

Recurso Tributário nº 462/2024

Recorrente: **OWL PARTICIPAÇÕES LTDA**

Relatora (Voto divergente): Giovana Débora Stoll

Relatório:

1. Face a economia processual adoto o relatório subscrito pelo Conselheiro relator.

Voto divergente:

2. A decisão de 1ª instância nº 0444/2024 manifestou-se 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, **referente a 100% dos imóveis matriculados sob nº 47105, 47126, 47127 e 47136**, registrados no 2º RI, de Balneário Camboriú/SC, de propriedade da sócia **AMANDIA MARIA DE BORBA – CPF nº 352.044.789-49**, para integralização no capital social em favor da Pessoa Jurídica de **OWL PARTICIPAÇÕES LTDA. - CNPJ N.º 54.853.988/0001-60.**”

3. Todavia, essa mesma decisão, determina que a certidão provisória seja emitida até o limite do capital social integralizado e, confere o direito ao recorrente de optar por dois caminhos, quais sejam: a) apresente defesa acerca do teor da decisão e, b) caso concorde com os termos da decisão apresente a DTBI, a qual será encaminhada ao DEFF Auditoria Fiscal para verificação da base de cálculo. Portanto, nesse momento processual a matéria sob análise limita-se ao item “a”, conforme esclarecido pela decisão administrativa nº 0444/2024.

4. A sócia Amandia Maria de Borba integraliza 04 (quatro) imóveis de sua propriedade localizados nessa cidade no intuito de formar o capital social da empresa recorrente. Para tanto, quantifica os bens no contrato social pelo valor declarado junto ao Imposto de Renda.

5. Inicialmente, observamos que a empresa iniciou atividades em 23/04/2024 tendo como objeto social – holding de instituições não financeiras, treinamento profissional e gerencial e, outras atividades de ensino não especificadas anteriormente com capital social de R\$ 1.350.000,00 (Um milhão, trezentos e cinquenta mil reais) constituído em sua maior parte por imóveis.

6. A recorrente resumidamente pede no recurso: a) reforma parcial da decisão de primeiro grau, por considerar inconstitucional a IN nº 003/2021, b) o reconhecimento da não incidência sem qualquer condicionamento ao recolhimento de imposto sobre o valor

excedente ao capital social integralizado e; c) expedição de certidão de não incidência de forma definitiva, garantindo a plena imunidade tributária.

7. Inicialmente, quanto a alegação de inconstitucionalidade da IN nº 003/2021, cabe ao Poder Executivo expedir normas para regulamentar ou explicar interpretações da legislação, portanto a publicação/aplicação das mesmas não é ilegal, muito pelo contrário, visam esclarecer o contribuinte. Ademais, de forma simplista cabe ao Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade de lei municipal.

8. Assim, nos demais itens do pedido da recorrente, manifesto divergência acerca do entendimento do Conselheiro Relator, posto que, comungo da tese de que o valor constante no contrato social e ainda, no banco de dados da Receita Federal aplica-se exclusivamente para compor a base de cálculo do Imposto de Renda, ou seja, a base de cálculo do ITBI é diametralmente diferente daquela do Imposto de Renda e, há que se lembrar que, a competência do ITBI é do ente municipal. Assim, a legislação do IR não se aplica ao ITBI e vice-versa.

9. Entretanto, ainda quanto ao mérito recursal, caso fosse estendido a não incidência deste imposto, sem a aplicação da limitação do valor até o montante declarado pelo sócio (com base no IR), certamente haveria um desequilíbrio com o montante de fato acrescido ao patrimônio da empresa (valor atual de mercado) e ainda, novamente mencionando, haveria um contrassenso com o objetivo da regra constitucional, qual seja, **permitir essa forma de incremento no capital social da empresa, no intuito de fortalecer e impulsionar o crescimento das mesmas, passando a gerar empregos e também, incrementar a economia do País, gerando benefícios diretos e indiretos à sociedade.** (destaco)

10. A imunidade não pode ser admitida de forma irrestrita, devendo o fato gerador do tributo recair sobre o valor dos imóveis que excederem o montante do capital social a ser integralizado. Especialmente com a aplicação do tema nº 796/STF: “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.**” (grifei)

11. Por certo, não seria razoável aplicar a imunidade à totalidade dos bens quando apenas parte dele é suficiente para atingir o objetivo da integralização. Isso porque a intenção do legislador foi facilitar a capitalização e o desenvolvimento das sociedades empresárias. Nesse viés, a imunidade não visa permitir simplesmente aos sócios a transferência de imóveis a pessoa jurídica, com o intuito de realizar manobra que os torne totalmente imunes do recolhimento de impostos.

12. Nessa linha, Ricardo Alexandre comenta que "optou o legislador constituinte originário por imunizar as operações listadas no inciso I do § 2º do art. 156 da CF/1988. Trata-se de

uma imunidade tributária objetiva, que visa a estimular a capitalização e o crescimento das empresas e a evitar que o ITBI se transformasse num estímulo contrário à formalização dos respectivos negócios" (Direito Tributário Esquematizado, 10. ed., São Paulo: Método, 2016, p. 672).

13. O Tribunal de Justiça de Santa Catarina tem entendido que nas hipóteses de integralização de bens do sócio em realização de capital, a regra de imunidade tem se restringido até o limite do valor declarado dos bens integralizados; procedendo assim, com a interpretação do Tema nº 796/STF.

