MPAC / IEL

Instituição contratante: Instituto Euvaldo Lodi-CE (IEL-CE), integrante do Sistema Confederação Nacional da Indústria – CNI

Prezada Sra. Superintendente do Instituto Euvaldo Lodi-CE,

Apresentamos a seguir um Relatório Técnico referente à pesquisa realizada por José Arnaldo Fiúza Lima, sob a orientação do Prof. Dr. Marcus Vinícius Veras Machado, no período de 2020 a 2022, no âmbito do Mestrado Profissional em Administração e Controladoria da Universidade Federal do Ceará.

Estamos certos de que este trabalho constitui um relevante instrumento para melhorias das ações empreendidas pelo Instituto Euvaldo Lodi-CE junto a suas instituições parceiras.

Atenciosamente,

José Arnaldo Fiúza Lima, Me. em Administração e Controladoria (UFC)

Marcus Vinícius Veras Machado, Dr. em Higher Education (University of Arizona)

DETALHAMENTO DO RELATÓRIO TÉCNICO CONCLUSIVO

Correspondência com os novos subtipos-produtos técnicos/tecnológicos:

- Relatório técnico conclusivo – Processos de gestão elaborado

Finalidade:

Apresentar uma proposta de produtos para orientar contribuintes e autoridades fiscais do município de Fortaleza no processamento dos pleitos de não incidência de ITBI na integralização de capital.

Impacto – Nível:

- Médio

Impacto – Demanda:

- Espontânea

Impacto – Objetivo da Pesquisa:

- Solução de um problema previamente identificado

Impacto - Área impactada pela produção:

- Econômico

Impacto – Tipo:

- Potencial

Descrição do tipo de Impacto:

Disseminação de práticas que potencializem a gestão organizacional.

Replicabilidade:

- Sim

Abrangência Territorial:

- Nacional

Complexidade

- Média

Inovação:

- Baixo teor inovativo

Setor da sociedade beneficiado pelo impacto:

- Atividades Profissionais, Científicas e Técnicas

Declaração de vínculo do produto com PDI da Instituição:

- Não

Houve fomento?

- Cooperação

Há registro/depósito de propriedade intelectual?

- Não

Há transferência de tecnologia/conhecimento?

- Não

ISBN: 978-85-7485-524-0

1. APRESENTAÇÃO DA PESQUISA

Este Produto Técnico é parte integrante do Trabalho de Conclusão do Mestrado Profissional em Administração e Controladoria, e tem o propósito de apresentar uma proposta de produtos para orientar contribuintes e autoridades fiscais do município de Fortaleza no processamento dos pleitos de não incidência de ITBI na integralização de capital. Especificamente, a pesquisa buscou:

1. Aferir o nível de conhecimento dos prepostos de contribuintes e servidores fazendários, que atuam com o imposto, sobre as questões que envolvam o tema do estudo;
2. Apresentar um fluxo processual referente ao pleito de não incidência de ITBI na integralização de capital; e
3. Analisar as razões do indeferimento e deferimento parcial dos pleitos de não incidência de ITBI no município de Fortaleza.

Para o alcance dos objetivos propostos, adotou-se estratégia de estudo de caso único, cuja unidade de análise foi a Secretaria das Finanças de Fortaleza (SEFIN). A pesquisa fez uso híbrido da coleta de dados. A obtenção de dados primários procedeu-se com questionário, que foi direcionado aos prepostos de contribuintes e servidores fazendários que atuam com o ITBI. Já a instrumentalização da coleta de dados secundários levantou as rotinas operacionais vinculadas ao trâmite processual, assim como informações sobre processos fiscais, do quinquênio de 2016 a 2020, de não incidência de ITBI.

Para a análise dos dados, usou-se o *framework* de Scholes e Wolfson (1992), desenvolvido, especificamente, para estudos tributários, e que tem como alicerce três abordagens: o imposto (*all taxes*), no caso o ITBI; as pessoas envolvidas (*all parties*), a SEFIN e os contribuintes pleiteantes do benefício de não incidência tributária; e os gastos adicionais (*all costs*), juros e multas, cobrados por atrasos, não recolhimentos, erros e fraudes.

