

**Recurso Tributário n.º 412/2023**

**Processo Administrativo: Protocolo Eletrônico nº 77.736/2023**

**Recorrente: PAULO HENRIQUE HOSTIN SILVA.**

**PHLM & HSTS Holding Ltda.**

Voto de vistas: Conselheiro Evandro Censi

1 Corroborando com o Relatório da Ilma. Conselheira Relatora Giovana Débora Stoll, passo a apresentar meu Voto de vistas no presente Recurso.

2 Nobres conselheiros, meu objetivo quando do pedido de vistas foi a de me aprofundar na tese firmada pelo tema 796 do STF e tentar entender a lógica da decisão proferida naquele Recurso.

3 E cheguei a uma simples conclusão

4 O sumário do Pronunciamento Técnico CPC 27, que trata da contabilização de um imobilizado, versa expressamente que a contabilização de um imobilizado, deve ser feita pelo seu **custo histórico**, tendo uma entidade a **faculdade** de adotar o método de reavaliação fazendo os devidos lançamentos de ajustes, **que foi a opção da empresa no caso concreto do tema 796**. A empresa lançou a diferença entre o custo histórico e a reavaliação, em reserva de capital.

Sumário do Pronunciamento Técnico CPC 27

Ativo Imobilizado

Observação: Este sumário, que não faz parte do Pronunciamento, está sendo

apresentado apenas para identificação dos principais pontos tratados, possibilitando uma visão geral do assunto.

## SUMÁRIO

### Introdução

1. O objetivo deste Pronunciamento é o de estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, bem como a divulgação das mutações nesse investimento e das informações que permitam o entendimento e a análise desse grupo de contas. Os principais pontos a serem considerados na contabilização dos ativos imobilizados são o reconhecimento dos ativos, a determinação dos seus valores contábeis e os valores de depreciação e as perdas por desvalorização a serem reconhecidas em relação aos mesmos.

### Principais pontos do Pronunciamento

2. Ativos imobilizados são itens tangíveis utilizáveis por mais do que um ano e que sejam detidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel ou para fins administrativos.

3. **Mensuração no Reconhecimento: Um item do ativo imobilizado que seja classificado para reconhecimento como um ativo deve ser mensurado pelo seu custo.**

4. **Quando a opção pelo método de reavaliação for permitida por lei, a entidade pode optar por ela como sua política contábil e deve aplicar essa política a uma classe inteira de ativos imobilizados e de forma consistente ao longo do tempo.**

5. Ainda, a lei 9249/95, traz a possibilidade da integralização de um bem pelo seu **custo histórico, ou, pelo valor de mercado**, e quando esta for **superior ao custo histórico**, a diferença será tributada pelo **ganho de capital**.

### LEI Nº 9.249, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995.

[Mensagem de veto](#)

[Produção de efeito](#)

[\(Vide Decreto nº 6.306, de 2007\)](#)

Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras

providências.

Art. 23. As pessoas físicas poderão **transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado.**

§ 1º **Se a entrega for feita pelo valor constante da declaração de bens, as pessoas físicas deverão lançar nesta declaração as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos, não se aplicando o disposto no [art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977](#), e no [art. 20, II, do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983](#).**

§ 2º **Se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.**

6 Senhores, o art 156, §2º, I, da cf/88 é taxativo, **não incide ITBI sobre a transmissão de bens em realização de capital**, tampouco menciona o excedente. Ou seja, não há incidência, logo inexistente fato gerador, sequer base de cálculo.

7 Ressalvado, é claro, os casos da preponderância das receitas oriundas de atividades imobiliárias.

**CF/88**

**Art. 156...**

...

§ 2º O imposto previsto no inciso II:

**I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;**

8 Ora, entendo que, se um sócio decide integralizar um bem imóvel pelo custo histórico, não há que se falar em fato gerador de ITBI. E vou além, se contabilizar qualquer valor superior ao custo histórico, **entendo ser devido ganho de capital**, e não ITBI.

9 Sinceramente, e com o mais precioso respeito ao entendimento do fisco e aos que com ele votarem, acho que este tema ainda vai dar muita discussão no futuro, sendo inclusive revisto.

10 Não consigo entender a lógica na criação desta tese em que o STF diz ser devido o **ITBI na diferença contabilizada além do custo histórico**. Inclusive naquele Recurso, o Ministro Marco Aurelio(relator) havia proferido voto com o mesmo entendimento que o meu, pela não incidência, sendo acompanhado por mais 3 ministros.

O ágio na subscrição de cotas ou ações representa investimento direto em sociedade empresária, tanto quanto a integralização de capital pura e simples, devendo receber idêntico tratamento. É consagrada a noção: onde houver o mesmo fundamento, aplica-se o mesmo direito.

E nem se diga ter o constituinte, ao lançar a expressão “em realização de capital”, afastado a interpretação teleológica ora proposta. Mediante a previsão, buscou-se manter a incidência do ITBI em outras formas de aquisição da propriedade, como a dação em pagamento e a compra e venda – situações nas quais os bens se incorporam ao patrimônio da pessoa jurídica, ausente realização de capital.

Conheço do recurso extraordinário e o provejo, para, reformando o acórdão recorrido, deferir a ordem, afastando a incidência do ITBI sobre imóveis incorporados ao patrimônio da recorrente. Eis a tese: “Revela-se imune, sob o ângulo tributário, a incorporação de imóvel ao patrimônio de pessoa jurídica, ainda que o valor total exceda o limite do capital social a ser integralizado”.

É como voto.

11 Porém, como o tema 796 trata-se de repercussão geral, entendo que, em casos semelhantes, ou seja, **quando houver contabilização de valores superiores a integralização (a exemplo de Reserva de Capital), aí sim poderá o fisco lançar o ITBI.**

12 Inclusive, no próprio voto vencedor, o Ministro Alexandre de Moraes deixa claro tratar-se da contabilização de Reserva de capital

ta de voto - 26/06/2020 00:(

Plenário Vir

(...)

Pl

Revelaria interpretação extensiva a exegese que pretendesse albergar, sob o manto da imunidade, os imóveis incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica que não fossem destinados à integralização do capital subscrito, e sim a outro objetivo - como, no caso presente, em que se destina o valor excedente à formação de reserva de capital.

Essa extensão interpretativa em termos de imunidades não é aceita por nossa SUPREMA CORTE, por constituir exceção constitucional à capacidade tributária:

Por outro lado, nada impede que os sócios ou os acionistas contribuam com quantia superior ao montante por eles subscrito, e que o contrato social preveja que essa parcela será classificada como reserva de capital. Essa convenção se insere na autonomia de vontade dos

subscritores.

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.

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.

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.

(Grifo meu)

pela Recorrente, **desde que observado o disposto no art 37 do CTN, devendo ser emitida desde já apenas uma certidão provisória de não incidência, com validade até o decurso do prazo estipulado em lei para aferição da atividade preponderante.**

CTN

Art. 37. O disposto no artigo anterior não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

...

§ 2º Se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, **apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo anterior levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.**

14 Por estes motivos, **voto por CONHECER e DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso, para que seja emitida agora a **CERTIDÃO PROVISÓRIO DE NÃO INCIDENCIA DO ITBI**, sem qualquer cobrança excedente de ITBI, com fulcro no art 156, §2º, I da CF/88 e art 37 do CTN. **Após passado o prazo e a apresentação dos documentos contábeis** necessários para a verificação da preponderância das atividades, caso provado não haver preponderância das atividades na compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil, converta-se em certidão Definitiva de Não Incidência do ITBI.

Balneário Camboriú-SC, 26/03/2024

Evandro Censi

Conselheiro