

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5674236-27.2025.8.09.0051

COMARCA: Goiânia

APELANTE: Município de Goiânia

APELADO: Clube de Regata Jaó

RELATOR: Desembargador Altamiro Garcia Filho

Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA. RECURSO DESPROVIDO.

I. CASO EM EXAME

1. Apelação cível interposta contra sentença que julgou procedentes embargos à execução fiscal e reconheceu a imunidade tributária da associação civil, em relação ao IPTU dos exercícios de 2007 e 2008, sob o fundamento de que houve o preenchimento dos requisitos previstos na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2. Há duas questões em discussão: (i) definir se o Apelado faz jus à imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal em relação ao IPTU dos exercícios de 2007 e 2008; (ii) estabelecer se a entidade demonstrou suficientemente o cumprimento dos requisitos necessários.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3. A imunidade tributária constitui limitação constitucional ao poder de tributar, desde observados os requisitos estabelecidos na legislação pátria (art. 150, VI, da CF e art. 14, do CTN).

4. A natureza jurídica da entidade imune deve ser aferida a partir do conjunto de suas finalidades estatutárias, de sua atuação institucional e do cumprimento dos requisitos legais.

5. A existência de mensalidades ou contribuições associativas não descaracteriza, por si só, a ausência de finalidade lucrativa nem afasta necessariamente a imunidade, desde que os recursos

sejam revertidos à manutenção dos objetivos institucionais e não haja distribuição de patrimônio ou renda.

6. O imóvel objeto da cobrança do IPTU constitui a sede de funcionamento da associação e se vincula diretamente ao desenvolvimento das atividades institucionais apontadas nos autos.

7. O estatuto social da entidade contém cláusula impeditiva de distribuição de lucros, resultados e superávits, o que atende ao requisito de não distribuição de patrimônio ou renda (art. 14, I, do CTN).

8. A apresentação de balanços patrimoniais e demonstrações de resultado referentes aos exercícios de 2007 e 2008, assinados por profissional habilitado e por representante da entidade, comprova de modo suficiente a regularidade contábil, sobretudo quando o ente público deixa de indicar eventuais impropriedades na documentação.

9. A manutenção de estruturas físicas destinadas às atividades esportivas, culturais, recreativas, assistenciais, educacionais e de integração social não configura, por si só, desvio de finalidade, quando inexistente prova de apropriação de recursos por dirigentes ou associados.

10. Inexiste inversão do ônus de prova quando a entidade apresenta elementos suficientes para demonstrar sua condição jurídica e contábil, e o ente público deixa de apresentar elementos hábeis a desconstituir a informação.

IV. DISPOSITIVO

11. Recurso conhecido e desprovido.

Dispositivos relevantes citados: CF/1988, art. 150, VI, "c"; CTN, arts. 9º, IV, "c", e 14, I, II e III; Código Tributário do Município de Goiânia.

Jurisprudência relevante citada: STF, Súmula 730; TJ-GO, Remessa Necessária Cível nº 5073065-44.2023.8.09.0087, Itumbiara - Vara de Fazendas Públicas e de Registros Públicos, pub. 14.12.2023; TJ-SP, Apelação Cível nº 1001048-24.2017.8.26.0602, 14ª Câmara de Direito Público, j. 12.12.2024, pub. 13.12.2024; TJ-MT, Apelação Cível nº 1037064-81.2024.8.11.0041, Terceira Câmara de Direito Público e Coletivo, j. 27.01.2026, pub. 31.01.2026; TJ-GO, Apelação Cível nº 5162397-04.2021.8.09.0051, 3ª Câmara Cível, pub. 16.06.2023.

VOTO

Presentes os pressupostos recursais extrínsecos (tempestividade, preparo e regularidade formal), bem como os intrínsecos (cabimento, legitimidade, interesse recursal e inexistência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo), **conheço** da apelação cível.

Reside a controvérsia recursal em definir se o Apelado faz jus à imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal, relativamente ao IPTU incidente sobre o imóvel de inscrição cadastral nº 105.041.2072.000-3, nos exercícios de 2007 e 2008, bem como se restou suficientemente demonstrado o preenchimento dos requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional.

O Município apelante sustenta, em síntese, que a entidade apelada não se enquadraria no conceito constitucional de instituição de assistência social, por se tratar de clube recreativo fechado, de acesso restrito a sócios e dependente de contraprestação pecuniária. Aduz, ainda, que a assistência social pressuporia universalidade, gratuidade e atendimento à coletividade necessitada, o que não se verificaria no caso.

