

SINOPSE DO CASE: INCIDE DE ITBI SOBRE A TRANSMISSÃO DE IMÓVEIS CUJOS VALORES ULTRAPASSEM O CAPITAL SOCIAL?¹

Rodrigo Ferreira Costa²

Antônio de Moraes Rego Gaspar³

1 DESCRIÇÃO DO CASO

A presente situação versa sobre o caso da pessoa jurídica Herfield Participações S/A, que em 2015 deu início aos procedimentos cabíveis para integralização na sociedade empresária Metalúrgica Heavy Ltda localizada no município de São Luís/MA. Ao integralizar a sua parcela correspondente ao capital social, equivalente a 500.000,00 (quinhentos mil reais), por meio de imóvel estimado em 750.000,00 (setecentos e cinquenta mil reais). O problema reside no fato de Secretaria da Fazenda do Município, negou-se a emitir a guia de recolhimento do ITBI concernente ao imóvel integralizado ao capital social da empresa com imunidade total, alegando que a imunidade disposta no art. 156, parágrafo 2º, I, da CF/88 se limita ao valor do imóvel suficiente à integralização do capital social. Diante do ocorrido a empresa Herfield Participações S/A o (a) buscou, enquanto consultor, com fito de elaborar parecer fundamentado referente ao caso apresentado.

2 IDENTIFICAÇÃO E ANÁLISE DO CASO

2.1 Da regra-matriz de incidência tributária do ITBI

Para um melhor entendimento do tema em cotejo, se faz necessário o esclarecimento do que seria essa regra matriz de incidência. Segundo Carvalho (2009) a regra-matriz de incidência é dividida em hipótese e consequência, e ambas apresentam subcritérios, os quais são observados pelo legislador na elaboração das obrigações tributárias. O critério material (formado por um verbo e complemento), o espacial e o temporal são integrantes da hipótese, em contrapartida, o critério pessoal (composto por sujeito ativo e passivo) e o prestacional (assim como o material, é formado por verbo e complemento) fazem parte da consequência.

O ITBI é um imposto sobre transmissão de bens imóveis cuja competência para criação foi estabelecida constitucionalmente aos municípios. A regra-matriz do presente imposto pode ser observada da seguinte forma, no que se refere à **hipótese**

¹ Case apresentado à disciplina de Direito Tributário I, da Unidade de Ensino Superior Dom Bosco - UNDB.

² Aluno do 7º Período do Curso de Direito da UNDB.

³ Professora, orientador

Critério material

Nada mais é que a hipótese elencada pelo legislador com o condão de fornecer relevância jurídica ao fato ocorrido. O critério material do imposto em questão está disposto no art. 156 inciso II da Constituição Federal, o qual estabelece que “transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição” o dispositivo é bem claro, portanto não necessita de elucidações.

Critério espacial

A finalidade do presente critério é determinar o âmbito do local onde o fato juridicamente relevante deve ocorrer para assim ser considerado, ele pode ser dividido em: pontual (quando versar sobre local determinado), regional (quando se tratar de área, portanto mais amplo), territorial (é o mais genérico, e está atrelada a vigência territorial da lei) (CAVALHO, 2009). De acordo com a legislação o critério espacial do ITBI é o territorial, já que essa transmissão inter vivos, por ato oneroso pode ocorrer em qualquer parte do território que esteja acobertado pela vigência da lei.

Critério temporal

Este critério está atrelado à identificação do momento em que ocorreu a circunstância relevante juridicamente. No que se refere ao ITBI a própria norma constitucional não define de forma clara o que pode ser considerado transmissão (seja do imóvel ou de direitos), desta feita se faz necessário o uso do código civil que no seu art. 1245 estabelece o momento em que ocorre a transmissão, o dispositivo afirma que “transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis” .

No que se refere à **consequência**:

Critério pessoal

O objetivo do critério em comento é permitir a identificação dos sujeitos presentes na relação jurídica decorrente da ocorrência do fato relevante à luz do ordenamento jurídico. No caso em questão percebe-se que Constituição Federal estabelece o sujeito ativo da relação jurídica, tendo em vista que ela determina que a competência pertence ao município, em razão disso o município de São Luis/ MA se encontra no pólo ativo da relação. Para identificação da figura passiva, basta observar o art. 42 do CTN em conjunto com a legislação municipal, art. 1º da lei 5882/13, o dispositivo do CTN estabelece o conceito de contribuinte, que “contribuintes do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei”, já a legislação municipal determina que o sujeito passivo seja quem recebeu a transmissão do imóvel.

Critério prestacional

O presente critério nada mais é que a definição da conduta a ser cumprida pelo sujeito passivo em face do sujeito ativo da relação tributária. No que pertine ao ITBI, a legislação do município em questão estabelece no art. 2º, da lei 5882/13 as bases de cálculo para o imposto.

Art. 2º o impostos será calculado: I – nos financiamentos imobiliários residenciais e desde que o valor da estimativa fiscal do imóvel seja igual ou menor do que o teto estabelecido para financiamentos do Sistema Financeiro da Habitação – SFH; a) sobre o valor efetivamente financeiro ou constante da carta de crédito, até o limite de 50.000,00 (cinquenta mil reais); alíquota de 0,5% (meio por cento); b) Sobre o valor restante: alíquota de 2% (dois por cento); II nas demais transmissões, pela alíquota (dois por cento)

2.1.2 Do conceito de imunidade tributária

No que concerne ao conceito de imunidade tributária se faz necessário citar a lição de Paulo de Barros Carvalho apud Oliveira (2010) entende que

A classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, que estabelecem de modo expreso a incompetência das pessoas políticas de direito interno, para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.

