

IMPACTOS JUDICIAIS DA DECISÃO DE REPERCUSSÃO GERAL 796 SOBRE ITBI NO ESTADO DO PARANÁ¹

JUDICIAL IMPACTS OF THE DECISION OF GENERAL REPERCUSSION 796 ON ITBI IN THE STATE OF PARANÁ

Betina da Silva Jesus²

Guilherme Martelli Moreira³

RESUMO: O objetivo do trabalho foi apresentar como é o entendimento do Tribunal de Justiça do Paraná em relação a imunidade do ITBI por sociedades empresárias que usam os fundamentos do acórdão do tema 796.376/SC na tentativa de se eximir de pagar o ITBI. A partir de pesquisa quali-quantitativa bibliográfica, foi realizada uma análise do caso de repercussão geral, bem como o estudo das normas regulamentadoras da imunidade do ITBI, para melhor compreensão do contexto fático/normativo. Foram também observados pontos importantes do voto redator e da tese feita em *obiter dictum* no acórdão, doutrina majoritária e minoritária, para então ser realizada análise jurisprudencial de sociedades que buscaram judicialmente pela imunidade do ITBI, e assim demonstrado como o TJPR tem julgado casos semelhantes, que chegou ao resultado de que o Estado do Paraná pratica a interpretação literal da norma constitucional, tal como o verdadeiro objeto da tese de repercussão geral. Todavia, o debate ainda não se dá por encerrado se observadas as relevantes discussões em tribunais vizinhos.

Palavras-chave: Imunidade. ITBI. Tema 796. TJPR. Integralização de capital social.

ABSTRACT: The objective of this study was to present the understanding of the Court of Appeals of Paraná regarding the immunity of ITBI by business companies that use the fundamentals of the judgment of issue 796.376/SC in an attempt to avoid paying ITBI. Based on a qualitative bibliographical research, an analysis of the case of general repercussion was carried out, as well as the study of the rules regulating the immunity of ITBI, for a better understanding of the factual/normative context. Important points of the vote of the reporting judge and of the thesis presented in *obiter dictum* in the judgment, majority and minority doctrine were also observed, in order to then conduct a jurisprudential analysis of companies that judicially

¹ Artigo submetido em 28-07-2023 e aprovado em 10-11-2023.

² Acadêmica de Direito do Centro Universitário de Pato Branco (UNIDEP)

³ Professor de Direito Tributário no Centro Universitário de Pato Branco (UNIDEP). Mestre em Direito Econômico e Desenvolvimento pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná (PUCPR). Bacharel em Direito pela Universidade Federal do Paraná (UFPR). Advogado. Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1820888758307120> Endereço eletrônico: guilherme.moreira@unidep.edu.br



sought immunity from ITBI, and thus demonstrate how the TJPR has judged similar cases, which arrived at the result that the State of Paraná practices a literal interpretation of the constitutional rule, as is the true object of the thesis of general repercussion. However, the debate is not yet over if one observes the relevant discussions in neighboring courts.

Keywords: Immunity. ITBI. Theme 796. TJPR. Payment of share capital.

INTRODUÇÃO

No julgamento do RE 796.376/SC, sessão virtual no dia 5 de agosto de 2020, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que "a imunidade em relação ao ITBI, prevista no inciso I do §2º do artigo 156 da Constituição Federal de 1988, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado", decisão vencida por sete votos a quatro, em repercussão geral, no Recurso Extraordinário n.º 796.376/SC, sob a relatoria do Ministro Marco Aurélio de Mello.

O tema do julgado era o limite da imunidade tributária do Imposto de Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis (ITBI) em relação a incorporação de bens de imóveis do capital a ser integralizado. Trata-se de um instrumento de incentivo fiscal da União com o intuito de estimular o empreendedorismo e a livre iniciativa, além de promover a capitalização e o desenvolvimento das empresas.

À vista desta tese, os Municípios interpretaram que haveria incidência do ITBI sobre o excedente do capital a ser integralizado, de maneira que exsurtiu discussão judicial sobre a constitucionalidade da exação. De fato, ainda que a operação de integralização do capital por meio de bens imóveis seja imune à tributação, o §2º, artigo 156, da Constituição Federal, permite uma exceção: haverá incidência do referido imposto sobre o valor do bem dado em pagamento de capital pelo sócio ou acionista da pessoa jurídica, se presentes os requisitos do artigo 37, do Código Tributário Nacional.



Tribunais como o de São Paulo e Distrito Federal, têm interpretado que houve uma mudança na jurisprudência do tema. Com efeito, o fundamento suscitado foi usado em caráter *obiter dictum*⁴ para desobrigar os contribuintes de pagar o ITBI.

Desta forma, o intuito do presente trabalho é de mostrar os fundamentos dos contribuintes que procuram valer-se da doutrina minoritária, bem como qual tem sido o entendimento em diferentes tribunais de justiça, em especial o do Estado do Paraná.

A partir de uma abordagem qualitativa e bibliográfica, analisou-se como o Tribunal de Justiça do Paraná (TJPR) julga a possibilidade de sociedades com atividade com preponderância imobiliária de não pagar o ITBI ao pesquisar na jurisprudência disponível no site do Tribunal os termos “Tema 796” e “ITBI”.

Para chegar à conclusão de que os municípios analisam de forma a não conceder a imunidade, primeiro buscar-se-á identificar as leis que orientam a integralização de capital em sociedades, para, então, analisar tanto o voto do ministro redator quanto as hipóteses sobre o valor do capital social integralizado e a definição do que poderia ser classificado como “atividade preponderante imobiliária”.

1 PREVISÃO LEGAL DA IMUNIDADE DO ITBI SOBRE A TRANSFERÊNCIA DE IMÓVEIS EM REALIZAÇÃO DE CAPITAL

Neste capítulo, demonstrar-se-á que previsão constitucional da imunidade do ITBI, assim como as suas principais normas regulamentadoras, de modo a compreender o contexto fático-normativo dos julgados analisados neste trabalho. Por fim, estudar-se-á os motivos ensejadores, as questões de fato do tema de repercussão geral e a análise da decisão do voto redator.

1.1 Uma breve análise do ITBI

⁴ Argumentos de passagem, mero reforço.



De acordo com o art. 156, II, da Constituição, o ITBI, é um imposto de competência municipal e deverá incidir sobre a transmissão de bens *inter vivos*⁵ a qualquer título e por ato oneroso, de bens imóveis. A espécie tributária é normatizada pela própria Carta Magna, pelos art. 35 a 42, do Código Tributário Nacional (CTN) e pelas legislações municipais, ainda que estas sejam limitadas constitucionalmente. É que “a legislação municipal pode apenas regular as hipóteses, mas nunca as ampliar, logo, cabe apenas à CF/88 definir o campo no qual o legislador pode definir a regra de tributação” (HARADA, 2021).

O aspecto quantitativo do ITBI é formado pela base de cálculo que é o valor de imóvel (ou bens ou direitos) transmitido em condições normais de mercado, ou seja, o valor venal, e também pela alíquota, que varia entre 2 e 5%, (a depender do município). O aspecto temporal se dá ao tempo da transmissão de titularidade do bem imóvel, e por fim, o aspecto territorial, que é o Município onde o bem está localizado GADELHA (Gabriel, 2021).

Ademais, a Constituição não impôs qualquer tipo de limitação para que os municípios fixassem as alíquotas, desde que respeitados, obviamente, os princípios da capacidade contributiva e do não confisco, de acordo com os ensinamentos de ROHENKOHL (2007, p. 226). Assim, de acordo com BRAUM (2022, p. 18), o nascimento da obrigação tributária de pagamento do ITBI é condicionado ao efetivo registro imobiliário da transferência.

1.2 Do exame factual do tema 796

No Tema 796, objeto de estudo deste artigo, o STF foi instigado a se debruçar sobre o caso de uma empresa familiar catarinense. *In casu*, criou-se uma sociedade limitada com capital social equivalente a R\$ 24.000,00. Cada um de seus seis sócios, todos familiares, subscreveu 4.000 cotas, a um real cada. Após a integralização do capital

⁵ Ato entre vivos.



social pela transferência de pelo menos um imóvel por cada sócio, a pessoa jurídica contabilizava dezessete imóveis.

