

Continuação do Acórdão nº 007/2024

Julgamento, por **conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário**, mantendo o lançamento do ITBI.

C.A.F., Em 21 de fevereiro de 2024.

Carlos André Rodrigues Pereira Lima – RELATOR

João Gomes da Silva Júnior

Carlos Augusto Cavalcanti de Carvalho

Raphael Henrique Lins Tiburtino dos Santos



SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/RECLAMAÇÃO CONTRA LANÇAMENTO
DO ITBI Nº 15.08773.5.23
RECORRENTE: MTFC INVESTIMENTOS LTDA
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA–
ANDERSON FERRAZ DE
ALBUQUERQUE
RELATOR: CARLOS ANDRÉ RODRIGUES
PEREIRA LIMA

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte em face da decisão proferida pela 1ª Instância desse Conselho Administrativo Fiscal - CAF, que julgou improcedente o Pedido de Revisão do lançamento de ITBI (ID 11 – pág 1/4 e ID 12 – pág 1/4).

Na origem, cuida-se de Reclamação em face de Lançamento de **ITBI**, pleiteando a nulidade do lançamento, justificando a não incidência do imposto sobre a totalidade da operação de incorporação a seu patrimônio do imóvel de sequencial 734775.8 (ID 4 – pág 1/5).

Em sua peça de impugnação, o Contribuinte defendeu que quando há a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica em integralização de capital não deverá ocorrer a incidência do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), com fulcro no art. 156, §2º, inciso I da CF e art. 36 e 37 do CTN.

Anexou aos autos: documentos de representação (ID 5); ficha reduzida do imóvel (ID 6 – pág 1); cópia da notificação fiscal relativa ao processo de não incidência de ITBI (ID 6 – pág 2); procuração (ID 7).

Em 20/04/2023 foi proferida decisão que julgou improcedente a Reclamação contra Lançamento de ITBI. Sustentou o julgador da 1ª instância, com base no tema de Repercussão Geral nº 796 do STF que “a imunidade tributária consagrada no art. 156, § 2º, inciso I, da Constituição Federal tem o alcance limitado ao valor expressamente mencionado no ato de incorporação do imóvel ao patrimônio da reclamante em realização de capital”.

Abaixo é a ementa da decisão:

EMENTA – IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO “INTER-VIVOS” DE BENS IMÓVEIS E DE DIREITOS A ELAS RELATIVOS – ITBI. PROCESSO DE RECLAMAÇÃO CONTRA LANÇAMENTO. IMUNIDADE DA OPERAÇÃO DE INCORPORAÇÃO DE IMÓVEL AO PATRIMÔNIO DA RECLAMANTE EM REALIZAÇÃO DE CAPITAL. ALCANCE RESTRITO AO VALOR EXPRESSAMENTE MENCIONADO NO ATO DE INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL. PARCELA DO VALOR MERCADOLÓGICO DO IMÓVEL QUE EXCEDE O VALOR EXPRESSAMENTE INTEGRALIZADO É TRIBUTÁVEL, INDEPENDENTE DE SUA DESTINAÇÃO CONTÁBIL. ENTENDIMENTO EXPRESSO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NO ACÓRDÃO DO RE 796.376/SC, COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA PARA O TEMA. RECLAMANTE PLEITEIA RECONHECIMENTO DA IMUNIDADE SOBRE A TRANSMISSÃO DE 100% DO IMÓVEL. IMPOSSIBILIDADE. VALOR DE MERCADO DO IMÓVEL, APURADO MEDIANTE AVALIAÇÃO FISCAL, É MUITO MAIOR QUE O VALOR MENCIONADO NO ATO DE INCORPORAÇÃO. RECLAMAÇÃO CONTRA ITBI JULGADA IMPROCEDENTE. DECISÃO NÃO SUJEITA A REMESSA NECESSÁRIA À SEGUNDA INSTÂNCIA DO CAF.

Após tentativas infrutíferas, em 01/05/2023, o Contribuinte foi intimado da decisão proferida (ID 12 – pág 6/10)

Em 04/05/2023 o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos (ID 12 – pág11/19) da reclamação.

Ao ID 15 a Unidade de Tributos Imobiliários – Divisão ITBI manifestou-se nos autos informando ciência da decisão proferida pelo julgador da 1ª Instância.

