

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE DIREITO PROFESSOR JACY DE ASSIS

JULIA RODRIGUES LOPES

**A INCIDÊNCIA DO ITBI EM INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL, QUANDO A
ATIVIDADE DO ADQUIRENTE É PREPONDERANTEMENTE IMOBILIÁRIA**

Uberlândia
2022

JULIA RODRIGUES LOPES

A incidência do ITBI em integralização de capital, quando a atividade do adquirente é preponderantemente imobiliária

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Direito Professor Jacy de Assis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Direito.

Orientadora: Profa. Dra. Marcela Cunha Guimarães.

Uberlândia

2022

JULIA RODRIGUES LOPES

A incidência do ITBI em integralização de capital, quando a atividade do adquirente é preponderantemente imobiliária

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Direito Professor Jacy de Assis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Direito.

Uberlândia, 19 de janeiro de 2023.

Banca Examinadora:

Profa. Dra. Marcela Cunha Guimarães - UFU

Profa. Dra. Daniela de Melo Crosara – UFU

Prof. Rodrigo Santos Masset Lacombe - UFJ

Resumo

O artigo 156, §2º, inciso I da Constituição Federal dispõe sobre duas hipóteses de imunidade tributária do ITBI, e, na parte final, estabelece uma regra de exceção: caso a atividade preponderante da pessoa jurídica adquirente seja imobiliária, não haverá imunidade. Até então, o entendimento consolidado era no sentido de que as duas hipóteses de imunidade previstas no dispositivo constitucional são condicionadas a essa regra de exceção. Significa dizer que, se a empresa adquirente dos bens imóveis exercer atividade preponderantemente imobiliária, não poderá ser beneficiada pelas imunidades de ITBI. Porém, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 796.376/SC, de modo tangencial ao mérito do caso concreto, o Ministro Alexandre de Moraes concluiu que a referida regra de exceção corresponde apenas à segunda hipótese de imunidade descrita pelo artigo constitucional. Por esse raciocínio, a primeira imunidade, que diz respeito à transferência de imóveis ao patrimônio da empresa em realização de capital, seria incondicionada. Dessa forma, não haveria incidência do ITBI, ainda que a atividade preponderante da adquirente seja imobiliária. Assim, em razão do novo entendimento, o presente estudo tem por finalidade analisar se a exceção prevista na parte final do art. 156, §2º, inciso I da Constituição Federal, ainda abrange as duas hipóteses de imunidade inseridas no referido dispositivo. Para tanto, no presente trabalho, foi feita uma análise dos efeitos da interpretação adotada pelo ministro Alexandre de Moraes, buscando identificar em que medida a decisão pode impactar aos contribuintes, considerando que trata-se de uma mudança de entendimento significativa. Ao final, concluiu-se que, em que pese não haver efeito vinculativo, por se tratar de uma fundamentação *obiter dictum* no voto, foi relevante na medida em que abriu caminho para que os contribuintes possam buscar ser contemplados pela imunidade do ITBI na integralização de capital, mesmo quando a atividade for preponderantemente imobiliária. Assim, observada a legislação municipal, cabe ao Judiciário decidir em cada caso, até que se tenha um entendimento pacificado.

Palavras-chave: ITBI. Integralização de capital social. Imunidade tributária incondicionada. Tema 796 da Repercussão Geral. Efeitos.

Abstract

The article 156, §2º, item I of the Federal Constitution provides for two hypotheses of ITBI tax immunity, at the end, establishes an exception rule: If the main activity of the legal entity acquirer is real estate, there will be no immunity. Until then the consolidated understanding was in the sense that the two hypotheses of immunity provided for in the constitutional provision are conditioned to this exception rule. It means that the real estate purchaser, exercise predominantly real estate activity, cannot benefit from ITBI immunities. Although, in the judgment of the Extraordinary Appeal (EA) nº 796.376/SC, tangentially to the merits of the specific case, the Minister Alexandre de Moraes concluded that the exception rule corresponds only to the second hypothesis of immunity described by the constitutional article. By this reasoning the first immunity which corresponds to the transfer of real estate to the company's equity in the realization of capital would be unconditioned. In this way, there would be no incidence of ITBI even though the main activity of the acquirer is real estate. Therefore, due to the new understanding, the present study aims to analyze whether the exception provided for in the final part of article 156, §2º, item I of the Federal Constitution still covers the two hypotheses of immunity inserted in said device. Therefore, in the present work, an analysis of the effects of the interpretation adopted by the Minister Alexandre de Moraes seeking to identify to what extent the decision may impact taxpayers considering that this is a significant change of understanding. At end, it was concluded that, despite there being no binding effect because it is an obiter dictum basis in the vote was relevant insofar as it paved the way so that taxpayers can seek to be contemplated by the immunity of ITBI in the payment of capital, even when the activity is predominantly real estate. So, observing the municipal legislation it is up to the Judiciary to decide in each case, until a pacified understanding is reached.