2. RESULTADOS E DISCUSSÕES

Esta seção evidencia as respostas obtidas para a pesquisa, desde a identificação do nível de conhecimento de prepostos de contribuintes e auditores fiscais, passando pela proposição de um modelo de fluxo processual que traga melhorias para o trâmite dos processos fiscais, até a identificação das razões de indeferimento e deferimento parcial de pleitos de não incidência de ITBI, com a abordagem dos critérios jurídicos e contábeis sobre o tema por meio de material didático e instrucional.

Inicialmente, a Tabela 1 apresenta as respostas obtidas dos prepostos de contribuintes. Quanto à média alcançada pelos advogados e contadores das empresas que protocolaram, na SEFIN, pleitos de não incidência de ITBI, esta foi de 3,8 (três inteiros e oito décimos) (570/1500).

Tabela 1 – Resposta dos prepostos de contribuintes

P	Pq. 1	Pq. 2	Pq. 3	Pq. 4	Pq. 5	Pq. 6	Pq. 7	Pq. 8	Pq. 9	Pq. 10	Pq. 11	Pq. 12	Pq. 13	Pq. 14	Pq. 15	Total
P1	0	0	10	0	0	0	0	10	0	0	10	0	0	0	0	30
P2	0	0	0	10	10	10	10	0	10	10	0	10	0	10	10	90
P3	10	10	10	0	10	10	0	10	10	0	0	10	0	0	10	90
P4	10	0	0	0	10	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	20
P5	0	0	0	10	0	0	10	0	10	0	0	0	10	10	0	50
P6	0	0	10	10	0	10	0	0	10	0	0	0	10	0	10	60
P7	0	0	10	0	0	0	0	10	0	0	0	0	0	10	10	40
P8	0	0	10	10	0	0	10	0	10	0	10	0	0	10	10	70
P9	10	10	10	10	0	0	10	0	10	10	0	0	10	0	0	80
P10	0	0	10	0	0	0	10	10	0	0	0	0	0	10	0	40
Total	30	20	70	50	30	30	50	40	60	20	20	20	30	50	50	570

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Nota: P1 a P10: perguntas do questionário; Pq1 a Pq15: respondente 1 ao 15.

Dentre os assuntos abordados, percebeu-se o menor acerto na P4, com *i-pontC* 20/150, ou seja, apenas dois de 15 pesquisados demonstraram conhecer os tipos de rendas que devem ser consideradas na identificação da receita preponderante de uma empresa. Em seguida, observou-se, também, um significável desconhecimento sobre a questão P1, *i-pontC* 30/150, pois somente três dos 15 participantes acertaram a diferença entre protocolar um pleito de não incidência de ITBI simples e de não incidência qualificada.

Quanto às indagações que tiveram maior pontuação, observou-se as questões P2 e P3, que abordaram, respectivamente, o Acórdão do STF, no RE nº 796.376, que possibilitou a cobrança tributária sobre o excedente da avaliação imobiliária, e o prazo para a averiguação da atividade preponderante, que acusaram o maior *i-pontC* 90/150, 9 (nove) conhecedores no universo dos pesquisados.

Resumindo, identificou-se baixo nível de conhecimento sobre os assuntos inerentes a não incidência do imposto por parte dos prepostos de empresas que protocolam processos.

Por sua vez, em relação ao conhecimento identificado dos servidores fazendários, conforme a Tabela 2, a média atingida foi de 6,0 (seis) (900/1500).