Ao ID 16 o processo foi distribuído para julgamento da 2ª Instância do CAF.

É o relatório.

C.A.F., 02 de fevereiro de 2024

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA
RELATOR

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/RECLAMAÇÃO CONTRA LANÇAMENTO
DO ITBI Nº 15.08773.5.23
RECORRENTE: MTFC INVESTIMENTOS LTDA
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA–
ANDERSON FERRAZ DE
ALBUQUERQUE
RELATOR: CARLOS ANDRÉ RODRIGUES
PEREIRA LIMA

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Voluntário decorrente de decisão que julgou improcedente a Reclamação formulada pela Contribuinte. Verifico que atende aos requisitos previstos no art. 221, §1º, do CTM/RECIFE, pelo que dele conheço.

Passo à análise.

Conforme verificado nos autos, antes do ingresso da Reclamação de ITBI, o Contribuinte ingressou com Processo de Não Incidência de ITBI nº 1560580122. Nestes autos, conforme notificação anexada aos autos, restou demonstrado que o imóvel em discussão foi avaliado no valor de R\$ 990.000,00 (novecentos e noventa mil reais).

Assim, considerando que o Contribuinte declarou que foi incorporado ao seu patrimônio bem imóvel de sequencial 734775.8 com valor inferior ao de mercado, procedeu o Auditor Fiscal com o lançamento de ITBI sobre essa diferença, com fulcro no parágrafo único do art. 45 do CTM/Recife, *in verbis*:

Art. 45. O imposto não incide sobre:

Parágrafo único. Haverá incidência do imposto sobre o valor de avaliação dos bens e direitos transmitidos **que vier a exceder àquele expressamente mencionado** no ato de incorporação ao patrimônio da pessoa jurídica.

Ainda, o Contribuinte havia ingressado também com o Processo de Reavaliação de ITBI nº 1596556322, onde restou novamente assentado que deveria haver a incidência do ITBI sobre a avaliação de bens e direitos transmitidos que vier a exceder aquele declarado no ato de incorporação ao patrimônio da pessoa jurídica.

Irresignado, o Contribuinte ingressou com a presente Reclamação contra Lançamento de ITBI, defendendo a aplicação do art. 156, §2º, inciso I da Constituição Federal em detrimento do art. 45, parágrafo único do CTM/Recife.

Defende o Contribuinte, em seu Recurso Voluntário, que *“evidenciado o conflito entre o parágrafo único do art. 45 do CTM e os artigos 156 da CF e 36 do CTN, torna-se imperativo o exercício do controle de legalidade e do controle difuso de constitucionalidade”*, justificando, portanto, a aplicação da norma constitucional.

Observa-se, portanto, que o cerne do processo diz respeito à aplicação da norma imunizante prevista na CF/88 ou da norma que defende a incidência do ITBI sobre valores excedentes aos declarados, presente no CTM/Recife.

Pois bem.

Necessário esclarecer, também, a divergência fática e material entre o presente caso e o julgamento, em repercussão geral, do RE 796.376 (Tema nº 796), a partir do qual a Suprema Corte firmou a seguinte 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"**.

O RE 796.376 (Tema nº 796) levou à análise do Supremo Tribunal Federal **caso em que o capital social da empresa foi integralizado mediante incorporação de imóveis com valor superior ao das cotas subscritas**. Adiante, é o resumo dos fatos apresentado no relatório do processo, elaborado pelo **Ministro Relator Alexandre de Moraes**:

Informou que (a) foi constituída em maio de 2010, com objeto social determinado para participação societária e acionária em outras empresas, e representação comercial por conta própria ou de terceiros; (b) o capital social da empresa é R\$ 24.000,00, e foi integralizado mediante bens imóveis (17 imóveis) cujo valor total (R\$ 802.724,00) é superior ao do capital social; e (c) a autoridade coatora se nega a emitir guia de Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) com imunidade integral na transferência dos bens, conforme previsão do art. 156 da Constituição Federal de 1988 e art. 36 do Código Tributário Nacional, sob o argumento de que a imunidade atinge somente o montante do capital social da empresa a ser integralizado.

Ao final, pleiteou a declaração de imunidade tributária em relação ao ITBI sobre o valor total do imóveis transferidos.