Todavia, esses imóveis eram avaliados em um valor muito superior ao capital social. É que a soma desses dezessete imóveis correspondia a R\$ 802.000,00, de maneira tal que haveria uma diferença de R\$ 778.724,00 entre o valor dos imóveis transferidos e o capital social efetivamente integralizado.

Pelo contrato social, a diferença entre o valor dos imóveis declarado pelos sócios e o valor das cotas de cada um, seria lançado na contabilidade da pessoa jurídica como reserva de capital na conta ágio do patrimônio líquido da sociedade.

Assim, estariam a subscrever cotas com ágio, ou seja, por um valor maior do que o valor patrimonial que elas efetivamente tinham, e a parcela correspondente ao ágio seria contabilizada como ganho de capital da sociedade.

Importante observar que a reserva de capital é uma conta patrimônio líquido da sociedade que pode ser destinada para alguns gastos específicos previstos na Lei 6.404/76, a Lei da S.A.:

Art. 182. (...)

§ 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;”

Art. 200. As reservas de capital somente poderão ser utilizadas para:
(...) III – resgate de partes beneficiárias;

IV - incorporação ao capital social;

V - pagamento de dividendo a ações preferenciais, quando essa vantagem lhes for assegurada (artigo 17, § 5º).

Parágrafo único. A reserva constituída com o produto da venda de partes beneficiárias poderá ser destinada ao resgate desses títulos. (Lei 6.404/1976)

Ao analisar a situação, o município catarinense entendeu que incidiria o ITBI sobre a diferença entre o valor dos imóveis e a do capital social integralizado, isto é, sobre o montante de R\$ 778.724,00. Ao efetuar o lançamento, desconsiderou-se a imunidade do artigo 156 §2º, I, da CF/88, uma vez que ela recairia apenas sobre a parcela da transmissão que respondia efetivamente pela integralização do capital social.



O dispositivo prevê que os municípios instituem tributo sobre a transmissão *inter vivos* de bens imóveis a título oneroso, logo, dispõe que a faculdade de onerar de que trata o inciso II, inexistente quando a alienação de bens imóveis ocorrer na realização do capital social de pessoa jurídica, desde que a principal receita operacional da pessoa jurídica não seja a atividade imobiliária preponderante.

Ao criar a regra da imunidade, SCHOUERI (2022, p. 464) leciona que o constituinte buscou manter a harmonia do sistema tributário ao aplicar tratamento diferenciado àquelas situações, o que é útil inclusive no momento de sua interpretação. Tratar-se-ia de uma regra de exceção à incidência tributária.

Sob este prisma, observa-se que a legislação indica espaços que não podem ser atingidos pela tributação, já que a sociedade exige para si, espaço para atuação, o que assegura constitucionalmente o direito fundamental de não ser onerado. Assim, as imunidades são interpretadas como liberdades protegidas pela Constituição Federal SCHOUERI (2022, p. 464). Ao resguardar liberdades e garantias individuais, elas sequer poderiam ser alteradas por emendas constitucionais, já que estariam sob a égide do art. 60, §4º, inciso IV da Carta de 1988.

Resta cristalino, portanto, que o constituinte, ao mesmo tempo em que situações materiais específicas sejam oneradas por tributos, determinadas pessoas, ou bens, ou serviços, ou situações são excluídas desta norma geral, deixando-os fora do alcance do poder de tributar, conforme MALTA (2022), desde que respeitados diversos requisitos constitucionalmente previstos, como não possuir receita operacional, não ter como atividade preponderante a compra venda de imóveis, nem a locação e nem o arrendamento mercantil, em sendo negócios imobiliários, que abranjam mais da metade da renda operacional da pessoa jurídica, independentemente da atividade empresarial desenvolvida.

Diante do lançamento tributário efetuado pela Fisco Municipal, a pessoa jurídica insurgiu contra a exação e teve-se início a discussão judicial da sua anulação.

Destaca-se que a pessoa jurídica foi criada com a intenção de constituir uma *holding*, uma sociedade cujo objetivo é participar de outras sociedades e, ainda que não



prevista no estatuto, a participação é facultada como meio de realizar o objetivo social ou para beneficiar-se de incentivos fiscais CREPALDI (2021, p.138).

Após ingressar com Mandado de Segurança, o juiz singular catarinense julgou em favor do contribuinte ao conceder a segurança. Entendeu-se que o valor do imóvel transferido para a sociedade não poderia ser fragmentado, de modo que se houve a transferência de um imóvel para a integralização de capital social, toda a operação deve ser imunizada.

Não seria possível, então, haver o parcelamento da base de cálculo, de modo que uma parte da transferência restasse imune e a outra, não. Assim, aplica-se a imunidade sobre toda a base de cálculo do ITBI, conforme dicção legal do 156 §2º, I da CF/88.

Após recurso municipal, o Tribunal de Justiça de Santa Catarina reformou a sentença, decidiu que poderia ser tributada a cobrança de imposto sobre o excedente do capital social integralizado. A Procuradoria desproveu o recurso, argumentando que a interpretação teleológica conduz ao entendimento de que a imunidade não se estende para além do valor estipulado no contrato social.

Para o Tribunal de Justiça de Santa Catarina (TJSC), a intenção adotada pelo constituinte ao criar a regra de imunidade do art. 156 §2º, I da CF/88, seria de facilitar a criação de novas sociedades a movimentação dos bens que fosse necessário para a constituição do capital social da sociedade. Assim, a imunidade beneficiaria apenas as transferências imobiliárias que fossem estritamente necessárias para a criação da sociedade, e para integralização do capital social que é exigida para a criação dessas sociedades, e não para qualquer transferência de patrimônio, ou em valor maior do que o necessário.

Ante a manifestação da Segunda Instância catarinense, o contribuinte interpôs Recurso Extraordinário, aponta violados os artigos 1º, inciso IV; 5º, incisos II e XXXVI; 37, caput; 156, § 2º, inciso II; e 170 da Constituição Federal de 1988. Ao argumentar que nada impediria que o sócio faça uso de um bem de valor maior do que o valor de suas cotas para subscrever suas cotas no capital social. Como consequência, toda a operação



de transferência deveria ser imunizada, sob pena do objetivo do constituinte de facilitar a constituição das sociedades não ser alcançado.

1.3 Da análise do voto do Ministro Redator Alexandre de Moraes

O Ministro relator Marco Aurélio entendeu que, deve se dar máxima amplitude à interpretação da norma de imunidade do art. 156 inciso I do § 2º, da CF/88, quanto ao ITBI sempre que o caso sirva para realizar a finalidade que o constituinte tinha ao prever tal regulamentação que é facilitar o trânsito jurídico de bens de pessoas físicas para pessoas jurídicas em prol do desenvolvimento nacional, ou seja, da criação de novas empresas.

Seria alcançada tanto na transferência de bens para integralização do capital social, como na transferência para a formação de reserva de capital, porque as duas operações seriam espécies de investimento direto do sócio na sociedade.

Nesta ótica, como afirma SCHOUERI (2022 p. 537) o incômodo do STF parece ter residido na discrepância entre o valor do capital social e os imóveis incorporados, o que gerou uma constituição de reserva de capital em valor elevado.

Vale destacar que a Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), aplicada complementarmente às sociedades limitadas pela previsão do art. 1053, parágrafo único, do Código Civil (CC), estabelece em seu art. 13, § 2º (Lei das S/A) que “a contribuição do subscritor que ultrapassar o valor nominal constituirá reserva de capital”. Além disso, a lei determina em seu § 2º que “o ágio na subscrição de ações deve ser registrado na escrituração como reserva de capital”, ou seja, não constitui lucro EIZIRIK (2015, p. 157-158).

Logo, para o Ministro Marco Aurélio, a imunidade só não seria aplicada se fossem transferidos imóveis para a sociedade por meio de operações do tipo compra e venda, ou de dação em pagamento, pois nesses casos a sociedade não se capitalizaria.

Contudo, no caso de haver um investimento direto, que aumente o patrimônio líquido da sociedade - seja por meio de integralização de capital social ou pela criação de



uma reserva de capital - a operação de transferência de imóveis deveria ser imunizada. É o que se depreende do seguinte excerto do voto do Relator: “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”.