Keywords: ITBI. Payment of the share capital. Unconditional tax immunity. General Repercussion Theme 796. Effects.

Sumário

1. Introdução.....	7
2. Regra matriz de incidência do ITBI.....	8
3. As hipóteses de imunidade específicas do ITBI.....	9
4. Métodos de interpretação constitucional.....	12
5. Exceção às regras de imunidade.....	13
6. O RE 796.376/SC e o voto do ministro Alexandre de Moraes.....	15
7. A imunidade incondicionada: vinculação e efeitos da nova interpretação.....	18
8. Conclusão.....	21
Referências.....	24

1. Introdução

O Imposto sobre a Transmissão “*inter vivos*” de bens imóveis, ITBI, é o imposto que incide sobre a “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”, conforme o art. 156, inciso II da Constituição Federal de 1988 (CF/88)¹.

O §2º, inciso I do referido artigo trata de duas hipóteses de imunidade do ITBI e, na parte final, estabelece uma regra de exceção nos seguintes termos: “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”.

Até então, o entendimento consolidado era no sentido de que a exceção trazida pelo dispositivo refere-se às duas hipóteses de imunidade, quais sejam: no caso de (i) integralização do capital, e (ii) fusão, incorporação, cisão ou extinção da pessoa jurídica. Ou seja, em ambos os casos, se a empresa desenvolve atividade preponderantemente imobiliária, não pode ser contemplada pela imunidade do ITBI.

Ocorre que no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 796.376/SC, de modo tangencial ao mérito do caso concreto, o Ministro Alexandre de Moraes interpretou a norma em sentido diverso do entendimento que prevaleceu nos últimos anos. Na oportunidade, concluiu que não importa qual é a atividade preponderante da empresa adquirente do imóvel a ser integralizado no capital, uma vez que essa exceção à regra de imunidade refere-se apenas à segunda hipótese.

O tema da pesquisa tem o objetivo de investigar o alcance da norma constitucional de imunidade tributária. Mais especificamente, tem por finalidade analisar se a exceção prevista na parte final do art. 156, §2º, inciso I da Constituição Federal, abrange as duas hipóteses de imunidade inseridas no referido dispositivo, considerando o precedente do Supremo Tribunal Federal (STF) e seus efeitos.

Portanto, a investigação científica é importante na medida em que, com a nova interpretação da norma pelo ministro do STF, vários contribuintes poderão ser beneficiados

¹ Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
[...]

II - 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;

pelo não pagamento do ITBI quando houver a transmissão de bem para realização de capital da pessoa jurídica, em que o adquirente tenha a atividade imobiliária como preponderante.

2. Regra matriz de incidência do ITBI

A Constituição Federal, no Título VI, Capítulo I, define todo o Sistema Tributário Nacional, ocasião em que delimitou a competência da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios para instituir tributos. Nesse contexto, para que um imposto seja instituído, todos elementos da hipótese de incidência, bem como os efeitos da subsunção do fato à hipótese, devem ser prescritos pelo texto legal. De acordo com Hugo de Brito Machado Segundo (2018, p. 53):

[...] todos os elementos do antecedente e do consequente da norma tributária devem constar do texto legal, sendo possível, de sua análise, identificar quem pagará o tributo (sujeito passivo), em que montante (alíquota e base de cálculo, ou outro critério de determinação do valor, que pode até ser fixo e estar indicado na lei), a qual entidade (sujeito ativo), e em quais hipóteses (elemento nuclear da hipótese de incidência).

Logo, para compreender o ITBI, Imposto sobre a Transmissão “*inter vivos*” de bens imóveis, é necessário avaliar todos esses aspectos, que compreendem a regra matriz de incidência tributária.

Em atenção ao art. 156, caput e inciso II, e §2º, inciso II da Constituição Federal, verifica-se que o Município onde está localizado o bem imóvel é o ente competente para instituir o ITBI. Logo, a partir destes dispositivos, é possível identificar o sujeito ativo da obrigação tributária, qual seja, o Município, e o aspecto territorial de incidência do imposto, que corresponde à área do Município onde o bem imóvel se encontra.

