

**TJDFT**

Poder Judiciário da União
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E DOS
TERRITÓRIOS

Órgão 1ª Turma Cível

Processo N. APELAÇÃO CÍVEL 0701333-85.2021.8.07.0018

APELANTE(S) SALBERG S/A e SILVERSTONE PARTICIPACOES S/A

APELADO(S) DISTRITO FEDERAL

Relatora Desembargadora SIMONE LUCINDO

Acórdão N° 1370112

EMENTA

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI). BENS IMÓVEIS DADOS EM INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. VALOR VENAL DO BEM SUPERIOR AO CAPITAL A SER INTEGRALIZADO. EXCEDENTE SUJEITO À TRIBUTAÇÃO. INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA DA NORMA. PREPONDERÂNCIA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE O VALOR NOMINAL DO BEM. IMPOSSIBILIDADE. LEI 3.830, ART. 5º. SENTENÇA MANTIDA.

1. Segundo inteligência contida no artigo 156, §2º, inciso I, da Constituição Federal e no artigo 36 do Código Tributário Nacional, não há incidência do ITBI (Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles relativos) sobre a transmissão de bens ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital.

2. A imunidade tributária, contudo, deve alcançar somente o valor dos bens necessários e suficientes à integralização do capital social da empresa, não contemplando o valor dos bens imóveis incorporados que exceder o limite da cota a ser subscrita. Precedente Jurisprudencial - RE nº 796376/SC.

3. Tratando-se a imunidade para as incorporações de imóveis ao capital social das pessoas jurídicas de uma exceção à regra do pagamento do tributo, o exame da matéria quanto à possibilidade de se conceder imunidade tributária a bens, cujo valor se mostra substancialmente superior ao valor das cotas que se prestam a integralizar, deve-se conformar à teleologia dos dispositivos constitucionais e legais incidentes à espécie.

4. Nos termos do art. 5º da Lei nº 3.830/2006, a base de cálculo do ITBI é o valor venal dos bens ou

direitos transmitidos ou cedidos. Assim, não há que se falar em incidência do imposto sobre o valor nominal do bem.

5. Apelação conhecida e desprovida.

ACÓRDÃO

Acordam os Senhores Desembargadores do(a) 1ª Turma Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios, SIMONE LUCINDO - Relatora, RÔMULO DE ARAÚJO MENDES - 1º Vogal e DIVA LUCY DE FARIA PEREIRA - 2º Vogal, sob a Presidência do Senhor Desembargador TEÓFILO CAETANO, em proferir a seguinte decisão: CONHECER DO RECURSO E NEGAR-LHE PROVIMENTO. DECISÃO UNÂNIME, de acordo com a ata do julgamento e notas taquigráficas.

Brasília (DF), 15 de Setembro de 2021

Desembargadora SIMONE LUCINDO

Relatora

RELATÓRIO

Trata-se de **Apelação Cível** interposta por Salberg Participações S/A. e Outra em face da sentença contida no ID 27861239, proferida nos autos da **Ação de Conhecimento** ajuizada em desfavor do Distrito Federal, em que o d. Juízo *a quo* julgou improcedente o pedido formulado – destinado à emissão de ato declaratório de reconhecimento da imunidade tributária do ITBI em razão da incorporação de bens imóveis ao seu patrimônio por acionista em integralização de capital social –, extinguindo o feito, com incursão meritória, nos termos do artigo 487, inciso I, do Código de Processo Civil. Em razão da sucumbência, a parte autora foi condenada ao pagamento das despesas processuais e honorários advocatícios, fixados em 10% sobre o valor atribuído à causa.

Em suas razões recursais (ID 27861251), as **autoras/apelantes** sustentam que a transmissão de bem imóvel incorporado ao patrimônio de outra pessoa jurídica em realização de capital configura a hipótese de imunidade total prevista no art. 156, § 2º, I da Constituição Federal, porquanto não exercem atividade preponderante imobiliária. Aduzem que o art. 36 do Código Tributário Nacional dispõe que o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito. Alegam que, ao contrário do entendido pelo Juízo *a quo*, toda operação realizada no caso é imune à incidência do ITBI, uma vez que o valor referente à integralização dos imóveis não excede o valor do capital social

integralizado. Destacam que o valor de incorporação dos imóveis ao capital social se deu pelo valor de escritura, por decisão das partes e, portanto, dentro do exercício de seu direito, nos termos do art. 23, *caput*, da Lei 9.249/95, não havendo se falar em formação de reserva de capital.