Ao seu turno, o Ministro Alexandre de Moraes discordou e apresentou voto dissidente do Plenário Virtual. Entendeu que a imunidade não poderia recair sobre todo o valor dos imóveis que seriam transferidos, mas deveria se restringir ao valor ao capital social que foi integralizado, assim, busca também o fundamento do seu voto na finalidade da norma imunizadora.

Porém, a finalidade é diversa daquela apresentada pelo relator. Ao interpretar literalmente o dispositivo constitucional, visto que há quem afirme que a interpretação das imunidades não pode buscar ampliar ou restringir o alcance da norma constitucional, mas deve ser teleológica e sistemática JORGE (2014, p. 68).

Neste viés, a qualquer coisa que ultrapasse a integralização do capital social, não se apresentaria legítima a interpretação ampla e extensiva, conducente a abrigar, sob o manto da norma imunizante, mais do que aquilo que quer a Constituição COSTA (2022, p. 115-116), assim, entende-se que a jurisprudência do Supremo não concorda com tal interpretação.

Muito embora o voto vencido do Ministro Marco Aurélio tenha citado precedentes em que, na prática, o Supremo fez interpretação extensiva de norma de imunidade de livros eletrônicos, por exemplo, da imunidade religiosa que é prevista na Constituição Federal para os templos de qualquer culto, mas na prática recai sobre toda renda e patrimônio de atividades religiosas, o que soa contraditório o entendimento a vista das imunidades.

Não apenas o voto vencedor foi aquele apresentado pelo ministro Alexandre de Moraes, como também foi aprovada 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”.



2 ESCLARECIMENTOS ACERCA DA IMUNIDADE DO ITBI SOBRE TRANSFERÊNCIA DE IMÓVEL PARA PESSOA JURÍDICA NA REALIZAÇÃO DE CAPITAL

Ao se ater ao que verdadeiramente era objeto da repercussão geral, tributaristas tais como Kiyoshi Harada⁶, têm criticado o acórdão, desde que foi publicado, em agosto de 2020, principalmente por ter uma fundamentação muito sucinta, e isso pode ser um problema, pois não esclarece todas as controvérsias que vão surgir nessa tributação da parcela do valor do imóvel excedente do valor do capital social e também, porque o acórdão não responde a todos os argumentos que podem ser opostos a tese que defende.

Ainda que o STF tenha editado a referida tese tributária, nota-se que remanescem duas hipóteses, quais sejam, o valor venal a qual a base de cálculo será atribuída na transferência do imóvel para a sociedade para realização de capital. Neste tópico, as exploraremos para, posteriormente, demonstrar como o TJPR aplica a tese.

2.1 Hipótese 1: valor do capital social

A primeira controvérsia na hipótese que o Supremo autorizou, referente ao capital social e que não foi resolvida ainda, diz respeito ao valor pelo qual o sócio transfere o imóvel para a sociedade para realização de capital.

A previsão da Lei 9.249/1995, que altera a legislação do imposto de renda de 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.

⁶ Ao defender que a Municipalidade de São Paulo, com o manifesto propósito de aumentar o imposto sem lei, engendrou a figura do Valor Venal de Referência – VVR – como base de cálculo desse imposto, isto pois nos chamados tributos avaliáveis (IPTU e ITBI) é preciso não confundir o plano abstrato de eleição de critérios ou métodos avaliativos para se encontrar o valor unitário do metro quadrado do terreno ou da construção, com o plano concreto da constituição do crédito tributário em cada caso, mediante a atividade do lançamento por uma suas modalidades, que é ato vinculado, nos precisos termos do art. 142 do CTN.



§ 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. (Lei 9.249/1995)

Trata-se de Lei Federal, que não tem aplicação aos outros entes da Federação. Em que prevê, como acima exposto que o contribuinte pessoa física tem escolha de transferir capital, bens e direitos com a finalidade de integralização de capital social, seja pelo valor constante de sua declaração de bens - valor indicado na declaração de imposto de renda - que é pelo qual o bem foi comprado pelo sócio no passado, e geralmente é defasado, seja pelo valor de mercado, que o bem efetivamente alcançaria em uma transação no momento atual.

A legislação não vincula em nada os municípios que serão responsáveis pela eventual cobrança do ITBI, caso haja hipótese de incidência. A previsão existe, pois se o imóvel foi integralizado com o valor de mercado, que alcançaria em uma transação de compra e venda, o sócio provavelmente terá que recolher imposto de renda sobre o ganho de capital, observados os requisitos da Lei 9.249/1995, visto que terá que considerar a diferença entre o valor de mercado e o valor que constava na declaração de bens, diferença essa que é considerada ganho de capital, tributável a título de imposto de renda.

Nesse caso, a lei faculta o sócio para que faça a transferência pelo valor da declaração de bens, logo, não terá que pagar imposto de renda porque o ganho de capital ainda não se realizou. Apenas o fará se a sociedade, no futuro, transferir o bem para outra pessoa, aí pode haver a tributação do ganho de capital.

Em todo caso, ainda que o sócio escolha transferir o bem pelo valor que constava na sua declaração de bens, os municípios que cobram o ITBI podem e devem considerar o valor de mercado para identificar se há excesso entre o valor venal e o da parcela do capital social a ser integralizada, e então tributar a diferença, a título de ITBI, conforme



disposto no Código Tributário Nacional: “Art. 38. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos”.

O STF, no julgamento do caso do Tema de Repercussão Geral, não se pronunciou sobre a diferença entre o valor declarado no contrato social da transferência do bem e o valor venal que ele efetivamente tem no momento da transferência. De fato, ele não foi instado a se manifestar sobre isto, nos termos da Inicial, ainda que tal argumento foi apresentado em Embargos de Declaração.

Observa-se que, na prática, os municípios podem considerar o valor venal para verificar se há incidência ou não do ITBI, visto que é a real base de cálculo do imposto, regulamentado pelo CTN, conforme acima exposto.

Os sócios podem escolher transferir os imóveis para a sociedade pelo valor de mercado, por ser considerado mais vantajoso ao observar a situação do caso concreto, por não haver muito ganho de capital a ser pago, ao fazer isso a partir de sua própria avaliação de qual é o valor de mercado dos bens.

Assim, pode acontecer de o município fazer uma avaliação diferente e concluir que o valor na verdade é maior, ao lançar o ITBI sobre a diferença. Hipótese que não pode ser excluída, principalmente se houver uma discrepância muito grande entre a avaliação que o próprio contribuinte fez e o real valor.

2.2 Hipótese 2: do que pode ser considerado atividade preponderante imobiliária

Um dos requisitos do art. 156 §2º, inciso I da CF/88, trata da não preponderância imobiliária das atividades empresariais, fundamento usado com frequência nas Fazendas Municipais do Paraná por contribuintes que querem receber a imunidade do ITBI, e será exemplificado adiante.

O complemento da norma constitucional está localizado no art. 37, 1º, do CTN, ao determinar que a imunidade para integralização de capital social não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente for uma sociedade que tem como preponderantes atividades imobiliárias. É que o artigo regulamenta a imunidade tributária constante no art. 36, do



CTN, quando há incorporação de imóvel na integralização do capital social de uma pessoa jurídica, que é condicionada, ou seja, sua eficácia depende de uma norma posterior.

Considera-se preponderante a atividade imobiliária, quando se trata de pessoa jurídica em que mais de 50% da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 anos anteriores e nos 2 anos subsequentes à aquisição em atividades de venda, locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

O §2º, do referido artigo, dispõe da situação em a empresa adquirente do imóvel ainda não funcionava, ou funcionava a menos de dois anos da integralização, deve ser apurada a preponderância, considerando os três primeiros anos após a aquisição, ou seja, como ela estava em início da atividade, o imposto só seria devido após transcorrer o prazo de três anos.

Ainda, de acordo com §1º, do referido artigo, depois de ser verificada a preponderância das receitas auferidas, se decorrido o prazo de três anos após a aquisição do bem imóvel e mais de 50% delas vierem de atividades negociais que envolvam imóveis, será devido o imposto.

Na interpretação de SCHOUERI (2022, p. 538) a atividade preponderante precisa ocorrer durante todo o período fixado pelo CTN, pois, de outra maneira, só teria prevalecido esporadicamente um ano ou outro.

Dessa forma, os parágrafos do art. 37, do CTN, tratam de como auferir no período anterior e posterior à aquisição imóvel, previsão legal que pode causar diferentes interpretações e chances de algum tipo de equívoco na aplicação, considerando que essa seria a exceção da norma constitucional sobre imunidade.

