

Recurso Tributário nº 403/2023

Processo administrativo eletrônico nº 17.245/2023

Recorrente: **4A ADMINISTRADORA DE BENS LTDA**

Relator: **Conselheira Giovana Débora Stoll**

1. RELATÓRIO:

1.1. Trata-se de pedido recursal contra o teor da decisão de primeira instância administrativa nº 0362 proferida na data de 15/06/2023.

1.2. A recorrente, por intermédio de seu sócio ingressa com pedido em 14/02/2023 para obter a não incidência do ITBI nos moldes do artigo 156, § 2º, I da Constituição Federal e artigo 36 do CTN. Tendo como objeto do pedido os imóveis matriculados sob os nº 93505, 93545, 93546 e 93550 todos do Edifício Residencial Dell Valle, localizados na rua: 1800 nº 59, nesta cidade.

1.3. No intuito de obter a benesse legal, a recorrente junta ao pedido inicial comprovante de inscrição na Receita Federal, contrato social registrado em 01/02/2023 na JUCEPAR e as certidões de inteiro teor das matrículas dos imóveis situados nesta cidade, onde mediante a cláusula 6ª comprova-se que apenas o sócio ARTUR CEZAR VIGILATO **subscreve e integraliza esses imóveis naquele ato** em realização de capital social da empresa.

1.4. Para tanto visando a concretização do ato registral na Junta Comercial, quantificaram os bens imóveis elegendo o valor contábil declarado para a Receita Federal.

1.5. A recorrente por meio do despacho 1 - SGA DEPE, datado de 15/02/2023 ficou cientificada da necessidade de complementação de documentos. Entretanto, apenas em 14/06/2023 – através do despacho nº 4 é que a mesma veio a juntar todos os documentos, de modo, a possibilitar a análise do pedido.

1.6. Com o processo devidamente instruído, a Autoridade Administrativa de primeira instância em 15/06/2023, após análise, se manifesta pelo deferimento do pedido nos seguintes termos:

“...Por todo exposto, considerando a legislação afeta a matéria aqui em questão, especialmente o Tema 796 do STF (RE 796.376/SC), bem como os documentos que instruem o presente processo, **DEFIRO** o direito a Não Incidência Provisória de ITBI até o limite do capital social integralizado para a transferência dos imóveis matriculados sob nº 93505, 93545, 93546 e 93550, todos

registrados no 1º RI de Balneário Camboriú/SC, de propriedade dos sócios ANA ROSALIE TRAMUJAS VIGILATO CPF n.º 856.179.979-04 e ARTUR CEZAR VIGILATO – CPF n.º 308.485.559-53, para integralização no capital social em favor da Pessoa Jurídica de 4A ADMINISTRADORA DE BENS LTDA. – CNPJ sob o n.º 49.424.497/0001-64.

Ressalta-se, por oportuno, que nesse primeiro momento apenas o mérito relacionado a Não Incidência de ITBI pleiteada, e seu alcance (nos termos do tema 796 do STF), é que está sendo definido por meio desta decisão, de modo que a análise da base de cálculo dos bens imóveis propriamente dita, isto é, o valor venal correspondente aos imóveis integralizados, será atribuída/homologada oportunamente pelo Fisco, com a consequente verificação se há valor excedente a recolher, o qual não é alcançado pela norma constitucional de imunidade, momento em que será oportunizado o contraditório e ampla defesa a respeito do lançamento referente ao valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado.”

1.7. Então, a recorrente mediante o teor da decisão de primeira instância administrativa optou por interpor o presente recurso para submeter a este Colegiado a reanálise do pedido.