Nesse contexto, a discussão travada no caso paradigma versava sobre a extensão da imunidade prevista no art. 156, II, § 2º, I da CF ao valor de bens integralizados ao capital social que excedessem o valor das quotas subscritas. Isso porque a diferença entre o valor das quotas subscritas e o valor do bem integralizado é lançada à conta de ágio, no patrimônio líquido da empresa, formando reserva de capital. Tal fato também foi observado no julgamento do tema:

No caso concreto, a diferença entre o valor do capital social e os imóveis incorporados é de R\$ 778.724,00. É de indagar-se a razão pela qual uma empresa, cujo capital social é de R\$ 24.000,00, pretende constituir uma reserva de capital em montante tão superior ao seu capital, e, sobretudo, livre do pagamento de imposto.

Para que fique claro os fatos que deram origem àquele precedente, apresenta-se o trecho do contrato social juntado aos autos, em que se comprova que houve a efetiva entrega de imóveis de valor superior ao capital social a ser integralizado, destinando o excedente à conta de ágio. Não houve avaliação do imóvel pela Prefeitura em valor superior ao capital social. Para facilitar a compreensão, acosta-se a petição inicial e a cópia do contrato social que deram origem ao RE 796.376:

Parágrafo quinto

A diferença do valor dos imóveis será lançada na conta ágio na subscrição de quotas, do patrimônio líquido.

Analisando tais fatos, o STF chegou a duas conclusões: (i) a imunidade prevista no art. 156, § 2º da CF afasta a incidência do ITBI na hipótese de bem transferido à pessoa jurídica exclusivamente em pagamento ao capital social subscrito; e (ii) há incidência do ITBI sobre o

valor do bem que exceder o valor do capital integralizado, quando há, necessariamente, incorporação da parte excedente ao patrimônio da pessoa jurídica, em Reserva de Capital. Confira-se:

1. A Constituição de 1988 imunizou a integralização do capital por meio de bens imóveis, não incidindo o ITBI sobre o valor do bem dado em pagamento do capital subscrito pelo sócio ou acionista da pessoa jurídica (art. 156, § 2º).
2. A norma não imuniza qualquer incorporação de bens ou direitos ao patrimônio da pessoa jurídica, mas exclusivamente o pagamento, em bens ou direitos, que o sócio faz para integralização do capital social subscrito. **Portanto, sobre a diferença do valor dos bens imóveis que superar o capital subscrito a ser integralizado, incidirá a tributação pelo ITBI.**

Claras são as diferenças entre o RE 796.376 (Tema nº 796) e o caso aqui analisado. Isso porque, conforme já mencionado, **o valor declarado do imóvel utilizado para integralização do capital social corresponde, exatamente, às quotas subscritas e, por meio dele, integralizadas. Não há qualquer “valor excedente” destinado ao patrimônio da Reclamante.**

Sobre tal ponto, é necessário esclarecer que o art. 182, § 1º, alínea “a” da Lei nº 6.404/1976 dispõe que serão classificadas como reservas de capital os valores que superarem o valor nominal das ações. Confira-se:

Art. 182. *A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.*

§ 1º *Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:*

- a) *a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social, inclusive nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias;*

Do dispositivo, nota-se que: 1) na conta do capital social, serão discriminados o montante subscrito e, por dedução, eventual parcela ainda não realizada; e 2) havendo excedente, esse será classificado como reserva de capital.

Acerca de tal ponto, é válido destacar que **não há outra hipótese de destinação contábil do excedente do capital social**. Da mencionada decisão paradigma, é possível notar que a constituição de

reserva de capital não é uma hipótese exemplificativa, mas classificação necessária, prevista em lei, que é dada ao montante que exceder o valor das quotas integralizadas.

Nesse sentido, o referido paradigma firma tese que prevê a tributação pelo ITBI dos valores registrados **especificamente** nas contas que compõem a reserva de capital. É o que se observa do trecho do voto vencedor proferido pelo Ministro Alexandre de Moraes no RE 796.376/RG:

O que não se admite é que, a pretexto de criar-se uma reserva de capital, pretenda-se imunizar o valor dos imóveis excedente às quotas subscritas, ao arrepio da norma constitucional e em prejuízo ao Fisco municipal.