Já o sujeito passivo é “qualquer das partes da operação tributada, como dispuser a lei”, nos termos do artigo 42 do Código Tributário Nacional (CTN). Isso significa que, ao elaborar a legislação específica, o Município pode determinar, dentre as partes envolvidas, qual será o contribuinte do ITBI. Por exemplo, em uma operação de compra e venda, o Município poderá eleger como contribuinte o adquirente do imóvel, como acontece na maioria dos casos (HARADA, 2021).

Por outro lado, a materialidade do tributo é a transmissão ou cessão, entre vivos, de direitos de propriedade sobre imóveis, consoante previsão expressa do artigo 35, incisos I a III do CTN.

No entanto, é necessária a interpretação conjunta do referido dispositivo com a lei cível, especialmente no que se refere ao elemento temporal da regra matriz de incidência. Conforme o art. 1.245 caput e §1º do Código Civil (CC), a transmissão do bem imóvel ocorre quando do registro do título translativo perante o Cartório de Registro de Imóveis. Assim, este é o momento em que o fato gerador é concretizado e, conseqüentemente, surge a obrigação de pagar o imposto.

Em relação ao aspecto quantitativo do ITBI, a base de cálculo corresponde ao valor venal dos bens ou direitos transmitidos, nos termos do art. 38 do CTN. A alíquota, por sua vez, prevista no art. 39 do mesmo diploma legal, é fixada pela lei municipal. Ressalta-se que, de acordo com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, “não pode haver progressividade em sua instituição, vale dizer, os Municípios não podem estabelecer alíquotas mais elevadas para onerar a transmissão de imóveis de maior valor” (MACHADO SEGUNDO, 2018, p. 306).

Após detalhada a regra-matriz de incidência do ITBI prevista na norma tributária, faz-se necessário compreender também as regras constitucionais de imunidade do tributo, ora objeto do presente estudo.

3. As hipóteses de imunidade específicas do ITBI

Inicialmente, é importante destacar que as regras de imunidade tributária não se confundem com normas de isenção.

Haverá imunidade quando o próprio texto constitucional, de maneira expressa, determinar que não será devido o tributo em uma circunstância específica. Dessa forma, as regras de imunidade são normas negativas de competência tributária e, por isso, estão relacionadas ao princípio das limitações ao poder de tributar dos entes federativos. Nas palavras de Paulo de Barros Carvalho (2011, p. 244), imunidade

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

Assim, no caso da imunidade, não há incidência da norma impositiva do tributo, ao contrário do que ocorre com a isenção. Esta, além de estar no plano infraconstitucional, é uma forma de extinção do crédito tributário, portanto pressupõe a incidência do tributo. Em outras palavras, ainda que a obrigação tributária tenha surgido no plano abstrato da norma, em razão da subsunção do fato à hipótese de incidência do tributo, o sujeito passivo estará dispensado

do pagamento, desde que obedecidas as condições e requisitos previstos na lei que determinar a isenção (PAULSEN, 2021, p. 311).

Em síntese, apesar do mesmo resultado prático, de não pagar o tributo, os institutos da imunidade e da isenção são totalmente distintos, notadamente porque ocorrem em momentos diferentes da relação jurídico-tributária entre o Estado e o sujeito.

Especialmente em relação ao ITBI, o §2º do artigo 156 da Carta Magna² indica dois casos em que não haverá incidência do imposto: (i) quando houver a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital e (ii) quando da transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica.

O primeiro caso está inserido no contexto em que uma sociedade empresária é constituída, ou mesmo quando a empresa pretende aumentar o capital social. Quando da elaboração do contrato social, os incisos III e IV do art. 997 do Código Civil, determinam que seja especificado, respectivamente, o capital da sociedade, bem como a quota de cada sócio e o modo de realizá-la.

O capital social pode ser definido como o montante necessário para viabilizar o exercício da atividade, de finalidade econômica, que compõe o objeto social (CRUZ, 2020, p. 563). Nessa esteira, todos os sócios têm o dever de “adquirir quotas da sociedade e de pagar por essas respectivas quotas, contribuindo para a formação do capital social, ainda que essa contribuição seja ínfima” (CRUZ, 2020, p. 564). A realização de capital, portanto, é o efetivo pagamento das quotas sociais ora subscritas para a pessoa jurídica de direito privado.