1.8. A recorrente alega, em detido suma, na peça recursal os seguintes pontos:

“(…) Em suma, vê-se que os imóveis foram transferidos ao patrimônio da empresa recorrente com a finalidade de integralizar o seu capital social subscrito, não incidindo o ITBI na operação, uma vez que: a) a base de cálculo do ITBI é o valor de transação do imóvel, na forma do Tema 1.113 do STJ; b) os bens imóveis foram integralizados na pessoa jurídica pelo valor de transação, declarado pelo contribuinte, que goza de presunção de boa fé que é condizente com o valor de mercado, e somente pode ser afastado mediante regular instauração de processo administrativo próprio por parte do Município; c) a imunidade do ITBI não alcança o valor dos bens que exceder o capital social a ser integralizado, isto é, a diferença entre o valor do capital social e o valor histórico dos bens integralizados, na forma do Tema 796 do STF; d) no caso em mesa a integralização é total, não havendo reserva de capital, **de modo que não há imposto a ser lançado e cobrado.**”

1.9. A recorrente argumenta que os termos da IN nº 003/2021 exarada pelo Secretário da Fazenda e em especial, quanto a condição de que a emissão da certidão provisória somente será expedida após o pagamento do valor de ITBI excedente sobre o limite do capital social a ser integralizado, **“consiste em obrigação confiscatória do fisco em detrimento do contribuinte, que vai contra o que determina a lei e os precedentes expostos, outrossim, vai de encontro com a própria competência e função da instrução normativa.”**

1.10. A recorrente, ainda inovando no pedido à segunda instância, pede subsidiariamente a aplicação da alíquota máxima de ITBI, a qual seria 2%, sob o seguinte argumento: “A Constituição Federal de 1988 não dispôs sobre a alíquota máxima do ITBI, de modo que a **Resolução do Senado**

Nº 99/1981 fora recepcionada pela Constituição Federal como Lei Complementar, com base no art. 146, inciso II, da CF.

Sendo assim, **pontua-se que a alíquota máxima do ITBI é de 2% (dois por cento)**, na forma da Resolução do Senado Nº 99/1981 e da CF/88.”

1.11. Ao final, vem a recorrente pedir: “(...) o reexame da DECISÃO ADMINISTRATIVA 0362/2023/GSFA, (...) a fim de que seja emitida a certidão definitiva de não incidência do ITBI referente aos imóveis (...), em razão da integralização dos referidos bens ao seu patrimônio em realização de capital social subscrito, independentemente de qualquer recolhimento prévio;”

E, “(...) subsidiariamente, **requer** seja emitida a certidão provisória de não integralização do ITBI referente aos imóveis (...), em razão da integralização dos referidos bens ao patrimônio em realização de capital subscrito, a fim de que seja analisada a preponderância de que trata o art. 37, § 2º, do CTN e art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei Municipal nº 859/1989, independentemente de qualquer recolhimento prévio.”

1.12. Assim consistem os fatos jurídicos levantados e submetidos à análise desta instância administrativa.

1.13. Este é o breve relatório.

2. VOTO:

2.1. Presentes os pressupostos de admissibilidade, eis que há tempestividade na interposição do recurso, passo a conhecer do mesmo e a analisar as questões de direito, face ao teor da matéria trazida ao conhecimento deste órgão colegiado.

2.2. A insurgência orbita em torno da não incidência do ITBI sobre imóveis integralizados pelos sócios na realização de capital social em empresa familiar. Ocorre que, a recorrente declarou para fins de realização desse capital o custo de aquisição dos bens, ou seja, valores idênticos aos mencionados na IRPF dos sócios. Para tanto, a recorrente almeja, a não incidência do ITBI sobre a totalidade do valor dos imóveis, sem que haja, a incidência de ITBI sobre quaisquer outros valores excedentes, a título de base de cálculo, principalmente, que a Autoridade Tributária, atenha-se àqueles valores informados no IRPF dos sócios.

2.3. Todavia, o Fisco Municipal ao aplicar as leis e entendimentos jurisprudenciais existentes sobre a matéria, entende que, a não incidência restringe-se ao valor subscrito e integralizado, ou seja, ao valor contábil dos bens integralizados e que, face a concretização do fato gerador, a base de cálculo do ITBI é o valor de mercado dos bens imóveis abatido o valor integralizado desses imóveis.

2.4. Quanto ao objeto social não há óbice num primeiro momento a obtenção da não incidência de ITBI, como muito bem observado na decisão de primeira instância administrativa. Razão pela qual, obviamente, não há insurgência sobre essa questão.