Subsidiariamente, afirma que os documentos apresentados não comprovariam, de modo cabal e contemporâneo aos fatos geradores, o cumprimento dos requisitos do art. 14 do CTN, especialmente quanto à não distribuição de patrimônio ou renda, à aplicação integral dos recursos em finalidades institucionais e à regularidade da escrituração contábil.

Por fim, sustenta que a sentença teria invertido indevidamente o ônus da prova.

Sem razão, contudo.

De início, cumpre registrar que a imunidade prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal não constitui favor fiscal, isenção ou benefício concedido discricionariamente pelo ente tributante, mas verdadeira limitação constitucional ao poder de tributar. Por essa razão, embora o seu reconhecimento dependa do atendimento aos requisitos legais, sua interpretação não pode ser conduzida como se se tratasse de liberalidade estatal a ser compreendida de modo necessariamente restritivo.

A Constituição Federal protege o patrimônio, a renda e os serviços das instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos, desde que atendidos os requisitos da lei.

Sobre isso:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

b) entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

[...]

O art. 14 do Código Tributário Nacional, por sua vez, condiciona a fruição da imunidade à observância de três exigências: não distribuição de patrimônio ou rendas; aplicação integral dos recursos no País, na manutenção dos objetivos institucionais; e manutenção de escrituração regular.

Destacam-se as seguintes normas do Código Tributário Nacional:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

IV - cobrar impostos e a contribuição de que trata o inciso V do art. 195 da Constituição Federal sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes;

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

d) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

[...]

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

A previsão normativa também encontra respaldo no Código Tributário do Município de Goiânia.

No caso concreto, a discussão não pode ser resolvida apenas pela denominação formal da entidade como “clube” ou pela existência de contribuições associativas. A natureza jurídica da pessoa imune deve ser aferida a partir do conjunto de suas finalidades estatutárias, de sua atuação institucional e do cumprimento dos requisitos legais, não bastando a invocação abstrata de que a entidade possui estrutura recreativa ou admite associados mediante pagamento.

É certo que entidades meramente recreativas, voltadas exclusivamente ao lazer privado de grupo fechado de associados, não se confundem, em regra, com instituições de assistência social.

Também é correto afirmar que a imunidade constitucional não se presta a desonerar patrimônio desvinculado de finalidades protegidas pela Constituição. Todavia, essas premissas não conduzem, automaticamente, à procedência da apelação.

No caso dos autos, o acervo documental revela que o Clube de Regata Jaó é entidade civil sem fins lucrativos, com previsão estatutária de atuação nas áreas esportiva, cultural, recreativa e assistencial, bem como com vedação à distribuição de resultados.

A entidade também invoca atuação social sobre a coletividade local.

Extrai-se do Estatuto Social do Apelado que se trata de associação sem fins lucrativos, bem como que há vedação à distribuição de lucros e superávits, disposições que constam, inclusive, em documentos anteriores da própria associação.

Esse contexto impede que a entidade seja equiparada, de plano, a simples empreendimento privado de lazer.

A existência de mensalidades ou contribuições associativas, por si só, não descaracteriza a ausência de finalidade lucrativa nem afasta necessariamente a imunidade, desde que os recursos sejam revertidos à manutenção dos objetivos institucionais e não haja distribuição de patrimônio ou renda.

A cobrança de contribuições pode ser compatível com a sustentabilidade financeira de entidades associativas sem fins lucrativos, cabendo verificar, no caso concreto, se há desvio de finalidade ou exploração econômica incompatível com a proteção constitucional.

Também não prospera a tese de que a imunidade exigiria, em todo e qualquer caso, gratuidade absoluta e atendimento indistinto à população em geral.

A assistência social, para fins do art. 150, VI, "c", da Constituição, deve ser compreendida em harmonia com a atuação complementar de entidades privadas sem fins lucrativos na promoção de direitos sociais e de atividades de interesse coletivo.

A alegação de ausência de universalidade, portanto, não é suficiente, isoladamente, para afastar a imunidade quando a entidade demonstra atuação institucional voltada a finalidades sociais, culturais, esportivas e assistenciais, sem prova concreta de distribuição de resultados ou de desvio patrimonial.

O Município parte de uma leitura excessivamente formal da entidade apelada, reduzindo-a à condição de clube recreativo fechado, mas não demonstra, com elementos específicos, que o imóvel objeto da cobrança esteja dissociado das finalidades institucionais ou que a entidade atue com finalidade lucrativa.