Nota-se que, no RE 796.376 (Tema nº 796), o contribuinte objetivava o reconhecimento da imunidade sobre os valores registrados nas duas contas contábeis mencionadas, qual seja a conta do capital social e naquela classificada como reserva de capital. Nesse cenário, o STF firma a tese garantindo a imunidade prevista no art. 156, §2º, I, da CF sobre os valores registrados na conta de capital e afasta a sua aplicação àqueles valores registrados na conta de reserva de capital.

Para a ocorrência da imunidade, basta que o valor do imóvel indicado no contrato social seja equivalente ao capital social a integralizar; ainda que o valor de mercado do bem seja eventualmente superior, isso foge à discussão aqui tratada, pois não haverá constituição de qualquer reserva. A empresa receberá e contabilizará no seu ativo o imóvel pelo valor entregue e indicado no contrato social.

Observa-se que não foi a formação de qualquer reserva de capital a justificativa para lançar o ITBI, **pois não há excedente**, conforme prevê o art. 182, § 1º, alínea “a” da Lei nº 6.404/1976. O valor do bem integralizado foi inteiramente registrado na conta do capital social, sendo tal operação contemplada pela art. 156, §2º, I, da CF – o que, inclusive, é ratificado pelo referido precedente, conforme foi aqui demonstrado.

Aqui, é válido transcrever os seguintes precedentes:

Decisão de 25/11/2022, Tribunal de Justiça de São Paulo

APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO INTER VIVOS DE BENS IMÓVEIS. ALEGAÇÃO DE NÃO

INCIDÊNCIA POR SE CUIDAR DE TRANSFERÊNCIA DE BENS, DECORRENTE DE INCORPORAÇÃO A PATRIMÔNIO DE PESSOA JURÍDICA, EM REALIZAÇÃO DE CAPITAL. PROCEDÊNCIA. Bem imóvel destinado à constituição do capital social, não à formação de reserva de capital. Diferenciação com o caso analisado no julgamento do tema 796 das questões constitucionais de repercussão geral. Recurso provido. (TJ-SP - AC: 10047354220218260481 SP 1004735-42.2021.8.26.0481, Relator: Geraldo Xavier, Data de Julgamento: 10/11/2022, 14ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 25/11/2022)

Decisão de 26/04/2022, Tribunal de Justiça de São Paulo

APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO INTER VIVOS DE BENS IMÓVEIS. ALEGAÇÃO DE NÃO INCIDÊNCIA POR SE CUIDAR DE TRANSFERÊNCIA DE BENS, DECORRENTE DE INCORPORAÇÃO A PATRIMÔNIO DE PESSOA JURÍDICA, EM REALIZAÇÃO DE CAPITAL. PROCEDÊNCIA. Bens imóveis destinados à constituição do capital social, não à formação de reserva de capital. Diferenciação com o caso analisado no julgamento do tema 796 das questões constitucionais de repercussão geral. Incidência da imunidade prevista nos artigos 156, § 2º, I, da Constituição Federal e 37, "caput", do Código Tributário Nacional. Recurso provido.

(TJ-SP - AC: 10235657820218260506 SP 1023565-78.2021.8.26.0506, Relator: Geraldo Xavier, Data de Julgamento: 26/04/2022, 14ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 26/04/2022)

Em julgamento do **Tribunal de Justiça de Pernambuco**, da relatoria do Desembargador José Ivo de Paula Guimarães, também foi demonstrada a distinção em relação ao Tema nº 796 (Apelação Cível nº 0032859-08.2018.8.17.2001). Apesar de a imunidade ter sido, ao final, afastada por ser a empresa dedicada a atividades imobiliárias, cumpre observar o trecho esclarecedor do voto vencedor que firma o *distinguishing*. Veja-se:

O contrato social (ID 17641545) indica que a sócia NOSSA SENHORA DE FÁTIMA LTDA, integralizou o capital social da Apelante com a transmissão da titularidade de 10 (dez) imóveis, no valor de R\$ 1.504.493,00 (valores que indica serem equivalentes ao custo de aquisição constante na sua contabilidade), e, em contrapartida, a subscritora recebeu 1.504.493 quotas da CMLTA, cujo valor nominal de cada uma é de R\$ 1,00, totalizando assim o montante de R\$ 1.504.493,00.