Tabela 2 – Resposta dos servidores fazendários

P	Pq. 1	Pq. 2	Pq. 3	Pq. 4	Pq. 5	Pq. 6	Pq. 7	Pq. 8	Pq. 9	Pq. 10	Pq. 11	Pq. 12	Pq. 13	Pq. 14	Pq. 15	Total
P1	0	0	0	10	0	0	0	0	0	10	0	0	10	0	0	30
P2	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	150
P3	10	10	10	10	10	10	10	0	10	10	10	10	10	10	0	130
P4	0	0	0	0	0	0	0	10	0	0	0	0	0	0	10	20
P5	10	0	0	0	10	0	0	10	0	0	10	0	0	10	0	50
P6	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	150
P7	0	10	10	0	0	0	10	0	0	0	0	0	10	0	0	40
P8	10	10	10	10	10	10	10	10	10	0	10	10	10	0	10	130
P9	0	10	10	10	0	10	0	0	10	10	10	10	0	10	10	100
P10	10	0	10	10	10	10	0	0	10	10	10	0	10	0	10	100
Total	60	60	70	70	60	60	50	50	60	60	70	50	70	50	60	900

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Nota: P1 a P10: perguntas do questionário; Pq1 a Pq15: respondente 1 ao 15.

Dentre os assuntos abordados, percebeu-se o menor acerto, da mesma forma como ocorreu no questionário respondido por prepostos de contribuintes, na questão P4, com *i-pontA* 20/150, onde, apenas dois de 15 servidores fazendários, que, direta ou indiretamente, atuam com o ITBI, conseguiram identificar corretamente que espécies de rendas compõem a apuração da atividade preponderante de uma entidade.

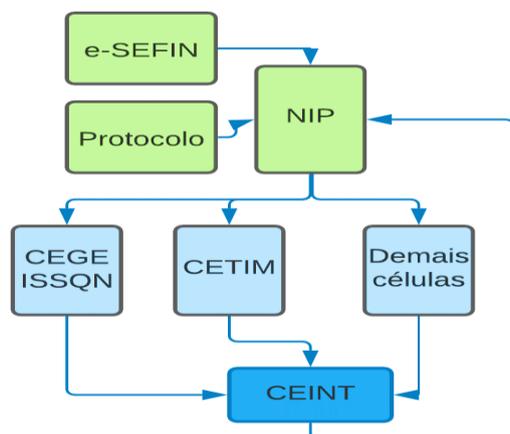
Quanto aos assuntos que tiveram a maior pontuação, verificou-se um integral domínio dos conteúdos abordados nas questões P2 e P6, que versaram, respectivamente, sobre o Acórdão do STF, no RE 796.376, que possibilitou a cobrança tributária sobre o excedente de uma avaliação imobiliária, e a base de cálculo do tributo municipal. Ambas acusaram *i-pontA* cheio, ou seja, acertaram a indagação a totalidade dos pesquisados. Também tiveram destaque positivo, com 13 acertos do total de 15 participantes, *i-pontA* 130/150, as indagações apresentadas nas questões P3, que se relaciona com o prazo de mensuração da atividade preponderante, e P8, que trata da elisão fiscal no processo de não incidência de ITBI.

Sintetizando, o nível de sapiência dos servidores fazendários está melhor do que dos prepostos de contribuintes, porém, aquém do ideal para uma maior eficiência operacional.

Nesta subseção, na qual intencionou-se atender ao segundo objetivo específico do estudo, foi proposto um modelo de trâmite para os processos de não incidência de ITBI, visando, a partir de ajustes no modelo existente, o aperfeiçoamento do fluxo processual.

Analisando o fluxo processual na SEFIN, tem-se a Figura 1, que corresponde ao trâmite relacionado aos processos em geral, incluindo os de não incidência de ITBI.