Além disso, o texto legal menciona “transmissão de bens ou direitos”. Isso porque o sócio pode integralizar as quotas por meio da transmissão de bens imóveis, dinheiro, títulos, entre outros. Basta que ocorra na forma e no prazo que estiverem definidos no contrato social.

Dessa forma, o dispositivo constitucional não confere imunidade a toda e qualquer incorporação de bens realizada em favor da sociedade. Somente quando a transmissão de bens tiver o objetivo de pagar as quotas sociais é que será imune do ITBI. Significa dizer, por conseguinte, que a incorporação de bens ao patrimônio da pessoa jurídica que for destinada à reserva de capital, não será imune e deve ser tributada pelo ITBI.

² § 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;

Foi justamente essa a conclusão da Suprema Corte no RE nº 796.376/SC, que fixou a seguinte tese: “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”³. Isso porque, conforme o voto vencedor do Ministro Alexandre de Moraes, é inadmissível que, “a pretexto de criar uma reserva de capital, pretenda-se imunizar o valor dos imóveis excedente às quotas subscritas, ao arrepio da norma constitucional e em prejuízo ao Fisco municipal.”

Já o segundo caso de imunidade diz respeito às operações societárias de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica. Na fusão, consoante art. 228 da Lei de Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976) e art. 1.119 do Código Civil, duas ou mais sociedades são extintas e se unem para formar uma nova, que será sucessora em todos os direitos e obrigações.

Na incorporação, por outro lado, não há o surgimento de uma nova sociedade. De acordo com o art. 227 da LSA e arts. 1.116 a 1.118 do CC, uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, de modo que, após aprovados os atos da incorporação, a incorporadora declarará extinta a(s) incorporada(s).

A cisão, por sua vez, é quando uma sociedade faz a transferência da totalidade ou de parte do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, criadas ou não para esse fim. Se a transferência for total, a sociedade cindida será extinta. Já no caso da transferência parcial, a cindida será sucedida, nos direitos e obrigações, pela sociedade que absorveu os bens, conforme art. 229 da LSA.

Por fim, a extinção da sociedade pode ocorrer de três formas: nas hipóteses previstas no art. 1.033; pela via judicial, conforme o art. 1.034; ou quando houver outras causas de dissolução previstas no contrato social, nos termos do art. 1.035, todos do Código Civil.

Diante disso, nas transmissões de bens ou direitos decorrentes das operações societárias supracitadas, via de regra, também haverá imunidade do ITBI. De acordo com o entendimento de Sacha Calmon Navarro Coêlho (2020, p. 430), a finalidade da norma imunizante é justamente facilitar a movimentação dos imóveis quando da alteração das estruturas das sociedades:

³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário Nº 796.376/ SC - Tema 796 da repercussão geral**. Ministro: Alexandre de Moraes. Brasília, DF, 5 de agosto de 2020. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur429670/false>. Acesso em: 05/03/2022.

O objetivo da regra colima facilitar a mobilização dos bens de raiz e a sua posterior desmobilização, de modo a facilitar a formação, a transformação, a fusão, a cisão e a extinção de sociedades civis e comerciais, não embarçando com o ITBI a movimentação dos imóveis, quando comprometidos com tais situações.

Por outro lado, no trecho final do artigo 156, §2º, inciso I, a Constituição Federal estabelece uma exceção para quando a atividade do adquirente for preponderantemente imobiliária. Até então, o entendimento consolidado é no sentido de que a exceção trazida pelo dispositivo se refere às duas hipóteses de imunidade.

Essa parte do dispositivo é o ponto central da problemática nesta pesquisa. Isso porque, a depender do modo de interpretação adotado, a norma de imunidade poderá ter alcances distintos. Foi o que ocorreu no julgamento do RE 796.376/SC, especificamente no voto do ministro Alexandre de Moraes, que entendeu que, na verdade, a exceção aplica-se apenas à segunda hipótese de imunidade, sendo a primeira hipótese incondicionada, como será demonstrado posteriormente.

4. Métodos de interpretação constitucional

A hermenêutica constitucional, para José Joaquim Gomes Canotilho, citado por Sarlet, Marinoni e Mitidiero (2017, p. 230) “consiste em atribuir um significado a um ou a vários símbolos linguísticos na constituição com o fim de se obter uma decisão de problemas práticos normativo-constitucionalmente fundamentada”⁴. Nessa esteira, o intérprete da norma constitucional dispõe dos elementos tradicionais de interpretação jurídica para solucionar o caso concreto, quais sejam: o gramatical, o histórico, o teleológico e o sistemático.