Sobre o tema, destaca-se os seguintes precedentes:

[...] 1. Conforme consta no seu estatuto social, a Câmara dos Dirigentes Lojistas de Itumbiara é uma associação cujos serviços têm por objetivo atender aos objetivos dos seus associados sem visar lucro, tal como previsto no seu estatuto social. 2. Observados os requisitos constantes na Carta Magna e satisfeitas as exigências disciplinadas em lei complementar (Código Tributário Nacional e Código Tributário Municipal), bem como não demonstrada pela municipalidade a obtenção de lucro, o reconhecimento da isenção tributária do recolhimento do ISSQN à associação de entidade de classe, sem fins lucrativos é medida que se impõe. [...] (TJ-GO - Remessa Necessária

Cível: 50730654420238090087 ITUMBIARA, Relator.: Des(a). SILVÂNIO DIVINO DE ALVARENGA, Itumbiara - Vara de Fazendas Públicas e de Reg Públicos, Data de Publicação: 14/12/2023).

[...] Trata-se de recurso de apelação interposto contra a sentença que reconheceu a imunidade tributária de associação sem fins lucrativos, prestadora de serviços educacionais, técnicos e culturais. A imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, alínea c, da CF/1988 é aplicável às entidades assistenciais, desde que não possuam interesse lucrativo. O ônus da prova quanto à não vinculação das atividades da apelada aos seus objetivos sociais recai sobre a Municipalidade, que não se desincumbiu desse ônus. A jurisprudência do STJ reforça a presunção de que a renda auferida por entidades assistenciais é revertida para suas finalidades essenciais. Sentença mantida. Recurso improvido. (TJ-SP - Apelação Cível: 10010482420178260602 Sorocaba, Relator.: Rezende Silveira, Data de Julgamento: 12/12/2024, 14ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 13/12/2024).

A invocação da Súmula 730 do Supremo Tribunal Federal e de precedentes relativos a sedes recreativas de sindicatos tampouco altera essa conclusão. A orientação ali contida dirige-se a hipóteses nas quais o patrimônio, a renda ou o serviço não se encontra vinculado às finalidades essenciais da entidade constitucionalmente protegida.

No presente caso, diversamente, discute-se imóvel que constitui a própria sede de funcionamento da associação, no qual se desenvolvem as atividades institucionais apontadas nos autos. Não se trata de extensão automática de imunidade a patrimônio estranho aos objetivos da entidade, mas de reconhecimento da proteção constitucional sobre bem diretamente vinculado ao exercício de suas atividades.

Quanto aos requisitos do art. 14 do CTN, o recurso também não merece acolhida.

É correto afirmar que o ônus inicial de demonstrar o cumprimento dos requisitos legais incumbe à entidade que invoca a imunidade. Entretanto, no caso concreto, esse ônus foi satisfeito de modo suficiente.

O estatuto social contém cláusula impeditiva de distribuição de resultados, o que atende ao primeiro requisito legal em sua dimensão normativa.

Além disso, foram juntados documentos contábeis referentes aos exercícios de 2007 e 2008, justamente os anos dos fatos geradores discutidos, consistentes em balanços patrimoniais e demonstrações de resultado, informações essas cuja veracidade não foi impugnada.

O Município sustenta que a existência de déficit contábil não comprovaria, por si só, a inexistência de distribuição indireta de renda ou patrimônio. A alegação, embora juridicamente possível em tese, não se sustenta no caso

concreto porque veio desacompanhada de qualquer indicação específica de irregularidade.

Não foram apontados pagamentos suspeitos, remuneração indevida de dirigentes, eventuais contratos simulados, repasses a associados, confusão patrimonial ou qualquer elemento objetivo que infirmasse a escrituração apresentada.

Não se pode exigir da entidade prova negativa absoluta de inexistência de toda e qualquer forma hipotética de distribuição indireta.

Apresentada documentação contábil contemporânea aos exercícios discutidos, assinada por profissional habilitado e por representante da entidade, caberia ao ente tributante, caso pretendesse desconstituí-la, impugnar tecnicamente os documentos, apontar inconsistências concretas ou requerer a produção de prova adequada. A mera afirmação genérica de que poderia haver distribuição indireta não basta para afastar a imunidade.

O mesmo raciocínio se aplica ao requisito de aplicação integral dos recursos nas finalidades institucionais.

O Município argumenta que os recursos teriam sido empregados na manutenção de piscinas, quadras e estruturas de lazer destinadas aos associados. Todavia, essa alegação parte da premissa, não acolhida, de que as finalidades institucionais da entidade seriam exclusivamente privadas e recreativas.