Pontuam que o pleito vai ao encontro do decidido pelo STF no julgamento do RE 796.376/SC, que, ao discutir a incidência do ITBI na integralização com imóveis, limitou a imunidade aos bens destinados à imediata integralização do capital subscrito, conforme ocorrido no caso. Afirmam, ainda, que o julgado da Suprema Corte não autoriza que o Distrito Federal avalie o bem de acordo com as condições usuais de mercado de modo a fazer incidir o ITBI sobre o valor excedente, uma vez que devida a integralização do imóvel ao capital social da sociedade empresária pelo seu valor nominal. Enfatizam que as quantias referentes à integralização dos imóveis não excedem o valor do capital social subscrito, pouco importando a atual avaliação do bem, mas sim, se houve ou não a integralização total do imóvel no capital, pelo valor indicado pelas partes. Requerem, assim, a reforma da sentença para seja julgada procedente a demanda, declarando a não incidência do ITBI sobre a incorporação de imóveis realizada.

Preparo regular ao ID 27861247.

Contrarrazões ao ID 27861257, pugnando pelo não provimento do apelo.

É o relatório.

VOTOS

A Senhora Desembargadora SIMONE LUCINDO - Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata-se de **Apelação Cível** interposta por Salberg Participações S/A. e Outra em face da sentença contida no ID 27861239, proferida nos autos da **Ação de Conhecimento** ajuizada em desfavor do Distrito Federal, em que o d. Juízo *a quo* julgou improcedente o pedido formulado – destinado à emissão de ato declaratório de reconhecimento da imunidade tributária do ITBI em razão da incorporação de bens imóveis ao seu patrimônio por acionista em integralização de capital social –, extinguindo o feito, com incursão meritória, nos termos do artigo 487, inciso I, do Código de Processo Civil. Em razão da sucumbência, a parte autora foi condenada ao pagamento das despesas processuais e honorários advocatícios, fixados em 10% sobre o valor atribuído à causa.

Consoante relatado, **as autoras/apelantes** alegam, em suma, que a transmissão de bem imóvel incorporado ao patrimônio de outra pessoa jurídica em realização de capital configura a hipótese de imunidade total prevista no art. 156, § 2º, I da CF, porquanto não exercem atividade preponderante imobiliária. Aduzem que o art. 36 do CTN dispõe que o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital subscrito, e que, no caso, o valor de incorporação dos imóveis ao capital se deu pelo valor de escritura, por decisão das partes. Alegam que o pleito vai ao encontro do decidido pelo STF sobre a incidência do ITBI na integralização com imóveis, limitando a imunidade aos bens destinados à imediata integralização do capital subscrito, conforme ocorrido na hipótese. Ressaltam, no particular, que as quantias referentes à integralização dos imóveis não excedem o valor do capital social integralizado, não cabendo ao Distrito Federal avaliar o bem de acordo com as condições usuais

de mercado de modo a fazer incidir o ITBI sobre o valor excedente, uma vez que devida a integralização do imóvel ao capital social da sociedade empresária pelo seu valor nominal.

Razão não lhes assiste.

Cumpra esclarecer inicialmente que, nos termos do artigo 156, §2º, inciso I, da Constituição Federal, não há incidência do ITBI sobre a transmissão de bens ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital. Veja a transcrição do dispositivo:

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;

O Código Tributário Nacional apresenta a mesma proteção prevista na Constituição Federal. Confira-se:

Art. 36. Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos no artigo anterior:

I - quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito;

Com efeito, comungo do entendimento de que referida imunidade tributária deve alcançar tão somente o valor dos bens necessários à integralização da cota do capital social da empresa, de maneira que o excesso é passível de tributação.

De fato, rendendo homenagem à interpretação teleológica das normas legais aplicáveis, a imunidade tributária, como forma de incentivo à livre iniciativa e ao desenvolvimento da atividade empresarial, não pode, por outro lado, desvirtuar o próprio contrato social e/ou gerar evasão fiscal.

A propósito, o tema foi pacificado recentemente pelo julgamento do RE nº 796376 no Supremo Tribunal Federal, que fixou a seguinte tese em 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.*

Confira-se, ainda, a ementa do julgado:

EMENTA. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS - ITBI. IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 156, § 2º, I DA CONSTITUIÇÃO. APLICABILIDADE ATÉ O LIMITE DO CAPITAL SOCIAL A SER INTEGRALIZADO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO IMPROVIDO.

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 796376, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 05/08/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-210, DIVULG 24-08-2020, PUBLIC 25-08-2020)

Aliás, esse já era o entendimento que vinha sendo adotado pelas Turmas Cíveis deste Tribunal de Justiça. Veja-se:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. ITBI (IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS E DE DIREITOS A ELES RELATIVOS). BENS IMÓVEIS. PESSOA JURÍDICA. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL. VALOR DO BEM. EXCEDENTE. COBRANÇA. POSSIBILIDADE.