A interpretação gramatical (literal ou semântica) é aquela em que o intérprete se atém à literalidade dos enunciados normativos (CARVALHO, 2019, p. 141), isto é, busca o sentido da norma por meio da análise semântica das palavras e da sintaxe empregada na redação do texto legal.

Já o método histórico é caracterizado pela interpretação da norma a partir do contexto espacial e temporal em que foi criada, com o objetivo de identificar a intenção do legislador. Assim, “requer investigações das tendências circunstanciais ou das condições subjetivas e objetivas que cercaram a produção da norma” (CARVALHO, 2019).

No teleológico, por sua vez, o significado atribuído à norma jurídica estará relacionado com o desígnio, a razão de ser pela qual foi criada. Dessa forma, é o método que “busca

⁴ CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**, 7. ed., p. 1200 apud SARLET, MARINONI E MITIDIERO, 2017, p. 230.

investigar a finalidade a que se dirige a norma, tendo por pressuposto que toda norma tem um escopo, que será valorado pelo intérprete, diante das circunstâncias específicas da situação jurídica envolvida.” (NEVES, 2021, p. 219).

Por fim, o sistemático consiste em observar o sistema jurídico como um todo, de modo que a norma deve guardar coerência com a unidade na qual está inserida. É uma “concepção moderna, tendente a compreender a interpretação como atividade atribuidora de sentido, por meio de um conjunto de disposições normativas que se relacionam entre si” (NEVES, 2021, p. 221).

Ante o exposto, tanto no voto do ministro relator, Marco Aurélio, quanto no voto vencedor, do ministro Alexandre de Moraes, é possível identificar diversos trechos em que os julgadores se baseiam nos critérios acima elencados para fundamentar as teses ora propostas no RE 796.376/SC.

No entanto, o tema desta pesquisa restringe-se ao caminho interpretativo adotado pelo ministro Alexandre de Moraes, ao analisar, de modo paralelo ao objeto principal da controvérsia, a exceção contida no dispositivo constitucional a que se refere a imunidade do ITBI.

5. Exceção às regras de imunidade

A parte final do artigo 156, §2º, inciso I da Constituição Federal indica uma exceção, qual seja: “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 conceito de atividade preponderante não consta do texto constitucional e foi delimitado apenas pela lei complementar, especificamente no art. 37, §1º do CTN, nos seguintes termos:

§ 1º Considera-se caracterizada a atividade preponderante referida neste artigo quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações mencionadas neste artigo.

Portanto, conforme elucidado pelo Professor José Alberto Oliveira Macedo (2010, p. 97), a pessoa jurídica que pretende gozar da imunidade do ITBI deve submeter sua contabilidade ao Fisco municipal para que este verifique, em procedimento específico, se mais

de 50% da sua receita operacional corresponde à atividade imobiliária, considerando também os períodos delimitados nos parágrafos 1º e 2º⁵ do artigo 37 do CTN.

Ainda no plano infraconstitucional, o artigo 36 do CTN, no *caput* e incisos I e II, indica as hipóteses em que não haverá incidência do ITBI, reproduzindo o que consta do art. 156, §2º, inciso I da CF:

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.

Por sua vez, o artigo 37, *caput*, reproduz a exceção indicada no referido artigo constitucional:

Art. 37. O disposto no artigo anterior não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

Verifica-se, portanto, que ao trazer a exceção, o dispositivo indica que o “disposto no artigo anterior” não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tem atividade preponderantemente imobiliária. Como o artigo 36 trata das duas hipóteses de imunidade, em tese, a ressalva é aplicável à ambas.

Em outras palavras, tanto nos casos de integralização de capital, como nos de operações societárias, é necessária uma análise prévia da atividade preponderante da empresa adquirente do bem imóvel transmitido. Logo, se a atividade for preponderantemente imobiliária, a imunidade do ITBI não é aplicável, e o tributo, devido, como reforça o §3º do art. 37 do CTN⁶. Caso contrário, a operação está imune do ITBI.

Portanto, o entendimento doutrinário e jurisprudencial que prevaleceu, pelo menos até então, é de que as duas hipóteses de imunidade do imposto sobre transmissão de bens imóveis são classificadas como condicionadas, uma vez que ambas dependem da análise prévia do fisco municipal a respeito da atividade preponderante desenvolvida pela pessoa jurídica adquirente.

