



STF

ITBI, integralização do capital e incorporação societária

A recente decisão do STF sobre ITBI não abrange operações de incorporação societária

NICHOLAS FURLAN DI BIASE

19/10/2020 06:40

Atualizado em 19/10/2020 às 11:22



Prédio do STF. Foto: Fellipe Sampaio /SCO/STF

Recentemente, em 5 de agosto de 2020, o Plenário do Supremo Tribunal Federal – STF proferiu controvertida decisão relativa à hipótese de não incidência do imposto sobre transmissão onerosa, por ato *inter vivos*, de bens imóveis – ITBI, quando os imóveis (ou direitos a eles relativos) são conferidos a sociedade para fins de integralização de seu capital social.

O caso objeto do Recurso Extraordinário nº 796.376/SC^[1] diz respeito a uma sociedade constituída com capital social de R\$ 24.000,00. A integralização do

capital social ocorreu mediante a conferência, pelo sócio, de 17 imóveis à sociedade, aos quais foi atribuído o valor total de R\$ 802.724,00, muito superior ao do capital social a ser integralizado. O valor dos imóveis que excedeu ao do capital social (R\$ 778.724,00) foi lançado à conta de ágio do patrimônio líquido da mesma sociedade.



RISCO POLÍTICO

**Newsletter do analista-chefe Fábio Zambeli
antecipa o que vai acontecer em Brasília**

Com o JOTA, as decisões do poder não te surpreendem

CLIQUE PARA SABER MAIS

A recorrente alegava que a hipótese de não incidência do ITBI prevista no art. 156, §2º, I, da Constituição da República, abrangeria a totalidade do valor dos imóveis conferidos à sociedade, independentemente de serem destinados ao capital social ou à reserva de capital (ágio). Já o município de São João Batista/SC reconheceu apenas a não incidência do ITBI sobre o valor efetivamente destinado ao capital social da sociedade (R\$ 24.000,00).

+JOTA: Tudo sobre STF

Por maioria, nos termos do voto do min. Alexandre de Moraes, o plenário do STF, negou provimento ao Recurso Extraordinário, reconhecendo a incidência do ITBI sobre o valor dos imóveis que excedia o do capital social pendente de integralização. A partir dessa decisão, foi fixada pelo plenário do STF a seguinte tese sobre o Tema de repercussão geral nº 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”.

Sem o intuito de discutir se a decisão do STF (que vem sendo objeto de críticas por parte de alguns tributaristas) foi ou não acertada, fato é que a forma como foi redigida a tese acima transcrita, fazendo referência ao art. 156, §2º, I, da Constituição da República como um todo, vem dando margem a interpretações equivocadas da decisão.

Alguns municípios brasileiros – muitos das quais apresentam resistência em reconhecer hipóteses de não incidência de impostos de sua competência, buscando interpretações normativas que satisfaçam suas pretensões arrecadatórias – já ensaiam aplicar a referida tese para outras hipóteses de não incidência elencadas no mesmo dispositivo Constituição. Por essa razão, é importante, desde logo, diferenciar dois institutos fundamentais de Direito Societário, estabelecendo limites claros para o âmbito de incidência da decisão do STF.

Para tanto, vale esclarecer que o art. 156, §2º, I, da Constituição da República é formado por três partes, duas das quais contêm hipóteses de não incidência do ITBI; e a terceira contendo uma exceção (que não será objeto de análise nesse momento). A primeira parte do referido dispositivo constitucional trata da não incidência do ITBI sobre “a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital”. Já a segunda parte refere-se à não incidência do imposto na “transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica”.

Trata-se de hipóteses distintas, justamente porque dizem respeito a modalidades de operações societárias também distintas. Tanto é assim que o Código Tributário Nacional – CTN, em seu art. 36, reserva um inciso específico para cada uma das hipóteses acima mencionadas (técnica de redação legislativa que parece ter sido mais acertada e cuidadosa do que a utilizada pelo constituinte).^[2]

A grande confusão interpretativa que vem ocorrendo na prática tem a ver com o uso da expressão “incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica” na primeira parte do art. 156, §2º, I, da Constituição da República; e do termo “incorporação” na segunda parte.

Mas, afinal, qual a diferença entre tais operações?

O significado técnico do termo “incorporação”, em seu uso jurídico, consiste na “operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outras, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações”.^[3] Tais operações societárias estão previstas nos arts. 1.116 a 1.118 do Código Civil (para as sociedades disciplinadas por esse Código, como as sociedades limitadas); e arts. 224, 225 e 227 da Lei nº 6.404/1976 (para sociedades anônimas).

A incorporação, portanto, consiste em uma espécie de operação societária. Outras espécies desse mesmo gênero são as operações de cisão e fusão (as quais também são expressamente referidas na segunda parte do art. 156, §2º, I, da Carta Constitucional).