Todavia, uma disposição importante que merece atenção diz respeito ao planejamento tributário, ao ser constituída uma pessoa jurídica que não tenha atividade nenhuma, cuja atividade é meramente de *holding*, sendo somente proprietária de outras pessoas jurídicas ou de ações ou cotas.

Se tal pessoa jurídica for constituída apenas para que seja proprietária de imóveis, e depois esses imóveis sejam transferidos à terceiros através da transferência de suas cotas, essa pessoa jurídica teria uma atividade preponderantemente imobiliária ainda que



ela não tenha receita? Ou é preciso que ela tenha uma receita decorrente de uma atividade não imobiliária?

Ao atentar-se para a redação do artigo 37 do CTN, basta que a pessoa jurídica não tenha uma receita decorrente de atividade imobiliária, portanto, poderia ser uma mera *holding* sem receitas operacionais que justificassem a sua não natureza imobiliária.

A partir de tais considerações, MONEDA (2022) afirma que alguns Municípios têm feito uma interpretação diversa da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional, ao fazer exigências arbitrárias aos contribuintes, bem como presumir a existência ou caracterização de atividade preponderante para justificar a exigência do ITBI.

Abriu-se margem para a tentativa de não pagar o ITBI, para empresas que tenham objeto de preponderância imobiliária, ou até a pretensão de restituição do que já foi pago. Embasado no seguinte trecho do acórdão MORAES (2020, p. 19):

A esse respeito, o já mencionado professor HARADA esclarece que as ressalvas previstas na segunda parte do inciso I, do § 2º, do art. 156 da CF/88 aplicam-se unicamente à hipótese de incorporação de bens decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica. (MORAES, 2020, p. 19)

Embora não tenha sido objeto-fim do acórdão, mas ter surgido no meio da decisão, há alguns posicionamentos de tribunais que tem acolhido tal trecho do acórdão, como demonstra o exemplo do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

Também vale ressaltar que existem decisões contrárias, por isso a importância da pesquisa em tribunais locais, afim de ponderar como está sendo entendimento à exceção que a decisão trouxe.

A controvérsia é discutida nos casos levados ao judiciário por contribuintes insatisfeitos com a avaliação feita pelo Fisco, visto que o julgado do Supremo não previu tal possibilidade de questionamento.

As estruturas de *holdings* familiares, que são usufruídas por pessoas físicas, mas que são transferidas para o patrimônio de pessoa jurídica, geralmente, com o objetivo de obter um tratamento tributário mais benéfico, não são vistas como problema para o



judiciário, tanto que são permitidas legalmente desde 1995, conforme dispõe o art. 23 da lei nº 9.249/1995.

Porém, certamente não se pode afirmar que o constituinte criaria uma hipótese de imunidade de ITBI que visa favorecer a adoção de tal tipo de estratégia de planejamento tributário. O acórdão do Supremo é passível de críticas, pois ainda que o fundamento do voto condutor tenha sido em *obiter dictum*, tem causado problemas de interpretação, como vem sendo o caso do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

Destarte, conforme BARROSO (2012, p. 130):

A atuação do intérprete deve conter-se sempre dentro dos limites e possibilidades do texto legal. A interpretação gramatical não pode ser inteiramente desprezada. Assim, por exemplo, entre interpretações possíveis, deve-se optar pela que conduza à compatibilização de uma norma com a Constituição. É a chamada interpretação conforme a Constituição. (BARROSO, 2012, p. 130)

Segundo o Ministro Alexandre de Moraes, o recorrente alega que não pode ser obrigado a pagar ITBI, na integralização do capital social, porque a única exceção à imunidade do artigo 156 §2º, inciso I da CF, é aquela exceção prevista para as sociedades imobiliárias. Contudo, o referido argumento é equivocado, visto que a ressalva relativa às sociedades imobiliárias alcança apenas a segunda hipótese de transmissão, que é imunizada 156 §2º, inciso I da CF.

Ainda detalha que tal dispositivo tem duas hipóteses de transmissão de capital social, e que a ressalva se aplica apenas na segunda hipótese “a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica”.

Todavia, tal ressalva não tem ligação direta com a imunidade de integralização de capital social, por se tratar de imunidade incondicionada, logo, trouxe dúvida sobre atingir ou não as duas hipóteses de transmissão.

Dessa forma, ainda de acordo com BARROSO (2012 p. 130) não é possível distorcer ou ignorar o sentido das palavras, para chegar a um resultado que delas esteja inteiramente dissociado, dessa forma, fica evidenciada grande falha na hermenêutica do texto constitucional.



Vê-se então, que na regra gramatical, na língua portuguesa, bem como na teleologia da norma constitucional, não é benquisto fazer uma interpretação na qual a expressão “NESSES CASOS” que consta na ressalva da parte final do dispositivo, pudesse se referir apenas ao segundo caso, e não aos dois casos.

Isto posto, a hipótese apresentada não terá o mesmo entendimento em diferentes tribunais, é o que será estudado no próximo tópico.

2.3 Da inconstitucionalidade da decisão 796 para o Tribunal de Justiça do Distrito Federal

Em razão da recente decisão no Distrito Federal é de extrema relevância citar o recente precedente que trata da inconstitucionalidade de parte da decisão do tema 796/376 SC. Nos autos nº 0705115-03.2021.8.07.0018, da 3ª Vara da Fazenda Pública do Distrito Federal, julgado em Brasília pelo Relator [Cesar Laboissiere Loyola](#), julgado em 11/04/2023.

Na análise sobre o processo, feita pelo professor Pablo Arruda, a sociedade empresária M & A Administração de Bens ou Direitos Patrimoniais Ltda. figura como polo ativo, foi declarado inconstitucional o trecho da legislação distrital que trata da imunidade do ITBI condicionada a não preponderância da receita imobiliária, que declara:

Acolher parcialmente a arguição de inconstitucionalidade para declarar a inconstitucionalidade parcial do § 1º, do art. 3º da Lei 3.830/2006, na parte em que mencionam e do § 1º, do art. 2º, do Decreto Distrital nº 27.576/2006, na parte em que mencionam os incisos I e III, do “caput”, de forma que a exceção neles prevista restrinja-se ao inciso II. (autos nº 0705115-03.2021.8.07.0018).

A partir do tema 796 do STF, o Ministro Alexandre de Moraes que foi o redator para o acórdão, fez um comentário *obiter dictum*, em que a condição da imunidade do ITBI que é condicionada a não preponderância da receita imobiliária da pessoa jurídica



não seria aplicável à integralização de capital, mas tão somente a fusão, incorporação, cisão ou extinção da pessoa jurídica.

A partir daí, como exposto anteriormente, deflagrou-se um movimento no país em busca do reconhecimento da imunidade, com a intenção de levar a questão ao judiciário. No em discussão, a Declaração Incidental de Inconstitucionalidade dos dispositivos da legislação distrital trouxe para uma série de sociedades empresárias a condição para obtenção de imunidade na integralização de capital.

O julgamento foi realizado pelo Conselho Especial do Tribunal de Justiça do Distrito Federal, que foi composto por dezenove desembargadores: um relator e dezoito vogais. A decisão foi unânime

O que difere a decisão de outras que foram proferidas desde 2020, ainda nas palavras do professor Pablo Arruda, é haver um reconhecimento da inconstitucionalidade da norma na legislação distrital/municipal. Observa-se neste caso, a estabilização do posicionamento da corte inteira. Além disso, é o primeiro julgado que poderá ser levado ao Supremo Tribunal Federal, para decidir a aplicação do foi trazido em *obiter dictum* pelo Ministro Alexandre de Moraes.

Logo, tem-se um consenso em um Tribunal de Justiça inteiro. Com esse julgado, um dos vinte e sete Tribunais de Justiça do Brasil que declara, com base nesta tese, inconstitucional no Distrito Federal, portanto, análogo à municípios. Esse caso pode afastar a exigência que a imunidade do ITBI não seja aplicada a sociedades empresárias com atividade preponderante imobiliária.