Figura 1 - Modelo atual de fluxo processual

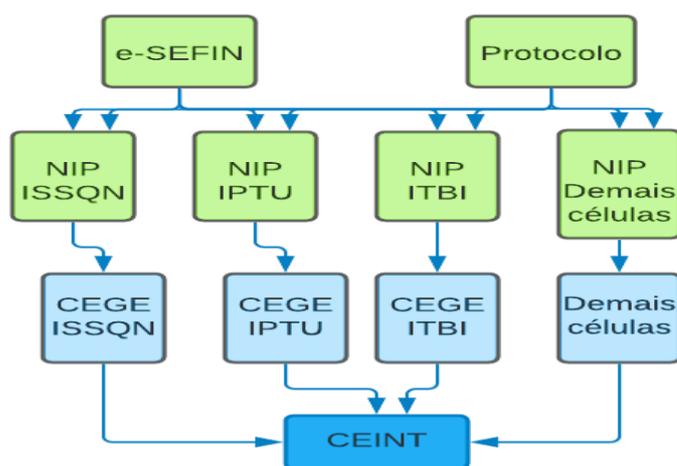


Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

Em relação ao fluxo processual apresentado, percebeu-se falhas na operacionalização em decorrência da inexistência de célula individualizada e especializada no atendimento aos ofícios de cada um dos impostos incidentes sobre imóveis, ITBI e IPTU. Também, identificou-se a inadequada importância atribuída ao Núcleo de Informações processuais (NIP), dada a incapacidade de um único núcleo atender com eficiência às diversas demandas da Fazenda Pública. E, por fim, a inexistência de profissionais nos diversos setores referidos, devidamente capacitados, para atender, de modo eficiente, todos ofícios.

Diante do exposto, quanto ao esquema de análise e despacho de processos na SEFIN, inclusive dos pleitos de não incidência de ITBI, propõe-se, conforme a Figura 2, de acordo com as falhas identificadas no modelo existente, as seguintes medidas para a configuração de modelo que possa trazer benefícios operacionais à Fazenda Pública, com a promoção de maior eficiência, alicerçadas em celeridade e precisão nas etapas processuais.

Figura 2 - Modelo proposto de fluxo processual



Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

1º) Criação de setores de Núcleo de Informações Processuais (NIP) em cada célula de gestão, com pessoal especializado e direcionado ao atendimento das diretrizes inerentes a cada tributo municipal;

2º) Desmembramento da Célula de Gestão de Tributos Imobiliários (CETIM) em Célula de Gestão de IPTU (CEGE IPTU) e Célula de Gestão de ITBI (CEGE ITBI), de forma a agilizar o atendimento às demandas inerentes a cada tributo;

3º) Alocação e treinamento de servidores. Pessoal, devidamente, escolhido e treinado para atender as diversas demandas;

4º) Propõe-se, também, a divulgação de informações pelos meios adequados e a oferta de cursos e treinamentos aos servidores e prepostos dos sujeitos passivos.

Com a proposta, visa-se maior eficiência da máquina operacional do Fisco, e, para os contribuintes, a satisfação perceptível de qualidade e presteza na resolução processual.

Por fim, objetivando o atendimento ao terceiro e último objetivo específico da pesquisa, que consiste na identificação das razões do deferimento parcial e do indeferimento de pleitos de não incidência de ITBI, com a abordagem dos critérios jurídicos e contábeis pertinentes ao tema, esta subseção irá tratar dos processos fiscais, do período de 2016 a 2020.

No estudo, apurou-se que, no período de análise, foram protocolados 1.020 processos fiscais visando o reconhecimento da não incidência de ITBI. Do montante, conforme Tabela 3, 108 processos tiveram parecer pelo deferimento, 707 pelo deferimento parcial e 205 pelo indeferimento.

Tabela 3 – Deferidos x deferidos parcialmente x indeferidos no total de processos

Exercício	Quantidade de processos	Deferidos	Deferidos parcialmente	Indeferidos
2016	47	39	0	8
2017	379	13	301	65
2018	130	15	95	20
2019	186	18	124	44
2020	278	23	187	68
Total	1.020	108	707	205

Fonte: Elaborado pelo autor, a partir de dados da Secretaria das Finanças de Fortaleza (2021).

Por sua vez, conforme a Tabela 4, o estudo se deteve aos 912 (novecentos e doze) processos com despachos pelo deferimento parcial ou indeferimento.