2.5. Assim, delimitada a matéria divergente e, em análise ao contrato social apresentado pela recorrente, observo que a integralização de capital faz-se por intermédio de vários imóveis, dentre eles, 01 (um) apartamento e 03 (três) vagas de garagem. Esses bens imóveis foram valorados pelo custo contábil, deste modo, temos: quanto ao apartamento nº 301, o custo de aquisição em R\$ 642.655,84 (seiscentos e quarenta e dois mil e seiscentos e cinquenta e cinco reais e oitenta e quatro centavos) e o custo de aquisição em R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) - para cada uma das vagas de garagem individualmente.

2.6. Destacamos que, 02 (dois) sócios da empresa recorrente, conforme se depreende do registro público datado de 24/10/2022 efetivaram **escritura pública de compra e venda** desses imóveis em data de **11/12/2018** e, que replicaram no contrato social o valor do negócio jurídico consignado naquele primeiro documento público.

2.7. Os sócios no intuito de evitarem o pagamento do ganho de capital para fins de apuração do IRPJ optaram por declarar o valor contábil dos imóveis. Porém, as disposições legais do artigo 23, da Lei Federal nº 9.249/95 aplicam-se apenas no âmbito do órgão federal, no caso, a Receita Federal. De modo que, para o Fisco Municipal e para fins de apuração do valor de mercado dos imóveis, ou seja, da base de cálculo do ITBI, essa disposição de lei federal não é aceita. Há que se mencionar, inclusive que os impostos (Imposto de Renda e ITBI) possuem hipótese de incidência, fato gerador e base de cálculo diferentes.

2.7.1. Os sócios da empresa quando da operação de compra e venda, ou seja, em 11/12/2018 recolheram o ITBI sobre valores superiores aos declarados no contrato social, sendo: a base de cálculo do ITBI para o apartamento a quantia de R\$ 1.167.200,00 (um milhão e cento e sessenta e sete mil e duzentos reais) e, para as vagas de garagens, a base de cálculo individualizada em R\$

97.600,00 (noventa e sete mil e seiscentos reais). Tendo assim, a recorrente plena ciência de que a base de cálculo (valor venal) já naquela ocasião era superior ao consignado na declaração de IRPF.

2.8. A Recorrente, entretanto, em suas razões recursais, pretende ampliar a análise também para a base de cálculo e sua definição. Todavia, deixo de adentrar nesta questão, haja vista que, a decisão de primeira instância administrativa esclarece que: “(...) **Ressalta-se, por oportuno, que nesse primeiro momento apenas o mérito relacionado a Não Incidência de ITBI pleiteada, e seu alcance (nos termos do Tema 796 do STF), é que esta sendo definido por meio desta decisão, de modo que a análise da base de cálculo dos bens propriamente dita, isto é, o valor venal correspondente aos imóveis integralizados, será atribuída ou homologada oportunamente pelo Fisco, (...)**”. - grifei

2.9. Até esse momento processual, a análise deve se restringir ao alcance da não incidência do ITBI, - se esse alcance engloba a totalidade do valor dos bens integralizados ou não - com base no artigo 156, § 2º, inciso I da CF e replicado no artigo 3º, III da Lei Municipal nº 859/1989. Mesmo porque, a Recorrente ainda não apresentou a DTBI, isto é, não subscreveu a declaração do valor dos bens para efeito de apuração desse imposto. Aliás, adentrar na questão da base de cálculo mostra-se inoportuna, pois se está buscando através deste recurso a extensão da não incidência do ITBI.

2.10. O valor venal dos bens incorporados ao patrimônio da recorrente excede ao montante integralizado e a interpretação restritiva do texto constitucional ao encargo do STF em voto proferido junto ao Recurso Extraordinário nº 796.376/SC, o qual fixou a tese 796 de Repercussão Geral, assim manifesta-se:

“Ainda que o preceito constitucional em apreço tenha por finalidade incentivar a livre iniciativa, estimular o empreendedorismo, promover a capitalização e o desenvolvimento das empresas, não chega ao ponto de imunizar imóvel cuja destinação escapa da finalidade da norma.

(...)