Diante do presente conceito percebe-se que a imunidade de modo geral tem o condão de afastar dos eventos juridicamente relevantes, as consequências que decorrentes do acontecimento dele, ou seja, situações que normalmente daria ensejo a um fato gerador não darão devido à imunidade. Cabe ressaltar que imunidade não se confunde com isenção, aquela é prevista constitucionalmente, se trata de hipótese de não incidência não qualificada e está atrelada à definição da competência tributária; esta é regulada por lei infraconstitucional, não está relacionada com a definição, mas sim com o exercício da competência tributária. (OLIVEIRA, 2010)

2.1.3 Do limite de interpretação das normas tributárias imunizante

O âmbito de extensão da interpretação das normas imunizantes pode ser visto sob duas perspectivas: a extensiva e a restritiva. No que se refere a essas técnicas de interpretação Sabbag (2012) afirma que a interpretação extensiva tem por finalidade ampliar o âmbito de abrangência da norma, abrangendo não somente a situação prevista literalmente, mas também as semelhantes, busca-se o real objetivo da norma, e não somente seu aspecto literal. Em contrapartida, a interpretação restritiva se além a literalidade da norma, ela é o oposto da extensiva e não deve ir além do que a literalidade do texto normativo estabelece. No que se refere às normas tributárias verifica-se uma mudança de posicionamento da doutrina e jurisprudência, tendo em vista que anteriormente se primava pela interpretação restritiva, mas

hoje se observa que a interpretação extensiva vem sendo usado como regra e restritiva apenas em caráter excepcional. Nesse sentido afirma Sevegnani (2006)

Ao se indagar sobre o alcance das normas que preceituam imunidades, faz-se necessário no sentido de entender se, através da exegese, o intérprete do texto constitucional deve fazê-lo de forma a atingir um significado restritivo ou ampliativo. A pesquisa de diversos autores demonstra uma tendência segura no sentido de ser incabível uma interpretação restritiva.

2.1.4 Incide a imunidade tributária prevista no artigo 156, § 2º, I, da CF/88 quando o imóvel superar o valor do capital social integralizado?

2.1.4.1 não incide imunidade tributária sobre o valor excedente do capital social integralizado.

Apesar da Constituição Federal não estabelecer de forma clara o limite da imunidade, percebe-se que intenção da norma é proteger e fomentar a livre iniciativa, permitindo que aqueles que não possuem dinheiro em espécie usem seu patrimônio para integralizar a sua respectiva quota referente ao capital social.

É de se notar que, a presente imunidade não pode ser tida como sendo absoluta, critérios devem ser observados, nesse sentido se faz necessária a observância do art. 36 da CTN “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 a sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito”. Com base no presente dispositivo entende-se que imunidade tributária estaria limitada ao valor do capital social integralizado, por essa razão o excedente deveria sofrer incidência do ITBI, ou seja, 2 % da alíquota do excedente que no caso em questão foi de 250.000,00.

2.1.4.2 Incide imunidade tributária sobre o valor excedente do capital social integralizado.

A imunidade do art. 156 da Constituição Federal não estabelece restrição ao valor excedente a integralização do capital social da empresa, é de se notar que a presente omissão não decorreu de descuido do legislado, mas sim da sua intenção de fomentar o mercado e privilegiar aqueles empresários possuem patrimônio a ser integralizado. O próprio CTN no seu art. 108 estabelece a interpretação restritiva, esta deve ocorrer de forma excepcional, dentre as hipóteses previstas está a isenção, que é diferente da imunidade, esta deve obedecer o preceito constitucional, portanto deve ser interpretada de forma ampla, sob pena de violação do principio da legalidade. É de se notar que a imunidade só seria afastada se empresa adquirisse mais da metade de sua receita nos dois anos anteriores e subseqüentes à aquisição,

assim e nos outros casos previstos no art. 37 do CTN. Corroborando o presente entendimento
Pereira apud Moneda (2012)

Quando a transmissão do bem imóvel for efetuada em realização de capital, somente ocorre o fato gerador do ITBI quando a pessoa jurídica adquirente auferir, nos dois anos anteriores e nos dois subseqüentes à aquisição, mais da metade de sua receita operacional em negócios imobiliários. Se suas atividades tiverem início após a aquisição, ou menos de dois anos antes dela, esse receita deverá ser apurada no triênio seguinte. Inteligência dos arts. 156, §2º, inc. I, da Constituição Federal e 37, §§1º e 2º, do Código Tributário Nacional.

REFERÊNCIAS

SABBAG, Eduardo. **Interpretação e integração da legislação tributária**. Disponível em <http://eduardosabbag.jusbrasil.com.br/artigos/121933898/interpretacao-e-integracao-da-legislacao-tributaria> acesso em 20 mar 2015.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. Teoria geral do direito (construtivismo lógico-semântico). São Paulo: Puc, 2009. p tese de doutorado em filosofia do Direito – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2009.

MONEDA, Willian Arthur. Imunidade do ITBI sobre transferência de imóveis para pessoa jurídica em realização de capital. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 17, n. 3348, 31 ago. 2012. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/22528>>. Acesso em: 26 mar. 2015.

OLIVEIRA, Alexandre Machado de. Imunidade tributária. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XIII, n. 77, jun 2010. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7865>. Acesso em mar 2015.

SEVGNANI, Joacir. **A interpretação das imunidades tributária segundo a concepção normativa de Ronald Dworkin, Robert Alexy e J.J Gomes Canotilho**. Disponível em <http://siaibib01.univali.br/pdf/Joacir%20Sevegnani%20Revista%20de%20Direito%203.pdf>. Acesso em: 23/03/2015.