3. ANÁLISE JURISPRUDENCIAL DO ENTENDIMENTO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO PARANÁ

Através dos critérios de relevância decisória e pertinência temática, os seguintes recortes jurisprudenciais são exemplos de como o TJPR tem entendido e julgado casos semelhantes, ao buscar os termos “Tema 796” e “ITBI”, em casos do ano 2019 a 2022, em que foram filtrados vinte e quatro julgados, e selecionados sete que melhor atendem



as hipóteses apresentadas: discussões acerca do que pode ser considerado atividade preponderante imobiliária, e o valor do capital social a ser integralizado.

Nos autos nº 0065598-45.2021.8.16.0000 do TJPR, da 2ª Câmara Cível, sob relatoria do Desembargador Rogério Luis Nielsen Kanayama, julgado em 11/04/2022, o agravante afirma que possui como ramo empresarial a criação de suínos e bovinos e que o capital social foi subscrito e integralizado por meio de imóveis, o que torna inconstitucional a cobrança de ITBI sobre a referida transmissão, nos termos do art. 156 da Constituição Federal, arts. 36 e 37, ambos do CTN e art. 209 do Código Tributário do Município de Matelândia.

A sociedade empresária foi autuada no ITBI, com a sentença mantida pelo Tribunal, que entendeu que, se o valor do imóvel for superior ao capital a ser integralizado, a incidência do imposto é legítima em relação a quantia excedente, com base na tese proferida no RE nº 796.376/SC, que nesta ótica, se aplica ao presente caso. Portanto, está de acordo com a tese do tema de repercussão geral.

Nos autos nº 0042098-05.2021.8.16.0014 do TJPR, da 3ª Câmara Cível, sob relatoria do Desembargador Eduardo Casagrande Sarrão, julgado em 24/10/2022, julgou-se a Apelação manejada por C. Daher Empreendimentos e Participações Ltda em face da sentença que julgou improcedente o pedido de declaração de inexistência de relação tributária em relação ao ITBI.

Neste caso de Londrina, postulou-se a concessão integral de imunidade total e incondicionada do ITBI em relação aos bens imóveis incorporados ao patrimônio, em realização do capital, a fim de ser observada a orientação jurisprudencial firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 796.376/SC – Tema 796, nos termos do art. 927, inc. III, do Código de Processo Civil.

A pessoa jurídica recebeu do Município de Londrina autuação pela falta de pagamento de ITBI. O TJPR manteve a Sentença ao entender que não restam dúvidas da atividade preponderante da apelante, em que os requisitos art. 37, §1º, do CTN foram identificados. Ao compreender que o caso não faz jus à imunidade tributária prevista no



art. 156, § 2º, inciso I, da CF/88, o posicionamento do Tribunal está conforme a Repercussão Geral.

Nos autos nº 0008206-16.2022.8.16.0000 do TJ/PR, a 3ª Câmara Cível, sob relatoria do Desembargador Marcos Sergio Galliano Daros, em 18/07/2022, julgou um Agravo de Instrumento interposto contra a decisão proferida nos autos de mandado de segurança ao fundamento de que a preponderância da atividade exercida pelo contribuinte não integrou a dimensão fático-jurídica do julgamento do Recurso Extraordinário nº 796.376, e, assim, a tese fixada não se aplicaria ao caso dos autos.

A STK Gestão Patrimonial Ltda, demonstrou que faz jus à imunidade tributária prevista no artigo 156, § 2º, inciso I, primeira parte, da Constituição Federal. Defende a aplicabilidade da tese fixada no referido precedente, porquanto possível a integralização de capital social e a reserva de capital, sendo esta relativamente à importância correspondente ao que exceder o capital social integralizado (Lei nº 6.404/76, artigo 182, § 1º).

Argumenta que ao julgar o Tema 796, o Supremo Tribunal Federal nada versou sobre o valor venal dos imóveis e a respectiva reavaliação pela municipalidade, de modo que, segundo afirma, “quando o contribuinte aponta o valor do capital subscrito correspondente exatamente ao valor de aquisição dos bens, não há qualquer diferença a ser tributada pelo ITBI” (sic). Saliencia que deve ser observado o disposto nos incisos V e VI, ambos do § 1º, do artigo 489, do Código de Processo Civil.

O contribuinte foi autuado no ITBI tendo a sentença mantida, visto que o Tribunal concluiu que a empresa não faz jus à imunidade do ITBI, uma vez que atividade preponderante era a compra e venda de imóveis no momento do fato gerador do imposto, fazendo-se presentes os requisitos do art. 37, §1º, do CTN. Assim, está de acordo com a tese do tema de Repercussão Geral.

Nos autos nº 0010012-57.2020.8.16.0000 do TJPR, da 3ª Câmara Cível, sob relatoria do Juiz de Direito Substituto em Segundo Grau Iraja Pigatto Ribeiro, julgado em 29/10/2020.



Trata-se de agravo de instrumento interposto por RR58 Agropecuária Ltda. contra a decisão que nos autos do mandado de segurança que impetrou em face da senhora Secretária da Fazenda Municipal de Castro na Vara da Fazenda Pública da Comarca de Castro, pretendendo a reforma da decisão agravada, que: (i) a transferência de bens para fins de integralização do capital social não se sujeita à incidência do ITBI, ressalvados os casos em que a atividade preponderante da empresa seja de compra e venda de bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil, o que não se dá no caso em discussão; (ii) a incorporação de 03 (três) bens imóveis (áreas rurais) em realização do capital social da empresa se dá no estímulo de atividade agropecuária; (iii) a tese que sustenta foi acolhida pela Procuradoria do Município de Castro; (iv) a atividade agropecuária não apenas era preponderante, como também é única que desenvolve, conforme comprova a documentação juntada; e (v) estando presente o requisito da probabilidade do direito, bem como evidenciado que a permanência da situação gerada pela decisão administrativa obsta o pleno desenvolvimento da atividade empresarial, e até mesmo da sociedade empresária.

A empresa foi autuada no ITBI com a sentença mantida, tendo o fisco observado que os imóveis integralizados pela impetrante, têm valores muito superiores aos declarados à integralização, respaldando-se proferida no RE nº 796.376/SC, que pôde ser aplicada ao presente caso. Destarte, está de acordo com a tese do tema de repercussão geral.

Nos autos nº 0005948-74.2021.8.16.0030, do TJPR, da 2ª Câmara Cível, sob relatoria do Desembargador Antonio Renato Strapasson, julgado em 06/04/2022. Trata-se da empresa STELLA PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA que apelou da sentença, tendo a sócia Sra. Stella Cechella Laurindo, que subscreveu 39.600 (trinta e nove mil e seiscentas) quotas, com o pagamento da subscrição através da integralização de R\$ 39.538,52 através dos imóveis matriculados sob o nº 57.770 e 57.771, mais a quantia de R\$ 61,48 em moeda corrente. Objetivava a imunidade do ITBI.

A fundamentação trouxe que a interpretação dada pelo Supremo Tribunal Federal é clara no sentido de que está resguardado pela imunidade constitucional tão somente o



montante suficiente para a subscrição do capital social, pois condizente com o espírito do legislador constituinte de incentivar o desenvolvimento da atividade produtiva, a geração de empregos, a circulação de riquezas e as melhorias sociais, sendo o excedente tributado.

No caso em comento, uma vez já definido que o Fisco Municipal deve avaliar e arbitrar o valor dos imóveis quando o contido na declaração é incompatível com o de mercado, é de se observar que a transferência dos dois imóveis com valor de mercado fixado em R\$ 2.051.146,00 excede o necessário à consolidação do capital (R\$ 39.538,52), sendo o excesso objeto de tributação.

A pessoa jurídica foi autuada no ITBI com a sentença mantida, visto que o município aplicou a interpretação dada pelo STF no RE nº 796.376/SC, no sentido de que está resguardado pela imunidade constitucional somente o montante suficiente para a subscrição do capital social. Assim, deve o Fisco Municipal avaliar e arbitrar o valor dos imóveis quando o contido na declaração é incompatível com o de mercado, sendo o excesso objeto de tributação. Assim, também está de acordo com a tese do tema de Repercussão Geral.