Por outro lado, quando a Constituição de 1988 e o CTN referem-se à “incorporação” de bens ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital social, tais diplomas estão utilizando o termo “incorporação” de forma atécnica, talvez influenciados por acepções não-jurídicas da palavra ou, simplesmente, reproduzindo dispositivos que constavam de Constituições anteriores (a de 1967, por exemplo, continha redação semelhante à que consta da atual Constituição).^[4]

Na realidade, esses dispositivos constitucional e legal estão fazendo referência a outro tipo de operação própria do Direito Societário: a integralização do capital social da sociedade em bens.

Subscrição do capital social consiste no ato por meio do qual o sócio ou acionista assume a obrigação de realizar o preço de emissão das ações (em sociedades anônimas) ou o valor das quotas por ele subscritas (em sociedades limitadas). A integralização do capital social consiste na efetiva realização desse valor. O mais usual é que o capital social de sociedade seja integralizado em dinheiro. Entretanto, nada impede que sejam utilizados outros bens passíveis de avaliação pecuniária para essa finalidade, incluindo imóveis.

Feita essa diferenciação, pode-se afirmar que o art. 156, §2º, I, da Constituição da República contempla duas hipóteses de não incidência de ITBI, que não se confundem: (i) quando há integralização do capital social mediante a conferência de bens imóveis à pessoa jurídica; e (ii) em operações de fusão, incorporação, cisão ou extinção da pessoa jurídica, casos em que o patrimônio da pessoa jurídica (ou parte dele) é transferido, a título universal, à sua sucessora.

Conforme adiantado acima, essa mesma conclusão pode ser extraída do voto vencedor do min. Alexandre de Moraes, nos seguintes termos:

É dizer, a incorporação de bens ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital, que está na primeira parte do inciso I do § 2º, do art. 156 da CF/88, não se confunde com as figuras jurídicas societárias da incorporação, fusão, cisão e extinção de pessoas jurídicas referidas na segunda parte do referido inciso I.

Nesses últimos casos, há, da mesma forma, incorporação de bens, mas que decorre da “incorporação que é uma operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações” (art. 227 da Lei 6.404/1976 – Lei de Sociedades Anônimas); cisão – operação pela qual uma sociedade transfere parte de seu patrimônio para uma ou mais empresas (art. 229 da Lei das S.A.); ou fusão – operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar uma nova sociedade que lhe sucederá em todos os direitos e obrigações (art. 228 da Lei das S.A.).

Em todas essas hipóteses, há incorporação do patrimônio imobiliário de uma sociedade para outra, mas sem qualquer relação com a incorporação (integração) referida na primeira parte do citado inciso I, do § 2º, do art. 156 da CF, que alude à transferência de bens para integralização do capital.

Portanto, fica claro que a tese fixada pelo STF no julgamento do Tema nº 796 refere-se exclusivamente à hipótese de integralização do capital social mediante conferência de bens imóveis à sociedade; não se aplicando a operações societárias de incorporação de uma pessoa jurídica pela outra. Qualquer interpretação diversa, por parte de municípios, pode ser caracterizada como violação à Constituição da República.

A disputa que dominou a pauta do STF nesta semana, envolvendo a soltura de André do Rap, um dos líderes do PCC, é o tema principal do episódio 39 do podcast

Sem Precedentes. Ouça:

Sem Precedentes, ep39: Qual decisão mais problemática no caso André...



[1] BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Recurso Extraordinário nº 796.376/SC. Tema de repercussão geral nº 796. Relator: min. Marco Aurélio. Relator para acórdão: min. Alexandre de Moraes. Data de Julgamento: 5 ago. 2020. Dje: 25 ago. 2020.

[2] CTN: “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; II – quando decorrente da incorporação ou da fusão de uma pessoa jurídica por outra ou com outra”.

[3] ALVES, Geraldo Magela. *Novo Vocabulário Jurídico*. Rio de Janeiro: Roma Victor, 2006. p. 267.

[4] Constituição Federal de 1967: “Art. 24 – Compete aos Estados e ao Distrito Federal decretar impostos sobre: I – transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como sobre direitos à aquisição de imóveis; [...] § 3º – O imposto a que se refere o n.º I não incide sobre a transmissão de bens Incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica nem sobre a fusão, incorporação, extinção ou redução do capital de pessoas jurídicas, salvo se estas tiverem por atividade preponderante o comércio desses bens ou direitos, ou a locação de imóveis”.

NICHOLAS FURLAN DI BIASE – Mestrando da linha de Empresas e Atividades Econômicas da Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro – UERJ, bacharel em Direito pela UERJ e advogado associado de Moreira Menezes, Martins Advogados.

Os artigos publicados pelo JOTA não refletem necessariamente a opinião do site. Os textos buscam estimular o debate sobre temas importantes para o País, sempre prestigiando a pluralidade de ideias.