⁵ § 2º Se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo anterior levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.

⁶ § 3º Verificada a preponderância referida neste artigo, tornar-se-á devido o imposto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data.

6. O RE 796.376/SC e o voto do ministro Alexandre de Moraes

O Recurso Extraordinário 796.376/SC refere-se, na origem, a mandado de segurança impetrado pela empresa Lusframa Participações Societárias Ltda., contra ato do Secretário da Fazenda Municipal de São João Batista/SC. No caso concreto, o fisco municipal exigiu o ITBI sobre o valor dos imóveis, ora transferidos para a empresa, que ultrapassou o limite das quotas sociais subscritas e foi destinado para reserva de capital. Logo, reconheceu apenas parcialmente a imunidade conferida pela primeira hipótese do art. 156, §2º, inciso I da Constituição Federal.

Na sentença, determinou-se que a autoridade coatora se abstivesse de exigir o ITBI. Isso porque o juízo de primeiro grau entendeu que todos os imóveis incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica faziam jus à regra de imunidade tributária, ainda que ultrapassado o valor máximo das quotas sociais a serem integralizadas.

Em fase recursal, na Apelação Cível em Mandado de Segurança n. 2011.073712-5, o Tribunal de Justiça de Santa Catarina (TJSC) reformou a sentença para denegar a segurança, e determinar que o benefício da imunidade do ITBI incidisse tão somente sobre o valor do imóvel suficiente para a integralização do capital social da empresa. Assim, de acordo com o órgão colegiado, a empresa tem direito à imunidade do ITBI, mas limitada ao valor do capital social a ser integralizado.

Importante destacar que, na ocasião, o desembargador Jaime Ramos, que proferiu o voto vencedor, ao argumentar que o caso em tela correspondia a uma das hipóteses de imunidade específica do ITBI, partiu da premissa, até então consolidada, de que a imunidade é condicionada. Nesse sentido, afirmou que a empresa tem o direito à imunidade tributária, ainda que de modo limitado (como concluiu posteriormente), porque não tem atividade preponderantemente imobiliária. É o que se verifica do inteiro teor do acórdão:

Portanto, de acordo com as normas constitucionais e infraconstitucionais, a doutrina e a jurisprudência, o imposto sobre a transmissão de bens imóveis (ITBI) não incide nos casos de imóveis incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica para a integralização de capital social, desde que a atividade preponderante do adquirente não seja a compra e venda desses bens ou direitos, a locação de bens móveis ou arrendamento mercantil.

No caso concreto, (...) a atividade preponderante da empresa adquirente não é a compra e venda de bens imóveis ou direitos sobre eles, nem a locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil, o que torna imune ao ITBI a transmissão de bens e direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital social.

A concepção de que a imunidade é condicionada também ficou evidente em outro trecho da fundamentação em comento, ao dizer que, se a empresa atuasse no comércio de

imóveis, não haveria imunidade tributária. Isso porque aplicar-se-ia a regra de exceção contida na parte final do inciso I do §2º do art. 156 da CF/88 e art. 37 do CTN e, conseqüentemente, a operação seria tributável pelo ITBI.

Retomando ao que foi decidido em sede recursal, a Quarta Câmara de Direito Público do TJSC, em votação unânime, acordou que a operação é parcialmente imune ao ITBI, pois não alcança o valor total de cada um dos bens imóveis incorporados, mas apenas à parte que é destinada à integralização do capital social, de modo que o excedente, destinado à reserva de capital, é tributável. Conforme o desembargador relator:

Desse modo, como se viu, a apelada não tem direito à imunidade do ITBI na forma pretendida, ou seja, sobre o valor total de cada um dos imóveis incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica, mas apenas sobre o valor da parte deles que é necessária à integralização do capital social, não podendo exceder o valor de cada cota social integralizada com imóveis. O excedente é tributável.

Irresignada, a empresa interpôs Recurso Extraordinário contra o acórdão, que foi admitido na origem. Como se verifica do andamento processual⁷, em março de 2015 o Supremo reconheceu a repercussão geral e definiu o Tema 796: “alcance da imunidade tributária do ITBI, prevista no art. 156, § 2º, I, da Constituição, sobre imóveis incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, quando o valor total desses bens excederem o limite do capital social a ser integralizado”.