Nos autos nº 0002398-12.2019.8.16.0137, do TJPR, da 1ª Câmara Cível, sob relatoria do Desembargador Vicente Del Prete Misurelli, julgado em 03/05/2022. Trata-se de sociedade empresária que teve parte do capital social integralizado por um dos sócios através da transferência de três imóveis, sendo um deles localizado no Município de Prado Ferreira, ocasião em que solicitou administrativamente junto ao fisco municipal o reconhecimento da imunidade tributária do ITBI, com o argumento de que o STF havia alterado a interpretação do art. 156 §2º, II, da CF, pelo que ficou definido no RE 796/376. O pedido foi deferido parcialmente, pois o Município entendeu que a imunidade do ITBI abarca, apenas e tão somente, o valor das cotas sociais a serem integralizadas.

A pessoa jurídica foi autuada no ITBI com a sentença mantida, visto que o município de Porecatu aplicou a interpretação dada pelo STF no RE nº 796.376/SC em que a imunidade limita-se ao valor das quotas a serem integralizadas, argumentando também que o STJ já definiu que a base de cálculo do ITBI pode ser arbitrada pelo fisco



quando houver indícios de que o valor apontado pelo contribuinte é inferior, como no caso, inclusive com a utilização do valor real de mercado do imóvel.

Nos autos nº 0009441-78.2019.8.16.0014, do TJPR, da 3ª Câmara Cível, sob relatoria do Desembargador Jorge de Oliveira Vargas, julgado em 23/02/2021. Trata-se de sociedade empresária que pleiteava a inexistência de relação jurídico tributária.

Objetivava a imunidade do ITBI, com os seguintes fundamentos: [...] b) que a “incidência do ITBI sobre a diferença do valor venal do imóvel com o valor declarado, consistiria em verdadeiro contrassenso à teleologia do sistema constitucional das imunidades” (sic); c) que, “diante de uma transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, a imunidade é incondicional, ou seja, independe da verificação de sua atividade preponderante”, de modo “que o Código Tributário Nacional, por meio do art. 37, extravasou os limites de sua competência de regulamentar o que previu o art. 156, da Constituição Federal”; [...] f) “que a imunidade é ampla e indivisível, e leva em consideração, tão somente, a transmissão de bens ou direitos e a incorporação destes para a realização de capital social, e não o valor atribuído à operação e a respectiva diferença entre o valor utilizado na integralização de capital e o valor venal apurado pela administração pública”.

A pessoa jurídica foi autuada no ITBI com o recurso improvido, o município de Londrina entendeu que o requisito da preponderância imobiliária deve ser respeitado, apresentou a limitação do texto constitucional, complementada pelos arts. 36 e 37 do CTN, bem como a interpretação dada pelo STF no RE nº 796.376/SC.

Observa-se que os casos apresentados não foram autuações indevidas da Receita Federal, dessa forma, o TJPR segue o precedente do Tema 796.376, norma constitucional e legislação tributária.

Logo, nas sete decisões desfavoráveis, a tese em *obiter dictum* não foi acolhida pelo Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. E em regra, a imunidade constitucional resguarda apenas o montante suficiente do capital social integralizado/subscrito, bem como a necessidade do cumprimento dos requisitos dos artigos 36 e 37 do CTN.



Portanto, resta claro que no estado do Paraná, o Tribunal entende com raciocínio semelhante ao da tese fixada no tema 796.376/SC, de modo que a imunidade não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado, não sendo possível sustentar inconstitucionalidade nas autuações municipais, nem ao sustentar a hipótese do valor do capital social, tampouco a hipótese do que pode ser considerado atividade preponderante imobiliária .

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo da pesquisa foi demonstrar que o STF, ao julgar o tema 796, abriu a possibilidade de contribuintes pleitearem a imunidade do ITBI. O Tribunal de Justiça do Estado do Paraná tem mantido a interpretação literal sobre o valor que exceder o capital social integralizado pelas sociedades empresárias ser tributado.

O precedente qualificado não apenas define a tese repetitiva relativa à incidência do ITBI sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital quando o valor dos bens que excedam o valor integralizado, respeitados os requisitos do § 2º, do art. 156 da CF/88, como também apontou novos contornos que podem ser conferidos à norma imunizante.

No que toca à aplicação desta norma constitucional, pode-se afirmar que os municípios devem observar duas questões ao analisar os pedidos administrativos de imunidade do ITBI: (i) se a transferência dos imóveis se deu mediante realização de capital social de pessoa jurídica e (ii) se a atividade preponderante da pessoa jurídica que recebe os imóveis é ou não uma atividade imobiliária. Cumpridas essas duas exigências, a imunidade fiscal do ITBI deve ser reconhecida.

Foram demonstrados os critérios usados pelos municípios para garantir (ou não) a imunidade do ITBI em casos de realização de capital, logo, a sociedade não deverá ter mais de 50% de receita operacional com atividade preponderante imobiliária (nos dois anos anteriores e nos dois anos posteriores à aquisição do imóvel); e caso verificado que



se trata se sociedade em que há incidência do imposto, as questões que podem ser levantadas no que tange a qual a base de cálculo é usada para calcular o valor devido.

Como na maioria dos tribunais, o TJPR também entende que a única forma de uma sociedade empresária conseguir a imunidade prevista no art. 156, §2º, inciso I da CF/88 é provar a não preponderância imobiliária de suas atividades, nos termos do artigo 37, do CTN.

Dessa forma, o TJPR não foi afetado pela interpretação da fundamentação usada em *obiter dictum* no acórdão 796.376/SC, diferente do tribunal vizinho, TJSP. Também foi demonstrado que não é possível sustentar inconstitucionalidade nas autuações das Fazendas Municipais paranaenses. Ademais, os debates não se encerram com o julgamento do mérito do tema, tendo ficado demonstrado que em alguns estados brasileiros, os precedentes são o contrário.

Assim, o contribuinte saberá que é necessária certa cautela na produção de provas a fim de demonstrar que sua sociedade empresária não possui atividade preponderante imobiliária, bem como, quando demonstrada a imunidade, buscar integralizar os imóveis pelo valor venal (de mercado), e não pelo valor de sua declaração de bens, a fim de evitar ser surpreendido com a incidência do imposto no valor excedente da integralização.



REFERÊNCIAS

ARRUDA, Pablo. TJDF declarou inconstitucional a exigência de não preponderância imobiliária para a concessão da imunidade do ITBI. 13 abril de 2023. Instagram. Perfil profpabloarruda. Disponível em: https://www.instagram.com/p/Cq_n7Kvg97_/ Acesso em: 15 abril 2023.

BARROSO, Luís R. Interpretação e Aplicação da Constituição, 7ª edição. Editora Saraiva, 2012. E-book. ISBN 9788502075313. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502075313/>. Acesso em: 12 fev. 2023.

BRASIL. Tribunal de Júri do Distrito Federal. (TJDF - 3ª Vara da Fazenda Pública do DF - 0705115-03.2021.8.07.0018 – Brasília - Rel. [Cesar Laboissiere Loyola](#)). Disponível em: <https://pje-consultapublica.tjdf.jus.br/consultapublica/ConsultaPublica/DetalheProcessoConsultaPublica/listView.seam?ca=ed6e117820a08e9f2049bb104f5c475e9aeb6fb9b7d2c61e> Acesso em 16 abril 2023.

BRASIL. Tribunal do Júri do Estado do Paraná. Apelação Cível. Tributário. Mandado de Segurança. TJPR - 3ª Câmara Cível - 0042098-05.2021.8.16.0014 - Londrina - Rel.: Desembargador Eduardo Casagrande Sarrao - J. 24.10.2022. Disponível em: <https://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/4100000022030061/Ac%C3%B3rd%C3%A3o-0042098-05.2021.8.16.0014> Acesso em: 12 mar. 2023.

BRASIL. Tribunal do Júri do Estado do Paraná. TJPR - 1ª Câmara Cível - 0002398-12.2019.8.16.0137 - Porecatu - Rel.: Desembargador Vicente Del Prete Missurelli - J. 03.05.2022
Disponível em: <https://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/4100000020217971/Ac%C3%B3rd%C3%A3o-0002398-12.2019.8.16.0137#> Acesso em: 21 abril 2023.