Assim, **não cabe conferir interpretação extensiva à imunidade do ITBI**, de modo a alcançar o excesso entre o valor do imóvel incorporado e o limite do capital social a ser integralizado.” (n/destaque)

2.11. A fim de dirimir questões interpretativas, o Município de Balneário Camboriú, regulou o procedimento acerca da não incidência do ITBI prevista no artigo 156, § 2º, inciso I da Constituição Federal através da edição da Instrução Normativa nº 003/2021, a qual por força do artigo 1º assim dispôs: “A imunidade em relação ao Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), prevista no

artigo 156, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, **não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado.**” e, ainda, em seu artigo 3º dispôs: “Independentemente se provisória ou definitiva, a emissão da Certidão de Não Incidência de ITBI a que se refere a instrução fica **condicionada ao recolhimento do ITBI relacionado ao valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado,** se houver.” (destacamos)

2.12. Lembramos que as instruções normativas são disposições que visam disciplinar a execução da lei e amplamente adotados pelos órgãos públicos. Ademais, a recorrente, no meu entender tem preclusão acerca de insurgir-se contra a IN nº 003/2021 nesse momento; posto que, qualquer discordância sobre a mesma deveria ter sido apresentada logo após a ciência do despacho nº 1, com data de 15/02/2023.

2.12.1. No presente caso, como esclarecido no texto da IN nº 003/2021, a mesma tem a finalidade disciplinar o procedimento adotado para os pedidos de não incidência de ITBI e, ainda em consonância com o Tema 796. Portanto, com plena eficácia, mesmo porque não tem o cunho de lei ordinária, por exemplo, mas sim, uniformizar procedimentos.

2.13. O Tribunal de Justiça de Santa Catarina tem enfrentado a questão sob análise e para tanto, citamos algumas dessas decisões:

2.13.1. “TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. POSTULADA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE ITBI. ORDEM DENEGADA. ARGUIÇÃO DE JULGAMENTO EXTRA PETITA. INOCORRÊNCIA. PLEITO INICIAL ANALISADO NOS LIMITES NA PEÇA EXORDIAL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA CONGRUÊNCIA NO CASO CONCRETO. PREFACIAL AFASTADA. AVENTADA NULIDADE DA DECISÃO ADMINISTRATIVA POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INSUBSISTÊNCIA. CASO DEVIDAMENTE ANALISADO PELO FISCO COM A INDICAÇÃO DOS MOTIVOS DE FATO E DE DIREITO QUE ENSEJARAM O AFASTAMENTO DA INTEGRAL IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. TESE AFASTADA. ITBI. **POSTULADA A INCIDÊNCIA DE IMUNIDADE EM RELAÇÃO AO VALOR INTEGRAL DOS BENS. INVIABILIDADE.** VALOR VENAL DOS IMÓVEIS SUPERIOR AO DO CAPITAL SOCIAL INTEGRALIZADO. **BENEFÍCIO QUE ALCANÇA APENAS O LIMITE DO CAPITAL DE FATO INTEGRALIZADO.** PRECEDENTES DESTA CORTE E DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL (TEMA N. 796). ILEGALIDADE NÃO EVIDENCIADA. O STF, ao julgar o TEMA n. 796, decidiu, que “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” (RE n. 796376, rel. Min. Marco Aurélio, relator p/acórdão: Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, j. 05.08.2020). SENTENÇA DENEGATÓRIA DA ORDEM MANTIDA. RECURSO DESPROVIDO. (TJSC, Apelação n. 5003806-30-2019.8.24.007, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Francisco José Rodrigues de Oliveira Neto, Segunda Câmara de Direito Público, j. 23-02-2021.)” (n/destaque)

2.13.2. Outros julgados do TJSC:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. PRETENDIDO RECONHECIMENTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA SOBRE A TOTALIDADE DO IMÓVEL TRANSFERIDO PARA **INCORPORAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL, NOS TERMOS DO ART. 156, § 2º, I,**

DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LIMINAR INDEFERIDA. VALOR VENAL DO BEM SUPERIOR AO MONTANTE INTEGRALIZADO. DETERMINAÇÃO DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO SOBRE O EXCEDENTE. TEMA 796 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. DECISÃO ADMINISTRATIVA EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA SEDIMENTADA. AUSÊNCIA DE PROBABILIDADE DO DIREITO. INDEFERIMENTO DA LIMINAR MANTIDO. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. (TJSC, Agravo de Instrumento n. 5017503-08-2020.8.24.0000, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Vera Lúcia Ferreira Copetti, Quarta Câmara de Direito Público, j. 07-10-2021.” (n/destaque)