Tabela 4 – Razões do deferimento parcial e indeferimento no período de 2016 a 2020

Razões	Quantidade	Percentual (%)
1. Cobrança sobre o excedente da avaliação	707	77,52
2. Verificação da preponderância de receita imobiliária	165	18,09
3. Desconsideração da contabilidade da requerente	10	1,10
4. <i>Holdings</i> familiar: sucessão hereditária	10	1,10
5. Não disponibilização da documentação	7	0,77
6. Desincorporação à alienante distinto do subscritor	7	0,77
7. Cancelamento do processo, por desfazimento do negócio	6	0,65
8. Extinção da pessoa jurídica antes do prazo de averiguação da receita operacional	0	0,00
9. Operação de compra e venda: simulação	0	0,00
Total	912	100

Fonte: Elaborado pelo autor, a partir de dados da Secretaria das Finanças de Fortaleza (2021).

Em relação às razões identificadas nos 912 processos de não incidência de ITBI, no período de 2016 a 2020, constatou-se a consonância dos critérios aplicados pela SEFIN com a legislação tributária que trata do imposto municipal, com as decisões proferidas em tribunais, assim como com a parcela majoritária dos doutrinadores.

Na Tabela 4, constatou-se que do montante dos processos trabalhados, 707 tiveram despacho pelo deferimento parcial, com a cobrança de ITBI sobre o excedente

da avaliação imobiliária. No presente estudo, este motivo respondeu por 77,52% dos processos, e que contribuíram com a alavancagem da arrecadação.

Em segundo lugar, identificou-se que 165 processos decorreram da constatação de ser a receita operacional oriunda, preponderantemente, de atividade imobiliária, não fazendo a entidade, por conseguinte, jus à benesse constitucional. Esta restrição respondeu por 18,09% dos processos, sendo o segundo fator que mais corroborou com o incremento da receita pública.

Em relação às demais razões, não houve participação significativa.

Como um dos frutos da pesquisa, apresenta-se um produto que objetiva contribuir para o aprofundamento de conhecimentos sobre o tema, e que poderá ser divulgado no *site do Órgão*, propiciando acesso a todos os públicos que tenham interesse no assunto.

O Supremo Tribunal Federal (STF) emitiu Acórdão no RE nº 796.376, julgando e fixando, em regime de Repercussão Geral (Tema 796), a tese: "A imunidade em relação ao ITBI, prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição Federal, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado". Neste sentido, faz-se devida a cobrança de ITBI sobre o valor de avaliação de bem, apurado pelo Órgão Fazendário, que superar o utilizado para subscrever e integralizar o capital social da entidade pleiteante.

O artigo 303 do CTM estabelece que a base tributária do ITBI consiste no valor venal do imóvel. Todavia, faz-se necessário salientar que, em 24 de fevereiro de 2022, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) emitiu despacho, por meio de Acórdão no Resp. 1.937.821, em rito de recurso especial repetitivo (Tema 1.113), que a base de cálculo do imposto municipal consiste na mensuração do imóvel transacionado em condições normais de mercado (valor venal), podendo o valor declarado pelo sujeito passivo ser questionado pelo Fazenda Municipal, por meio de processo de ofício, caso considere não ter a devida adequação.

A imunidade tributária de ITBI não ampara a empresa que se dedique à atividade imobiliária. Ante o exposto, para o processamento da benesse, precisa-se comprovar, conforme o inciso I, §2º, artigo 156, CF/88, e nos termos do artigo 37 do CTN, a atividade preponderante da requerente (Brasil, 1966, 1988). Em decorrência, o interessado tem que disponibilizar os relatórios contábeis do lapso temporal em análise, ou seja, de 4 (quatro) períodos, caso se necessite averiguar os 24 meses anteriores e posteriores ao instrumento da subscrição e realização de capital, ou de três períodos, caso se analise os 36 meses posteriores, o que ocorre caso a pessoa jurídica adquirente inicie sua atividade após a aquisição, ou menos de 24 meses antes dela.

No protocolo de pleito de não incidência tributária, tem-se como relevante a identificação correta do fato gerador do ITBI. Neste sentido, o critério utilizado pelo Fisco consiste na aplicação do conceito de "fato gerador presumido", introduzido na legislação do imposto municipal pela EC nº 3/93, que incluiu o §7º no artigo 150 da Constituição Federal. Sendo assim, para que o preposto de contribuinte protocole processo de não incidência de ITBI, deve observar, corretamente, a época do instrumento

ou aquisição, ou seja, da subscrição/integralização de capital ou do protocolo de reorganização societária.