Constata-se assim que, diferentemente do *leading case*, o valor dos

imóveis transferidos foi integral e exclusivamente utilizado para integralizar o capital social da apelante, ficando contabilizados no Patrimônio Líquido, na classe de Capital Social da empresa, não havendo, portanto, ágio ou formação de reserva de capital nessa operação.

Resta evidente, a meu ver, o *distinguishing* entre os aspectos fáticos do caso em concreto e da hipótese que ensejou a formação do paradigmático Tema 796 da Repercussão Geral.

Por todo o exposto, o entendimento firmado no RE 796.376/RG (Tema 796) não pode ser utilizado como fundamento para o lançamento ora combatido, pois a operação analisada é distinta da operação aqui exposta, levando a conclusões também distintas. A integralização de quotas do capital social - de empresa que não exerce atividade imobiliária - com por bens e direitos é fato jurídico que não se submete à incidência do ITBI, nos termos do art. 156, II, § 2º, I da CF e do posicionamento do STF no julgamento do RE nº 796.376, de modo que é irrelevante qualquer discussão sobre o valor do imóvel, pois não há subsunção do fato jurídico à norma do ITBI.

Todavia, a despeito de ser esse o entendimento da relatoria, a Suprema Corte, em decisões monocráticas, tem aplicado indistintamente a tese firmada no Tema 796.

Em 15/09/2021 a **Min. Carmen Lúcia**, ao julgar o Ag. Reg no Recurso Extraordinário nº 1.321.172/CE, que tratava do alcance da imunidade prevista no inciso I, §2º do art. 156 da CF/88, entendeu que deveria ser aplicado ao caso o decido no julgamento do Recurso Extraordinário nº 796.376 (Tema 796).

Em 18/02/2022 o **Min. Dias Toffoli** seguiu o mesmo entendimento ao negar provimento a Reclamação nº 51.643/MG ao entender que *não há teratologia quanto à aplicação do paradigma julgado na sistemática de repercussão geral no RE nº 796.376 (Tema 796) ou peculiaridade que justifique nova apreciação do tema pela Suprema Corte.*

Em caso idêntico ao discutido neste processo administrativo, onde a Reclamante alegava que havia um *distinguishing* entre o Tema 796 e o caso analisado, haja vista que o Tema 796 diz respeito a incidência do

ITBI sobre reserva de capital, o **Min. Roberto Barroso**, em 06/04/2022, negou provimento à Reclamação nº 52.522/CE.

Neste mesmo sentido entendeu a **Min. Rosa Weber**, ao julgar o Ag. Reg. Na Reclamação nº 53.149/MG, em 04/07/2022 e o **Min. Alexandre de Moraes**, ao julgar o Ag. Reg. Na Reclamação Nº 57.836/SP, em 27/03/2023.

Do exposto, considerando que o tema em discussão está devidamente pacificado na Suprema Corte, deverá este Conselho Administrativo Fiscal aplicá-lo, na forma do §1º do art. 1º do Decreto Municipal nº 28.021/2014:

Art. 1º *Ao Conselho Administrativo Fiscal do Município do Recife – CAF, órgão integrante da estrutura da Secretaria Municipal de Finanças, compete decidir, em Primeira e Segunda Instâncias Administrativas, os processos administrativos decorrentes de relação jurídica estabelecida entre o Município do Recife e o sujeito passivo de obrigação tributária, concernentes aos créditos tributários, bem como aos atos administrativos referentes à matéria tributária, e decidir, em instância única, os procedimentos de consulta quanto à interpretação e aplicação da legislação tributária municipal, conforme dispuser este Regulamento.*

§ 1º *Fica vedado ao CAF, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei, decreto ou atos normativos, expedidos pelas autoridades administrativas, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo quando amparados em decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal ou aos casos em que a matéria objeto de análise ou discussão já tenha sido objeto de orientação proferida pelo Supremo Tribunal Federal, por meio de súmula vinculante.*

DECISÃO

Posto isso, voto por **conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário**, mantendo o lançamento do ITBI.

É o voto.

C.A.F., 21 de fevereiro de 2024.

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA
RELATOR