2.13.3. "MANDADO DE SEGURANÇA. LANÇAMENTO DE ITBI. TRANSMISSÃO DE BENS PARA REALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL. **PRETENSÃO DE ESTENDER A IMUNIDADE DO ART. 156, § 2º, I, DA CF/1988, AO VALOR DOS BENS EXCEDENTE AO DO CAPITAL SOCIAL. DESCABIMENTO. PONTO PACIFICADO PELO STF NO JULGAMENTO DO TEMA 796 DE REPERCUSSÃO GERAL.**

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.

3. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 796, fixada a seguinte tese de repercussão geral: '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'" (RE n. 796376, rel. Min. Marco Aurélio, rel. para o acórdão Min. Alexandre de Moraes, DJe 25-08-2020).

"[...] RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO." (AC N. 0306156-73.2014.8.24.0008, REL. DES. JORGE LUIZ DE BORBA, PRIMEIRA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO, J. 27-4-2021)" - (TJSC, Apelação n. 0305179-13.2016.8.24.0008, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Paulo Henrique Moritz Martins da Silva, Primeira Câmara de Direito Público, j. 30-11-2021)." (destacamos)

2.13.4. "AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ITBI. **IMUNIDADE TRIBUTÁRIA TOTAL NA INTEGRALIZAÇÃO DE BENS AO CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA. INVIABILIDADE. TEMA N. 796 DO STF. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A IMPORTÂNCIA DO BEM QUE EXCEDE AO CAPITAL SOCIAL. BASE DE CÁLCULO ESCORREITA. VALOR CONSTANTE NA MATRÍCULA DO IMÓVEL SUPERIOR AO DA INTEGRALIZAÇÃO. EXAÇÃO DEVIDA.** DECISÃO MANTIDA. RECURSO DESPROVIDO." (In, Agravo de Instrumento Nº 5045062-66.2022.8.24.0000, REL. Des. CID GOULART, 2ª Câmara de Direito Público, j. 14-02-2023)."

2.14. A título de ilustração, citamos o acórdão no RT 352/2022 proferido por este ilustre Conselho de Contribuintes:

"ITBI – IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS – CERTIDÃO DE NÃO INCIDÊNCIA PROVISÓRIA DE ITBI – VALOR INTEGRALIZADO NO CAPITAL SOCIAL – IMÓVEL TOTALMENTE INTEGRALIZADO AO CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA SEM RESERVA DE CAPITAL – UTILIZAÇÃO DO VALOR HISTÓRICO – **INTERPRETAÇÃO DADA AO RE 796/STF CONFORME IN 003/2021 – VALOR VENAL DO BEM INCORPORADO MAIOR QUE O VALOR DO CAPITAL SUBSCRITO – INCIDÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE DIFERENÇA – RECURSO TRIBUTÁRIO CONHECIDO E NEGADO PROVIMENTO.**" (In, Conselho Municipal de Contribuintes de BC, Rel. Cons. Marcelo Azevedo dos Santos. Julgado em: 14/02/2023).

2.15. A legislação do Município de Balneário Camboriú prevê expressamente que a emissão de

certidão - seja provisória ou definitiva - de não incidência de ITBI fica “**condicionada ao recolhimento do ITBI relacionado ao valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado.**” Portanto, há legislação delimitando a forma de apuração do ITBI nos casos em que o contribuinte almeja a não incidência de ITBI dentro das hipóteses citadas na CF. Aliás, tal legislação vai ao encontro das decisões judiciais.

2.16. Destaca-se que num segundo momento, o processo é encaminhado ao órgão fiscalizador para a verificação do valor declarado para fins de ITBI pela recorrente, e se este valor for compatível com o valor de mercado do imóvel não há que se falar em arbitramento da base de cálculo pelo Fisco Municipal.

2.17. A decisão administrativa de primeira instância esclarece a situação acima ao contribuinte quando menciona que: “(...) Na hipótese do item “b” – apresentação espontânea da DTBI, o feito será remetido ao **Departamento de Fiscalização Fazendária** para determinação da base de cálculo nos termos da Lei e lançamento do valor excedente para recolhimento, se houver.”