O processo de reestruturação de sociedades objetiva criar estruturas empresariais que possam melhor atender ao mercado e aos anseios de investidores. O assunto é disciplinado do artigo 223 ao 232 da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A). Conforme o artigo 227 da Lei das S/A, incorporação se trata de uma operação de concentração, na qual uma empresa absorve o patrimônio de uma ou mais empresas, sucedendo-as nos direitos e obrigações. Por sua vez, de acordo com o artigo seguinte, o 228, fusão, que, também, consiste numa concentração de empresas, ocorre quando duas ou mais empresas se unem para formar uma sociedade nova, extinguindo-se as entidades sucedidas. Quanto à cisão, que diferentemente dos dois primeiros casos, configura-se numa desconcentração de empresas, o artigo 229 da Lei das S/A estabelece que pode ser parcial ou integral. Na cisão parcial, tem-se que uma empresa transfere parcela de seu patrimônio para uma ou mais sociedades constituídas para este fim ou já existentes, ficando com o restante do acervo. Por outro lado, na cisão integral, tem-se a transferência total do patrimônio de uma empresa, extinta no processo, para duas ou mais sociedades constituídas para este fim ou já existentes (Brasil, 1976)

Conforme a legislação tributária, o ITBI incide sobre atos onerosos. Com efeito, quando houver, numa transação imobiliária, a intenção de subscrever e integralizar capital social de uma empresa, tem-se onerosidade, estando-se diante da possibilidade de imunidade tributária, que se trata de não incidência qualificada constitucional. O ato não oneroso surge nas reorganizações societárias, quando há participação societária na sucedida. Isto ocorre pois quando o patrimônio líquido da sucedida for vertido para o acervo patrimonial da sucessora, o valor não comporá o capital social, e sim, será eliminado com a correspondente participação societária (investimento). Isto se configura em não onerosidade, pois não aumenta o capital da adquirente. Neste contexto, não se pode cogitar falar de imunidade tributária, existindo, unicamente, uma não incidência simples ou pura. Ante o exposto, o preposto de contribuinte deve ter conhecimento desta diferenciação, de modo que possa protocolar corretamente o pleito.

Fusão, como abordado, ocorre quando duas ou mais empresas se unem para formar uma sociedade nova, que as sucederá em créditos e débitos, extinguindo-se as entidades fusionadas (sucedidas) (Brasil, 1976). Por sua vez, *joint venture* consiste em empreendimento, que pode ser societário, quando for necessário, para realizar o negócio, constituir a empresa, ou contratual, no qual o negócio venha a se consumir com contrato. Diferenciando os dois processos, enquanto na fusão, as sociedades participantes do processo são extintas, deixando de existir no cenário jurídico, na *joint venture*, quando societária, não há extinção de qualquer das sociedades envolvidas. Isto representa uma certa distinção no tocante às regras do ITBI. Enquanto, na *joint venture* societária ocorre, apenas, subscrição e integralização de capital em decorrência, unicamente, da constituição de uma sociedade nova; na fusão, há subscrição e realização de capital devido a processo de reorganização societária.

Na extinção integral, assim como na parcial (desincorporação), não há cobrança do ITBI caso fique identificado que o imóvel foi atribuído, em sua saída, ao mesmo

subscritor que com ele realizou o capital social da organização, conforme o artigo 36, parágrafo único, do CTN (Brasil, 1966). Nesta conjuntura, a SEFIN, por meio do corpo de auditoria, precisa identificar se, na extinção ou desincorporação, o imóvel atribuído ao postulante do benefício corresponde àquele que fora utilizado por ele para subscrever e realizar o capital da sociedade, e que, à época, houvera sido acobertado pela benesse constitucional. Caso haja a constatação, na retirada, da mesma forma que na integralização, caberá o enquadramento.