E-Civitas - Revista Científica do Curso de Direito do UNIBH – Belo Horizonte

Volume XVI, número 2, dezembro de 2023 – ISSN: 1984-2716 – ecivitas@unibh.br

Disponível em: <https://unibh.emnuvens.com.br/dcjpg/index>

BRASIL. Tribunal do Júri do Estado do Paraná. TJPR - 2ª Câmara Cível - 0005948-74.2021.8.16.0030 - Foz do Iguaçu - Rel.: Desembargador Antonio Renato Strapasson - J. 05.04.2022. Disponível em:

https://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/4100000019604441/Ac%C3%B3rd%C3%A3o-0005948-74.2021.8.16.0030#integra_4100000019604441 Acesso em: 12 mar. 2023.

BRASIL. Tribunal do Júri do Estado do Paraná. (TJPR - 2ª Câmara Cível - 0065598-45.2021.8.16.0000 - Matelândia - Rel.: Desembargador Rogério Luis Nielsen Kanayama - J. 11.04.2022). Disponível em:

<https://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/4100000019321981/Ac%C3%B3rd%C3%A3o-0065598-45.2021.8.16.0000#> Acesso em: 12 mar. 2023.

BRASIL. Tribunal do Júri do Estado do Paraná. TJPR - 3ª Câmara Cível - 0010012-57.2020.8.16.0000 - Castro - Rel.: Juiz de Direito Substituto em segundo grau Iraja Pigatto Ribeiro - J. 29.10.2020. Disponível em:

https://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/4100000012790481/Ac%C3%B3rd%C3%A3o-0010012-57.2020.8.16.0000#integra_4100000012790481 Acesso em: 12 mar. 2023.

BRASIL. Tribunal do Júri do Estado do Paraná. TJPR - 3ª Câmara Cível - 0008206-16.2022.8.16.0000 - Londrina - Rel.: Desembargador Marcos Sergio Galliano Daros - J. 18.07.2022. Disponível em:

https://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/4100000020252171/Ac%C3%B3rd%C3%A3o-0008206-16.2022.8.16.0000#integra_4100000020252171 Acesso em: 12 mar. 2023.

BRASIL. Tribunal do Júri do Estado do Paraná. TJPR - 3ª Câmara Cível - 0009441-78.2019.8.16.0014 - Londrina - Rel.: Desembargador Jorge de Oliveira Vargas - J. 16.02.2021

Disponível em:

<https://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/4100000014613511/Ac%C3%B3rd%C3%A3o-0009441-78.2019.8.16.0014#> Acesso em: 21 abril 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 796.376/SC.

Ministro: Alexandre de Moraes. Brasília, DF, 5 de agosto de 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4529914> <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=753582490> Acesso em 08 set 2022.



BRAUM, Tiago Haubrich. As consequências do tema 796 de repercussão geral na imunidade tributária do ITBI. 2022. Disponível em:

<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/250845> Acesso em 06 fev 2023.

CREPALDI, Sílvio A. **Planejamento Tributário**. Editora Saraiva, 2021. *E-book*. ISBN 9786587958361. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786587958361/>. Acesso em: 09 abr. 2023.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**: Editora Saraiva, 2022. *E-book*. ISBN 9786553623309. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553623309/>. Acesso em: 12 fev. 2023.

EIZIRIK, NELSON. A LEI DAS S/A COMENTADA. V. 1. 2. ED. SÃO PAULO: QUARTIER LATIN, 2015, P. 157-158).

GADELHA, Gabriel. A incidência do imposto sobre a transmissão onerosa inter vivos de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis, bem como sobre a cessão de direitos a sua aquisição, nos atos relativos ao contrato de promessa de compra e venda de imóveis. 2019. Disponível em:

https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/62949/1/2021_tcc_gsgadelha.pdf Acesso em: 09 abril 2023

HARADA, Kiyoshi. ITBI – Doutrina e Prática. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2021. p.18/40/73.

HARADA, KIYOSHI. ITBI. TJSP FIRMA A TESE DA ALTERNATIVIDADE DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. HARADA ADVOGADOS ASSOCIADOS, 2019.

Disponível em: <http://haradaadvogados.com.br/itbi-tjsp-firma-tese-da-alternatividade-da-base-de-calculo-do-imposto>. Acesso em: 05 abril. 2023.



E-Civitas - Revista Científica do Curso de Direito do UNIBH – Belo Horizonte

Volume XVI, número 2, dezembro de 2023 – ISSN: 1984-2716 – ecivitas@unibh.br

Disponível em: <https://unibh.emnuvens.com.br/dcjpg/index>

_____. **LEI Nº 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976. DIÁRIO OFICIAL [DA] REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL, PODER EXECUTIVO, BRASÍLIA, DF.**

_____. Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF.

JORGE, Carolina. Interpretação das Imunidades do Art. 150, VI da Constituição Federal. 2014.

Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-01022016081426/publico/Dissertacao_Interpretacao_das_Imunidades_do_Art_150_VI_da_Constituicao_Federal.pdf Acesso em: 05 abril. 2023.

MALTA, Clarissa Pitanga. A imunidade tributária do ITBI quando da integralização de bem imóvel a pessoa jurídica como capital subscrito. Repositório, 2022. Disponível em: <http://191.252.194.60:8080/handle/fdv/1430> Acesso em 11 fev 2023.

MONEDA, Willian Arthur. A imunidade do ITBI sobre a transferência de imóveis para a pessoa jurídica em realização de capital X o entendimento dos municípios e posição jurisprudencial (TJPR, STJ E STF). Apet. 2022.

Disponível em: <https://apet.org.br/artigos/a-imunidade-do-itbi-sobre-transferencia-de-imoveis-para-pessoa-juridica-em-realizacao-de-capital-x-o-entendimento-dos-municipios-e-posicao-jurisprudencial-tjpr-stj-e-stf/> Acesso em 12 fev 2023.

SCHOUERI, Luís E. Direito Tributário.: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555596366. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 27 dez. 2022.

_____. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso Extraordinário nº 796.376/SC. Acórdão. Relator: Ministro Marco Aurélio. Brasília, 05/8/2020.

ROHENKOHL, Marcelo Saldanha. O Princípio da Capacidade Contributiva no Estado Democrático de Direito (Dignidade, Igualdade e Progressividade na Tributação). São Paulo: Quartier Latin, 2007.



E-Civitas - Revista Científica do Curso de Direito do UNIBH – Belo Horizonte

Volume XVI, número 2, dezembro de 2023 – ISSN: 1984-2716 – ecivitas@unibh.br

Disponível em: <https://unibh.emnuvens.com.br/dcjpg/index>



E-Civitas - Revista Científica do Curso de Direito do UNIBH – Belo Horizonte

Volume XVI, número 2, dezembro de 2023 – ISSN: 1984-2716 – ecivitas@unibh.br

Disponível em: <https://unibh.emnuvens.com.br/dcjpg/index>

APÊNDICE A – AMOSTRA DA PESQUISA

Nº	REFERÊNCIA DO DOCUMENTO	ORIGEM DO DOCUMENTO
1	<p>AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DECISÃO QUE INDEFERIU PEDIDO DE LIMINAR. TRANSMISSÃO DE BEM IMÓVEL PARA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL. INCIDÊNCIA DE ITBI SOBRE O VALOR DO IMÓVEL QUE EXCEDER O LIMITE DO CAPITAL SOCIAL A SER INTEGRALIZADO. TEMA Nº 796 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PRECEDENTES DESTE TRIBUNAL. AUSENTE A PROBABILIDADE DO DIREITO ALEGADO. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar o tema nº 796, com repercussão geral reconhecida, “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”.</p> <p>(TJPR - 2ª Câmara Cível - 0065598-45.2021.8.16.0000 - Matelândia - Rel.: DESEMBARGADOR ROGÉRIO LUIS NIELSEN KANAYAMA - J. 11.04.2022)</p>	TJPR
2	<p>APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PESSOA JURÍDICA. ITBI. INCORPORAÇÃO DE BENS IMÓVEIS PARA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 156, § 2º, INCISO I, DA</p>	TJPR