2.18. Atentar-se-á também ao fato jurídico que deu ensejo ao Tema 796/STF, o qual refere-se a integralização de capital social com reserva de capital, ou seja, aquele fato jurídico não possui semelhança com o caso em apreço. Deste modo, entendo que, ampliar extensivamente os efeitos da não incidência do ITBI para as situações de integralização de capital (sem reserva de capital) não está contemplada na decisão judicial que originou o Tema 796.

2.18.1. Destaca-se que o assunto em comento já foi levado a conhecimento do Supremo Tribunal Federal, que assim proferiu manifestação:

“CONSTITUCIONAL E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NA RECLAMAÇÃO. APLICAÇÃO INDEVIDA DA TESE FIRMADA NO TEMA 796-RG. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE ESTRITA ADERÊNCIA. RECURSO DE AGRAVO DESPROVIDO. 1. No Tema 796-RG, fixou-se a seguinte tese: “A imunidade em relação 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.”. 2. **Decisão reclamada que não nega a imunidade limitada conforme decisão da CORTE**, mas afirma a regularidade da base de cálculo fixada sobre o valor venal do imóvel atribuído pelo Município. Objeto da decisão reclamada que não se identifica com o fundamento de fato do Tema 796-RG. 3. **Fixação do valor venal do bem imóvel é atribuição específica da municipalidade**, permitida eventual revisão judicial pela parte interessada. **Ausência de teratologia da decisão que, de forma geral, aceita a presunção de legitimidade do ato administrativo para o lançamento do tributo, independentemente da existência de parcela imune que não ensejará lançamento e recolhimento do tributo.** 4. Recurso de Agravo a que se

nega provimento.” (Rcl 57836 AgR, Relator(a): ALEXANDRE DE MORAES, Primeira Turma, julgado em 27/03/2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 03-04-2023 PUBLIC 04-04-2023) – destacamos

Ainda no voto do julgado – ementa acima reproduzida -, o Ministro Alexandre de Moraes esclarece a sua interpretação acerca da fixação da base de cálculo referida no julgado que culminou com o Tema 796/STF, conforme citamos:

“Em termos objetivos, a discussão havida no mandado de segurança é a **fixação da base de cálculo do tributo, analisando a legalidade da tributação da transmissão de bens pelo valor venal fixado pelo Município e não pelo valor declarado pelos interessados no negócio jurídico para a integralização do capital da pessoa jurídica**. Não se trata de discussão estrita a respeito da imunidade constitucional, mas sim da interpretação infraconstitucional do disposto no art. 23, da Lei 9.249/1995. Em relação ao ponto, o órgão jurisdicional reclamado, em análise da aspecto fático da demanda, concluiu que embora a atribuição do valor de incorporação caiba aos sócios e conste do contrato social, a transferência de patrimônio que agregue bens e direitos e exceda o valor do acréscimo do capital social, não está acobertado pela regra da não incidência do ITBI do art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal tendo em vista que cabe ao Fisco Municipal calcular o ITBI sobre o valor venal dos imóveis transmitidos, dentro da sua competência tributária. **Há, portanto, uma questão legal prévia e autônoma em relação a matéria objeto do precedente vinculante, que é a fixação da base de cálculo do ITBI, com base no art. 38 do Código Tributário Nacional. Nestes casos, quando em jogo a fixação da base de cálculo pelo valor venal de bem imóvel por ato administrativo do Município, rejeitando-se a tributação com base no valor declarado pelo contribuinte, há evidente afastamento da matéria discutida em relação à imunidade específica fixada no art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal, pois a fixação da base de cálculo antecede logicamente a imunidade quanto ao tributo incidente**, considerando sua limitação conforme a tese fixada. Em termos finais, a decisão administrativa, cuja eficácia fora mantida pelo acórdão da apelação no mandado de segurança, aplicou em concreto a tese fixada no Tema 796 da Repercussão Geral, pois limitou a tributação pelo ITBI ao valor integralizado no capital social de pessoa jurídica, lançando o tributo somente sobre a parcela sobejante. E a fixação desta parcela sobejante é que origina e limita a análise da legalidade do lançamento. Tal circunstância afasta a discussão na origem do objeto do Tema 796, pois a decisão reclamada não está negando a imunidade limitada conforme decisão da CORTE, mas a regularidade da base de cálculo fixada sobre o valor venal do imóvel. Não há, portanto, aderência ao paradigma indicado. De outra parte, além de não se observar exata aderência da questão debatida na origem com o Tema 796, também se conclui, do cotejo do decisor reclamado com a tese de repercussão geral fixada, e respeitado o âmbito cognitivo deste instrumental, a não existência de teratologia no ato judicial que se alega afrontar o precedente deste TRIBUNAL. Como salientado, em momento algum a decisão reclamada negou a imunidade sobre o valor utilizado para a integralização do capital social. Apenas reconheceu que o valor da transmissão imobiliária como um todo deve corresponder ao valor venal do bem, lançando-se o tributo somente ao que exceda o declarado para a integralização do capital social, de acordo com o ato administrativo. Sendo a fixação do valor venal do bem atribuição específica da municipalidade, permitida eventual revisão judicial pela parte interessada, não se mostra teratológica a decisão que, de forma geral, aceita a presunção de legitimidade do ato administrativo para o lançamento do tributo, independentemente da existência de parcela imune que não ensejará lançamento e recolhimento do tributo. Desta forma, a decisão que reconhece que o ato