14. Para ilustrar o entendimento do E. TJSC, transcrevemos os julgados:

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. INTEGRALIZAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. EXIGÊNCIA DE TRIBUTO PELO FISCO MUNICIPAL A PARTIR DO VALOR EXCEDENTE AO OBJETO DE INTEGRALIZAÇÃO. SEGURANÇA DENEGADA. IRRESIGNAÇÃO DA IMPETRANTE. PRETENSÃO RECURSAL VOLTADA À NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO SOBRE A TOTALIDADE DOS BENS IMÓVEIS INCORPORADOS AO PATRIMÔNIO DA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE. MATÉRIA CONSOLIDADA NESTA CORTE DE JUSTIÇA. IMUNIDADE QUE SE RESTRINGE À PARCELA DESTINADA À INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 156, II, §2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, EM CONJUNTO DA ORIENTAÇÃO FIRMADA NO TEMA N. 796/STF. INEXISTÊNCIA DE DISTINGUISHING. HIPÓTESE VERSADA NOS AUTOS QUE SE AMOLDA PERFEITAMENTE AO REPRESENTATIVO DA SUPREMA CORTE. VALOR DE MERCADO DOS IMÓVEIS QUE SUPERA O MONTANTE DECLARADO PELA CONTRIBUINTE. BASE DE CÁLCULO QUE DEVE OBSERVÂNCIA AO DISPOSTO NO TEMA N. 1.113/STJ. IMUNIDADE RESTRITA E DESPIDA DE DEMASIADA AMPLITUDE. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A QUANTIA EXCEDENTE AO CAPITAL SOCIAL A SER INTEGRALIZADO QUE SE AFIGURA HÍGIDA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO AOS MOLDES EM QUE APURADOS OS VALORES VENIAIS DOS BENS IMÓVEIS. SENTENÇA MANTIDA. "1. Nos termos do 156, II, § 2º, I, da Constituição Federal, não incide ITBI 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. 2. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário n. 796.376/SC (Tema 796), entendeu que a imunidade em relação ao ITBI não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado. 3. **A imunidade de ITBI não é ampla e irrestrita, devendo ser reconhecida apenas em relação ao valor dos imóveis suficientes à integralização do capital social, incidindo o imposto nos casos em que o valor do imóvel exceda o limite do capital a ser integralizado. 4. No caso, restou evidenciado que o valor venal do bem incorporado ao capital da empresa é superior ao do capital social integralizado, de modo que não se verifica qualquer ilegalidade na tributação do montante excedente. 5. Ausência de violação a direito líquido e certo." (TJSC, Apelação / Remessa Necessária n. 5000272-39.2021.8.24.0062, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Vera Lúcia Ferreira Copetti, Quarta Câmara de Direito Público, j. 20-04-2023). RECURSO DESPROVIDO. In, Apelação nº 5004407-73.2023.8.24.0014/SC. RELATOR: Desembargador ANDRÉ LUIZ DACOL. Julgamento: 20/06/2024.**

"DIREITO TRIBUTÁRIO - ITBI-IMUNIDADE- INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - NÃO INCIDÊNCIA QUE NÃO SE ESTENDE À PARCELA EXCEDENTE À COTA-PARTE REPASSADA À PESSOA JURÍDICA. O art. 156, § 2º, I, da Constituição criou **imunidade do ITBI** sobre a "a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de

capital". **A não incidência, porém, não dispensa o contribuinte do imposto quanto ao montante que excede a cota-parte do sócio pela integralização do capital.**" In, Apelação Cível n. 0004216-86.2014.8.24.0125, rel. Des. Hélio do Valle Pereira, Quinta Câmara, julgado em 28.03.2019.

15. O Tribunal de Justiça do Mato Grosso do Sul, tem entendimento semelhante ao TJSC, conforme ementa a seguir:

"REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO CÍVEL – MANDADO DE SEGURANÇA – PRELIMINAR – NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO POR VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE – AFASTADA – MÉRITO – COBRANÇA DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS/ITBI – **INTEGRALIZAÇÃO DE IMÓVEL A CAPITAL SOCIAL DE EMPRESA – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RESTRITA AO VALOR DA QUOTA SOCIETÁRIA** – RECURSOS CONHECIDOS E PROVIDOS. I. O princípio da dialeticidade impõe ao recorrente o dever de expor as razões de seu inconformismo, contrastando a decisão recorrida com outros argumentos suficientes para levar o Tribunal a adotar um outro entendimento. Se a peça recursal atacou os fundamentos da decisão, o recurso deve ser conhecido. II. **Conforme entendimento consolidado no Tema n.º 796, do STF, a imunidade do ITBI sobre bens incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, prevista no artigo 156, § 2.º, inciso I, da Constituição Federal, está adstrita ao valor que se pretende integralizar ao capital social da empresa, persistindo a ocorrência do fato gerador do referido tributo sobre o valor que exceder a quota societária.** III. A integralização do capital social da empresa por meio da incorporação de bens imóveis, deve observar os ditames do artigo 1.245, do Código Civil, ocorrendo a transferência imobiliária que é o fato gerador do *ITBI*." (Apelação/Reexame Necessário nº 0801415-11.2021.8.12.0043. 2ª Câmara Cível. Rel.Des. Eduardo Machado Rocha. j. 10/07/2024. p. 12/07/2024).

16. No tocante ao item "c" do requerimento recursal entendo que o mesmo não é plausível, posto que, cabe ao Fisco, mediante processo administrativo fiscal e dentro do período de análise de preponderância – art. 37 e §§ do CTN, analisar as condições da preponderância e apurar eventual diferença do imposto, se houver.

17. Pelas razões fáticas e jurídicas acima expostas, entendo que o recurso deve ser conhecido, contudo, prolato **voto pelo desprovidimento**, a fim de manter-se na íntegra a decisão administrativa nº 0444/2024.

Este é o voto.

Balneário Camboriú, 26 de fevereiro de 2025.

Giovana D. Stoll – Rel. Voto Divergente

(assinado digitalmente)