1. O ITBI (Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles relativos), da competência dos Municípios, está disposto no art. 156, §2º, I, da Constituição Federal, o qual prevê que não incidirá "*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*".

2. A imunidade tributária prevista constitucionalmente abarca apenas o valor do bem suficiente à integralização da cota do capital social da empresa, de modo que sobre o valor que exceder o suficiente para a constituição do capital social é admissível a tributação.

3. Recurso conhecido e provido. ([Acórdão 1254111](#), 07079157220198070018, Relator: GETÚLIO DE MORAES OLIVEIRA, 7ª Turma Cível, data de julgamento: 10/6/2020, publicado no PJe: 19/6/2020. Pág.: Sem Página Cadastrada.)

DIREITO CONSTITUCIONAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INTEGRALIZAÇÃO DE COTAS SUBSCRITAS NO CAPITAL SOCIAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. DIFERENÇA ENTRE O VALOR DO IMÓVEL INTEGRALIZADO E VALOR VENAL. NECESSIDADE DE PAGAMENTO. TRANSCURSO DO PRAZO DE COMPROVAÇÃO DE ATIVIDADE PREPONDERANTE. SENTENÇA MANTIDA.

1. Nos termos do art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal, o ITBI 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.

2. O artigo 36 Código Tributário Nacional determina que o ITBI não incida sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito.

3. O texto constitucional não pode ser interpretado de forma isolada, mas sim em sintonia com as normas infraconstitucionais sobre a matéria, de modo que haverá incidência do tributo sobre o valor que excede o limite do capital a ser integralizado.

4. A declaração do direito à imunidade tributária referente ao ITBI depende de documentos comprobatórios da atividade preponderante da empresa, nos termos do artigo 37 e parágrafos do Código Tributário Nacional. Para se caracterizar a atividade preponderante, a lei exige um prazo de 24 meses anteriores e 24 meses posteriores à aquisição.

5. Apelação Cível conhecida, mas não provida. Unânime. ([Acórdão 1223327](#), 07099686020188070018, Relator: FÁTIMA RAFAEL, 3ª Turma Cível, data de julgamento: 18/12/2019, publicado no PJe: 19/12/2019. Pág.: Sem Página Cadastrada.)

APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS - ITBI. INCORPORAÇÃO DE IMÓVEL AO PATRIMÔNIO POR ACIONISTA EM INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. VALOR VENAL DO BEM SUPERIOR AO CAPITAL A SER INTEGRALIZADO. EXCEDENTE SUJEITO À TRIBUTAÇÃO. INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA. SENTENÇA MANTIDA.

1. O Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis - ITBI tem por fato gerador a transmissão, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos relativos à sua aquisição.

2. Para delimitar o alcance das normas de imunidade tributária é necessário compreender as funções econômicas, políticas e sociais subjacentes ao texto, conferindo maior preponderância aos valores constitucionalmente protegidos.

3. A imunidade do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis - ITBI, na hipótese de transmissão de bem imóvel para fins de incorporação ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital, tem o propósito de fomentar a livre iniciativa e o desenvolvimento da atividade empresarial, contribuindo para o crescimento econômico do país.

4. Se o bem transferido possui valor superior ao das cotas que se prestam a integralizar, é de se admitir que o excedente não se destina a compor o capital social da pessoa jurídica, constituindo verdadeira transferência patrimonial ao acervo da empresa, suscetível de tributação.

5. A imunidade do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis - ITBI por integralização de capital está limitada ao valor nominal do imóvel suficiente à integralização do capital social.

6. Recurso conhecido, mas desprovido. ([Acórdão 1202388](#), 07033722620198070018, Relator: EUSTÁQUIO DE CASTRO, 8ª Turma Cível, data de julgamento: 19/9/2019, publicado no PJe: 20/9/2019. Pág.: Sem Página Cadastrada.)

Nesse compasso, à guisa da reiterada jurisprudência, tem-se por cabível a cobrança de ITBI sobre o valor do imóvel que exceder à integralização do capital social. Ou seja, vale assim dizer que não há se falar em imunidade tributária sobre o valor dos bens incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica em montante excedente ao valor do capital subscrito, que se destinará à formação de reserva de capital.