administrativo questionado respeita a imunidade constitucional conforme o precedente vinculante, não caracterizando interpretação teratológica do precedente. Ressalto, ainda, que reclamação constitucional não é instrumento processual vocacionado à produção de provas com vistas a apurar se houve ou não irregularidade no valor declarado no imóvel, com o objetivo de se abster do pagamento da tributação incidente.” - destacamos.

2.19. No tocante a alegação da alíquota máxima de 2%, também entendo pela preclusão. Ademais, os dispositivos do Senado Federal e da CF, assim como do CTM mencionados pela recorrente em sua defesa não podem ser aplicados ao presente caso. Notadamente porque, com a promulgação da CF/88, o ITBI deixou a esfera de competência dos Estados para integrar o arcabouço tributário dos Municípios (art. 156, inciso II/CF). Desta feita, esclarecemos que o CTM deste Município data de 1973, obviamente, anterior a CF/88; razão pela qual, a lei que instituiu o ITBI neste Município é a Lei nº 859/1989, a qual disciplina as alíquotas e a redução das mesmas dentro das peculiaridades descritas naquele ordenamento, dentre outras disposições inerentes a esse imposto, mais especificamente em seu artigo 8º. Ademais, a questão levantada pela recorrente acerca da constitucionalidade das leis municipais, em especial, do limite máximo da alíquota do ITBI, deve obrigatoriamente ser apreciada pelo Poder Judiciário.

2.20. Analisando o pedido, os fatos jurídicos, a legislação federal e municipal, bem como, o entendimento jurisprudencial entendo que o alcance da não incidência do ITBI na integralização de bens dos sócios para a realização de capital social se restringe ao valor declarado no instrumento societário devendo o recorrente apresentar espontaneamente a DTBI para a apuração do valor real de mercado dos bens integralizados e também, de eventual diferença de ITBI, se houver.

2.21. Deste modo, manifesto voto no sentido de CONHECER DO RECURSO, contudo, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, de forma a manter-se na íntegra a decisão de primeira instância administrativa nº 0362/2023.

Balneário Camboriú, 04 de dezembro de 2023.

Giovana Débora Stoll
Conselheira relatora



VERIFICAÇÃO DAS ASSINATURAS



Código para verificação: 9389-841E-9620-6651

Este documento foi assinado digitalmente pelos seguintes signatários nas datas indicadas:

- ✓ GIOVANA DÉBORA STOLL (CPF 806.XXX.XXX-49) em 09/01/2024 10:19:14 (GMT-03:00)
Papel: Parte
Emitido por: Sub-Autoridade Certificadora 1Doc (Assinatura 1Doc)

Para verificar a validade das assinaturas, acesse a Central de Verificação por meio do link:

<https://bc.1doc.com.br/verificacao/9389-841E-9620-6651>