A sucessão hereditária em vida fez surgir novo esboço fiscal intencionado em ludibriar o Fisco Municipal. Trata-se de uma forma ilícita, espécie de elisão fiscal, que consiste em simulação de negócio jurídico com o objetivo de não recolher impostos. No caso específico da sucessão hereditária, um indivíduo, em vida, resolve repassar imóveis aos herdeiros. Para isto, constitui uma empresa, subscrevendo e realizando o seu capital com os imóveis que deseja transferir aos descendentes. Estando a empresa constituída, ele cede as cotas de capital correspondentes aos imóveis para os herdeiros, que passam a ser donos dos bens, por intermédio da pessoa jurídica. Tem-se uma *holding* familiar.

3 CONCLUSÕES

A não incidência do ITBI está envolvida em gradações jurídicas e contábeis propiciadoras de dificuldade para a devida compreensão dos assuntos pertinentes ao tema, assim como operacionalização processual. Ante o exposto, na pesquisa, intencionou-se alcançar a abrangência dos fatos relacionados à benesse, de modo a elaborar conteúdos que tivessem importância teórica e prática para as pessoas envolvidas.

Nesta conjuntura, acredita-se ter sido consumado o objetivo geral do estudo, pois se elaborou dois produtos tecnológicos: modelo de fluxo processual e material didático e instrucional, no intuito de propor aos contribuintes, por meio de seus prepostos, e às autoridades fiscais do município de Fortaleza, mais eficiência no processamento dos pleitos de não incidência de ITBI, assim como uma alavancagem na expertise sobre as diversas abordagens.

Salienta-se que a consumação se deu pela concretização dos objetivos específicos, pois: 1. Por meio de coleta de dados primários, especificamente questionário, averiguou-se o nível de conhecimento dos prepostos de contribuintes e de servidores fazendários que atuam, direta ou indiretamente, com o imposto municipal, sobre as questões que envolvem o tema do estudo; 2. A partir de coleta de dados secundários, no caso de informações que propiciaram a identificação da rotina processual existente, conseguiu-se propor um novo modelo de fluxo processual ou esquema de análise e despacho de processos referentes ao pleito de não incidência de ITBI, intencionando gerar maior celeridade processual; e (3) Também, por meio da coleta de dados secundários, processos fiscais despachados no Órgão, nos períodos de 2016 a 2020, investigou-se as razões do indeferimento e deferimento parcial dos pedidos de não incidência de ITBI em Fortaleza, e, em consequência, abordou-se, com a

elaboração de material didático e instrucional, os critérios jurídicos e contábeis inerentes e adotados pelo Fisco.

Em relação ao primeiro objetivo específico da pesquisa, percebe-se, com as notas obtidas no questionário aplicado a prepostos de contribuintes (advogados e contadores) e servidores fazendários (auditores fiscais), respectivamente, 3,8 e 6,0, que o nível dos profissionais envolvidos com as espécies de exonerações tributárias analisadas, não incidência qualificada e simples, não está adequado. Ante o exposto, sugere-se à SEFIN que propicie cursos e treinamentos, assim como divulgue, no *site* do Órgão, mais informações sobre a tributação e não incidência de ITBI, principalmente as decorrentes dos assuntos abordados e resultados alcançados neste estudo.

Por sua vez, quanto ao segundo objetivo específico, a proposta apresentada no estudo para o aperfeiçoamento do fluxo de processos sugere melhoria na celeridade processual, de modo a gerar maior eficiência operacional para a SEFIN, dando aos contribuintes, a sensação de resposta aos seus pleitos num menor espaço de tempo.