Conquanto as recorrentes imputem desconformidade à conduta tomada pelo Distrito Federal em considerar os valores de mercado (valor cadastral) dos bens imóveis – os quais foram integralizados ao capital social da pessoa jurídica pelo seu valor nominal de escritura (valor histórico) –, há de se concluir que, a rigor, se o bem incorporado possui valor superior ao das cotas que se prestam a integralizar, supõe-se que houve efetiva transferência patrimonial ao acervo da empresa, suscetível de tributação.

Desse modo, aludida particularidade indica o acerto da conduta adotada pela autoridade tributária local, ora apelada, não se podendo, consoante pretendido pelas sociedades empresárias apelantes, conferir à hipótese examinada uma simples interpretação da exegese retratada no julgado da Excelsa Corte (RE nº 796376/SC) sob o prisma do seu melhor interesse.

Ao revés, o exame da matéria quanto à possibilidade de imunização de bens, cujo valor se mostra substancialmente superior ao valor das cotas que se prestam a integralizar, deve-se conformar à teleologia dos dispositivos constitucionais e legais incidentes à espécie, evitando-se, em última análise, que a norma imunizante se preste a amparar condutas que busquem burlar o pagamento do tributo.

Ora, não obstante a possibilidade de se adotar o valor histórico de imóvel para a integralização de cotas societárias de idêntica expressão nominal, a aferição dos reflexos tributários da operação afeta à integralização ao capital societário realizada pelas apelantes não pode se dar ao arrepio das balizas traçadas pelas normas legais positivadas no artigo 156, §2º, inciso I, da Constituição Federal e art. 36 do Código Tributário Nacional.

Com efeito, se a diferença entre o valor das cotas que se prestam a integralizar e o valor dos imóveis incorporados é inquestionável, resta inviável que se confira interpretação extensiva à imunidade do ITBI de modo a alcançar o excesso entre o valor dos bens incorporados e o limite do capital social a ser integralizado. Logo, tem-se como legítima a tributação sobre o valor que excede o necessário e suficiente para a constituição do capital social.

Outrossim, há de se lembrar que os bens imóveis em integralização se incorporam ao patrimônio jurídico da sociedade empresária a título de realização de capital social. Assim, reforça-se a premissa quanto à exigibilidade da tributação sobre a diferença entre o valor do capital social subscrito e o dos bens dados em pagamento para a integralização das cotas, posto que se incorporaram ao patrimônio societário.

Destarte, tratando-se a imunidade para as incorporações de imóveis ao capital social das pessoas jurídicas de uma exceção à regra do pagamento do tributo, a tese de defesa apresentada pelas apelantes não se justifica, sobretudo em se considerando que os imóveis (de valores substancialmente superiores às cotas que se prestam a integralizar) não cumprirão qualquer função típica como contrapartida do benefício tributário – cuja finalidade, frise mais uma vez, está eminentemente relacionada ao desenvolvimento da atividade econômica empresarial.

Desse modo, à luz das próprias razões do entendimento firmado pela Excelsa Corte em sede de repercussão geral e considerando que a imunidade está voltada ao valor suficiente à integralização do capital social, deve, portanto, haver incidência do ITBI sobre o valor do imóvel incorporado que excede o limite do capital social a ser integralizado, sob pena de se admitir a imunização tributária do valor do bem que excede às cotas subscritas, em notória constituição de reserva de capital livre do pagamento de imposto.

Finalmente, não há que se falar em impossibilidade de o Distrito Federal avaliar o bem imóvel objeto de integralização do capital social pelo valor de mercado, pois, a teor do disposto no artigo 5º da Lei nº 3.830/2006, a base de cálculo do ITBI é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos ou cedidos, e o artigo 6º da referida lei estabelece os elementos que devem ser observados para determinação do valor venal.

Nesse compasso, mostrando-se hígida a presunção de legalidade afeta à cobrança de ITBI sobre o

valor do imóvel que exceder à integralização do capital social, a manutenção da r. sentença, que julgou improcedente o pedido autoral formulado, é medida que se impõe.

Ante o exposto, **CONHEÇO** do apelo e **NEGO-LHE PROVIMENTO**, mantendo intacta a r. sentença hostilizada.

Por força do artigo 85, §11, do Código de Processo Civil e, em razão da sucumbência recursal das autoras/apelantes, majoro os honorários advocatícios que lhes ficaram reservados para 12% (doze por cento) sobre o valor da causa.

É como voto.

O Senhor Desembargador RÔMULO DE ARAÚJO MENDES - 1º Vogal

Com o relator

A Senhora Desembargadora DIVA LUCY DE FARIA PEREIRA - 2º Vogal

Com o relator

DECISÃO

CONHECER DO RECURSO E NEGAR-LHE PROVIMENTO. DECISÃO UNÂNIME