	<p>CONSTITUIÇÃO FEDERAL. NÃO INCIDÊNCIA. EMPRESA QUE POSSUI COMO OBJETO SOCIAL: PARTICIPAÇÃO DE OUTRAS SOCIEDADES COMO SÓCIA, OU PARTICIPAR NO CAPITAL DE OUTRAS SOCIEDADES COMO ACIONISTA, A EXPLORAÇÃO DA ATIVIDADE DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS, DESMEMBRAMENTO OU LOTEAMENTO DE TERRENOS, INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA E CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS DESTINADOS À VENDA, LOCAÇÃO. ADMINISTRAÇÃO E LOCAÇÃO DE BENS URBANOS E RURAIS PRÓPRIOS, BEM COMO ATIVIDADES DE EXPLORAÇÃO RURAL. INAPLICABILIDADE DO TEMA 796 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SITUAÇÃO FÁTICA DIVERSA À QUE FOI OBJETO DE EXAME PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NO JULGAMENTO DO TEMA 796. PRECEDENTE DESTES TRIBUNAL DE JUSTIÇA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS NA FASE RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. ART. 25 DA LEI DE MANDADO DE SEGURANÇA E SÚMULA 512/STF. RECURSO DESPROVIDO. (TJPR - 3ª Câmara Cível - 0042098-05.2021.8.16.0014 - Londrina - Rel.: DESEMBARGADOR EDUARDO CASAGRANDE SARRAO - J. 24.10.2022)</p>	
3	<p>AGRAVO DE INSTRUMENTO – MANDADO DE SEGURANÇA – INSURGÊNCIA CONTRA DECISÃO QUE INDEFERIU A CONCESSÃO DE LIMINAR – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – ITBI – INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL – IMPETRANTE QUE POSSUI COMPRA, VENDA E LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS COMO ATIVIDADE</p>	TJPR



	<p>PREPONDERANTE – INAPLICABILIDADE DO TEMA 796 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – AUSÊNCIA DE RELEVÂNCIA DOS FUNDAMENTOS DO PEDIDO – RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E NÃO PROVIDO.</p> <p>(TJPR - 3ª Câmara Cível - 0008206-16.2022.8.16.0000 - Londrina - Rel.: DESEMBARGADOR MARCOS SERGIO GALLIANO DAROS - J. 18.07.2022)</p>	
4	<p>TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. INCORPORAÇÃO DE BENS IMÓVEIS AO PATRIMÔNIO DE PESSOA JURÍDICA NA REALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL. PRETENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA SOBRE O VALOR TOTAL DOS IMÓVEIS TRANSFERIDOS, A DESPEITO DE AVALIADOS EM VALOR SUPERIOR AO DO CAPITAL SOCIAL INTEGRALIZADO. PEDIDO LIMINAR INDEFERIDO NA ORIGEM. REQUISITOS DO ART. 7º, INCISO III, DA LEI N. 12.016/2009 NÃO VERIFICADOS. DECISÃO AGRAVADA MANTIDA. (I) CF, art. 156, § 2º, inciso I, e CTN, art. 36, inciso I. Interpretação teleológica. Proteção e incentivo à capitalização e ao desenvolvimento da atividade empresária que não vai além do montante necessário, conforme a vontade dos sócios, à constituição ou o aumento do capital social. Tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento, em repercussão geral, do RE n. 796.376/SC (tema 796). “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”. Relevância do fundamento a</p>	TJPR



	<p>autorizar a concessão da tutela provisória não vislumbrada. (II) Risco de dano concreto e iminente, de difícil ou incerta reparação, à atividade empresária e, reflexamente, à eficácia da medida se deferida apenas na sentença por igual não vislumbrado. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.</p> <p>(TJPR - 3ª Câmara Cível - 0010012-57.2020.8.16.0000 - Castro - Rel.: JUIZ DE DIREITO SUBSTITUTO EM SEGUNDO GRAU IRAJA PIGATTO RIBEIRO - J. 29.10.2020)</p>	
5	<p>APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ITBI. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. VALOR VENAL DO BEM. ART. 38 DO CTN. TERMO QUE SE REFERE AO VALOR DE MERCADO. ART. 270 DO CTM. INAPLICABILIDADE DA LEGISLAÇÃO REFERENTE AO IMPOSTO DE RENDA, QUE PERMITE A TRANSFERÊNCIA DE IMÓVEL À PESSOA JURÍDICA, A TÍTULO DE INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL, PELO VALOR CONSTANTE DA DECLARAÇÃO DE BENS DA PESSOA FÍSICA, SEM A CONFIGURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL. ART. 23, §1º, DA LEI Nº 9.249/95. AUSÊNCIA DE PREVISÃO SEMELHANTE NA LEGISLAÇÃO REFERENTE AO ITBI. DEVER DA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA ARBITRAR A BASE DE CÁLCULO NA HIPÓTESE DE O VALOR DECLARADO NÃO CONDIZER COM O DE MERCADO. ART. 148 DO CTN. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. INCORPORAÇÃO DE IMÓVEIS PARA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL DE PESSOA JURÍDICA. ART. 156, II, §2º, I, DA CF. ART. 36, I, DO CTN. FINALIDADE DA NORMA</p>	TJPR



	<p>DE INCENTIVAR O DESENVOLVIMENTO DA ATIVIDADE PRODUTIVA, A GERAÇÃO DE EMPREGOS, A CIRCULAÇÃO DE RIQUEZAS E AS MELHORIAS SOCIAIS. PROTEÇÃO QUE NÃO VAI ALÉM DO NECESSÁRIO À CONSTITUIÇÃO DO CAPITAL SOCIAL. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE O VALOR VENAL DOS IMÓVEIS QUE ULTRAPASSA O CAPITAL. TESE FIRMADA EM REPERCUSSÃO GERAL. RE 796376 (TEMA 796). HONORÁRIOS RECURSAIS ARBITRADOS. ART. 85, §11, DO CPC. RECURSO DESPROVIDO.</p> <p>(TJPR - 2ª Câmara Cível - 0005948-74.2021.8.16.0030 - Foz do Iguaçu - Rel.: DESEMBARGADOR ANTONIO RENATO STRAPASSON - J. 05.04.2022)</p>	
6	<p>APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA. ITBI. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 156, §2º, I, CF. TRANSMISSÃO DE IMÓVEL PARA A INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL DE PESSOA JURÍDICA. INCIDÊNCIA SOMENTE QUANTO AO VALOR CORRESPONDENTE ÀS COTAS SOCIAIS. POSSIBILIDADE DE COBRANÇA DO IMPOSTO EM RELAÇÃO AO VALOR EXCEDENTE. TESE DEFINIDA PELO STF NO TEMA 796. BASE DE CÁLCULO DO ITBI. POSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO PELO FISCO. PRECEDENTE DO STJ E DESTA CÂMARA. IMPROCEDÊNCIA MANTIDA. HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS. NÃO ALTERADOS. SENTENÇA MANTIDA INTEGRALMENTE. RECURSOS NÃO PROVIDOS.</p> <p>(TJPR - 1ª Câmara Cível - 0002398-12.2019.8.16.0137 - Porecatu - Rel.:</p>	TJPR



	DESEMBARGADOR VICENTE DEL PRETE MISURELLI - J. 03.05.2022)	
7	<p>I – APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA C/C ANULAÇÃO DE DÉBITO FISCAL. ITBI. IMÓVEL INTEGRALIZADO AO CAPITAL SOCIAL DE PESSOA JURÍDICA. IMUNIDADE PREVISTA NO ARTIGO 156, § 2º, DA CF. SENTENÇA IMPROCEDENTE. INSURGÊNCIA DO CONTRIBUINTE.II – IMUNIDADE CONDICIONADA À DEMONSTRAÇÃO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DA PESSOA JURÍDICA, CONFORME TEOR DO §2º DO ARTIGO 37 DO CTN. PRECEDENTES.III – PLEITO PELA INCIDÊNCIA DA IMUNIDADE SOBRE O VALOR INTEGRAL DO IMÓVEL. NÃO ACOLHIMENTO. IMUNIDADE RESTRITA AO LIMITE DO CAPITAL SOCIAL. INCIDÊNCIA DO TRIBUTO SOBRE O VALOR DO IMÓVEL QUE EXCEDER O MONTANTE DO CAPITAL A SER INTEGRALIZADO. APLICAÇÃO DO ENTENDIMENTO DO STF, NO JULGAMENTO DO RE N.º 796376/SC (TEMA 796): “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”. SENTENÇA ESCORREITA.IV – RECURSO NÃO PROVIDO. (TJPR - 3ª Câmara Cível - 0009441-78.2019.8.16.0014 - Londrina - Rel.: DESEMBARGADOR JORGE DE OLIVEIRA VARGAS - J. 16.02.2021)</p>	TJPR