A deficiência identificada na operacionalização do trâmite dos processos fez o estudo propor o desmembramento da Célula de Gestão de Tributos Imobiliários (CETIM), passando a gestão tributária a ser estruturada com células específicas para cada imposto incidente sobre imóveis: Célula de Gestão do ITBI (CEGE-ITBI) e Célula de Gestão do IPTU (CEGE-IPTU). Como segunda medida, sugere-se a instituição de Núcleo de Informação Processual (NIP) em cada célula de gestão de tributos, para que o saneamento de processos ocorra constantemente, e de modo ágil. Ainda, propõem-se a alocação e capacitação devida de servidores nas diversas células, para que a SEFIN, a partir de um contingente de pessoal adequado e, devidamente, treinado, consiga melhor operacionalizar a máquina, com maior especialização e procedimentos eficazes, propiciando mais eficácia.

Em relação ao terceiro e último objetivo específico, o estudo conseguiu identificar as razões do indeferimento ou deferimento parcial dos processos de não incidência tributária de ITBI, no período de 2016 a 2020. Dentre eles, destacaram-se a cobrança sobre o excedente da avaliação imobiliária e a verificação da preponderância da receita operacional, com respectivamente, 77,52% e 18,09% dos processos analisados. Cabe ressaltar que a cobrança sobre o excedente da avaliação começou a ser realizada no Órgão no período de 2017, ou seja, bem antes do Acórdão do STF que respaldou o posicionamento. Indicativo que as posturas adotadas no Fisco estão em consonância com políticas avançadas de arrecadação. Aproveitou-se, para a partir dos motivos dos despachos dos processos, produzir um material didático e instrucional, abordando os critérios jurídicos e contábeis relacionados com o tema. O produto servirá de consulta a todos que tenham interesse nos conhecimentos pertinentes ao processo de não incidência de ITBI.

Em relação à análise dos dados, fez-se o uso do *framework* de Scholes e Wolfson (1992), aplicável às pesquisas tributárias, e elaborado sob três focos de análise: o imposto (*all taxes*), as pessoas participantes (*all parties*) e os gastos envolvidos (*all costs*). Assim, buscou-se com a técnica referida uma adequada análise e exposição dos resultados, consumando os objetivos específicos da pesquisa.

Quanto às limitações da pesquisa, enfatiza-se os escassos estudos existentes sobre o ITBI, principalmente, de sua não incidência tributária. Restringiu a presente pesquisa, também, a quase inexistência de processos fiscais despachados na SEFIN no ano de 2016, devido, não haver, à época, posicionamento do Órgão quanto à cobrança sobre o excedente da avaliação imobiliária. Outro ponto limitante decorreu do pequeno contingente de prepostos de contribuintes, advogados e contadores, ante o quantitativo de processos perquiridos, no período de 2016 a 2020, de não incidência de ITBI.

Por sua vez, em relação ao valor acadêmico do estudo, fez-se a revisão da teoria jurídica e contábil inerente ao tema, assim como se comprovou a adoção devida dos procedimentos adotados pela SEFIN no processo de não incidência de ITBI, sinalizando posicionamentos que podem ser compartilhados com as administrações tributárias de outros municípios. Ressalta-se, também, que a pesquisa terá valia para os profissionais ligados ao segmento de estudo, tanto do Fisco, como dos contribuintes demandantes, estendendo-se a profissionais e estudantes em geral.

Enfatiza-se que a sintonia das práticas adotadas na SEFIN com a legislação que trata da não incidência de ITBI, foi responsável pela mudança do contexto no qual o Órgão estava inserido em relação ao tributo municipal e, que representava perdas arrecadatórias. Contudo, identifica-se com a pesquisa que melhorias podem ser adotadas por meio dos produtos desenvolvidos: modelo de fluxo processual e material didático e instrucional, no intuito de promover o aperfeiçoamento do processo de não incidência de ITBI, visando proporcionar à Fazenda Municipal uma alavancagem maior na arrecadação, e, aos contribuintes, um conhecimento adequado da legislação e do trâmite processual, de modo que se tenha uma tomada de decisões mais eficiente, de acordo com um planejamento adequado.

Por fim, sugere-se, a partir da temática dessa pesquisa, o desenvolvimento de outros estudos, com foco no planejamento tributário, que envolva, além do ITBI, os demais tributos municipais, considerando-o como elemento relevante ao planejamento estratégico e à gestão estratégica de fazendas municipais.