Reconhecido que a atuação do Clube envolve também atividades esportivas, culturais, assistenciais, educacionais e de integração social, a manutenção de sua estrutura física não se mostra, por si só, incompatível com seus objetivos institucionais.

A imunidade constitucional não exige que a entidade aplique recursos apenas em ações assistenciais típicas, como se fosse uma instituição filantrópica tradicional. Exige, isto sim, que os recursos sejam aplicados na manutenção de seus objetivos institucionais, sem distribuição de patrimônio ou renda.

No caso, não há prova de que os recursos tenham sido desviados para finalidade estranha à entidade ou apropriados por seus dirigentes ou associados.

Quanto à escrituração contábil, os documentos apresentados são aptos, em princípio, a demonstrar regularidade formal suficiente para o reconhecimento da imunidade nos exercícios discutidos.

Se o Município entendia que os balanços e demonstrações de resultado não refletiam a realidade contábil da entidade, deveria ter produzido impugnação específica e tecnicamente orientada, e não apenas sustentado, em termos abstratos, sua insuficiência.

Também não procede a alegação de julgamento com indevida inversão do ônus da prova.

A conclusão pela imunidade não decorreu da exigência de que o Município provasse originariamente a inexistência do direito, mas da constatação de que a entidade apresentou elementos suficientes para demonstrar sua condição jurídica e contábil. Somente após essa demonstração é que se desloca ao Fisco o ônus de infirmar concretamente a prova produzida, especialmente quando pretende afastar a presunção de vinculação do patrimônio às finalidades institucionais da entidade.

Não há, portanto, inversão indevida do ônus probatório.

Relevante observar, ainda, que, após a juntada dos documentos contábeis referentes aos exercícios de 2007 e 2008, não houve impugnação técnica específica apta a desconstituí-los.

O ente público, mesmo sustentando em recurso a insuficiência probatória, não indicou concretamente qual lançamento contábil seria irregular, qual despesa evidenciaria desvio, qual receita teria sido destinada a fim estranho, ou qual elemento documental demonstraria distribuição de patrimônio ou renda.

Desse modo, demonstrada a condição de entidade sem fins lucrativos, a previsão estatutária de não distribuição de resultados, a existência de finalidades institucionais compatíveis com atuação social, cultural, esportiva e assistencial, bem como a apresentação de documentação contábil referente aos exercícios objeto da cobrança, não se verifica razão para afastar o reconhecimento da imunidade tributária.

Sobre o tema:

[...] 4. A imunidade tributária prevista no art. 150, VI, c, da CF/1988, exige o cumprimento dos requisitos legais previstos no art. 14 do CTN, incluindo a aplicação integral dos recursos nos objetivos institucionais e a comprovação de que os serviços são diretamente relacionados às finalidades da entidade. [...] (TJ-MT - APELAÇÃO CÍVEL: 10370648120248110041, Relator.: MARCIO VIDAL, Data de Julgamento: 27/01/2026, Terceira Câmara de Direito Público e Coletivo, Data de Publicação: 31/01/2026).

[...] 1. Uma vez enquadrada no artigo 150, inciso VI, alínea c, da Constituição Federal e satisfeitas as exigências mencionadas no artigo 14 do Código Tributário Nacional, a concessão da imunidade tributária à pessoa jurídica é medida imperativa. [...] (TJ-GO 5162397-04.2021.8.09.0051, Relator.: DESEMBARGADOR GERSON SANTANA CINTRA, 3ª Câmara Cível, Data de Publicação: 16/06/2023).

Portanto, a procedência dos embargos à execução fiscal deve ser preservada, com a consequente manutenção da declaração de imunidade tributária

referente aos créditos tributários de IPTU relativos aos exercícios de 2007 e 2008.

Pelas razões expostas, CONHEÇO da apelação cível e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO para manter inalterada a sentença recorrida.

Em atenção ao art. 85, § 3º, II, e § 11, do CPC, majoro a verba honorária para 9% (nove por cento).

É como voto.

Goiânia, data da assinatura eletrônica.

Altamiro Garcia Filho

Desembargador Relator

AGF6

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acorda o Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, pela Quarta Turma Julgadora de sua Décima Câmara Cível, à unanimidade de votos, em CONHECER do recurso e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, tudo nos termos do voto do (a) Relator (a).

Presidente da sessão, relator (a) e votantes nominados no extrato de ata de julgamento.

A Procuradoria-Geral de Justiça esteve representada pelo membro também indicado no extrato da ata.

Goiânia, datado e assinado eletronicamente.

Altamiro Garcia Filho

Desembargador Relator