Ante o exposto, a controvérsia no *leading case* diz respeito à primeira hipótese de imunidade do ITBI, qual seja, sobre a transmissão de bens imóveis para a pessoa jurídica em realização de capital. Dessa forma, o escopo da discussão judicial foi decidir se o valor previsto como reserva de capital também estaria amparado pela imunidade.

Após o julgamento, por fim, o STF fixou a tese de que a imunidade em relação ao ITBI, prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição Federal, não alcança o valor dos bens imóveis que for destinado à reserva de capital, por exceder o limite do capital social a ser integralizado.

Apesar da relevância, o foco nesta pesquisa não é a tese fixada com o julgamento do Tema 796 da Repercussão Geral em si, e sim a nova interpretação dada pelo ministro Alexandre

⁷ TEMA 796 - Alcance da imunidade tributária do ITBI, prevista no art. 156, § 2º, I, da Constituição, sobre imóveis incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, quando o valor total desses bens excederem o limite do capital social a ser integralizado. **Supremo Tribunal Federal**. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4529914&numeroProcesso=796376&classeProcesso=RE&numeroTema=796>. Acesso em: 21 dez. 2022.

de Moraes, redator do acórdão do RE 796.376/SC, ao artigo 156, §2º, inciso I da CF/88, quando proferiu o voto vencedor.

Assim como o desembargador Jaime Ramos do TJSC, o ministro do STF explorou diversos aspectos da imunidade do ITBI ao interpretar a norma. Ambos fundamentaram as decisões abordando a exceção prevista na parte final do dispositivo constitucional em comento. Porém, as premissas nos órgãos colegiados foram distintas.

Enquanto na decisão do tribunal de origem, o desembargador tratou a norma imunizante como condicionada, no Supremo Tribunal Federal, o ministro afirmou que a imunidade descrita na primeira parte do dispositivo é incondicionada. Ou seja, o pressuposto é de que não há incidência de ITBI quando da integralização do capital social ao patrimônio da pessoa jurídica, ainda que a atividade preponderante da empresa seja imobiliária.

Em seus fundamentos, o ministro utiliza-se do método interpretativo histórico-evolutivo ao estabelecer uma comparação entre a redação atual do art. 156, §2º, inciso I da CF/88 com a do art. 9º, §2º da Emenda Constitucional 18/1965⁸. Destacou que “não há, nesse parágrafo 2º da EC, a menção à situação de ‘transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica’”. Com isso, concluiu que a EC se referia à circunstância diferente daquelas previstas no artigo constitucional vigente.

Diferenciadas as hipóteses de imunidade específicas do ITBI, adotou também a interpretação literal do art. 156, §2º, inciso I da CF/88, ao verificar o sentido da expressão “salvo se, nesses casos”. Daí, depreende-se que a segunda oração contida no inciso I indica uma imunidade condicionada à não exploração da atividade preponderantemente imobiliária, ao passo que a primeira oração denota uma imunidade incondicionada. Nas palavras do ministro:

Em outras palavras, a segunda oração contida no inciso I - “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” - revela uma imunidade condicionada à não exploração, pela adquirente, de forma preponderante, da atividade de compra e venda de imóveis, de locação de imóveis ou de arrendamento mercantil. Isso fica muito claro quando se observa que a expressão “nesses

⁸ Art. 9º Compete aos Estados o impôsto sôbre a transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza ou por cessão física, como definidos em lei, e de direitos reais sôbre imóveis, exceto os direitos reais de garantia. [...]

§ 2º O imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos neste artigo, para sua incorporação ao capital de pessoas jurídicas, salvo o daquelas cuja atividade preponderante, como definida em lei complementar, seja a venda ou a locação da propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

casos” não alcança o “outro caso” referido na primeira oração do inciso I, do § 2º, do art. 156 da CF.

Parte da doutrina também faz a leitura do dispositivo sob a perspectiva da interpretação gramatical, como é o caso do professor Kiyoshi Harada (2021), inclusive citado no voto do ministro Alexandre de Moraes, que destaca o uso da expressão “nem” utilizada na redação do artigo constitucional:

A utilização da conjunção aditiva “nem” pelo inciso I do § 2º do Art. 156 retro comprova que estamos diante de duas orações distintas, cada uma delas contemplando uma imunidade do ITBI diferente.

[...]

Logo, tratando-se de transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, a imunidade é incondicional, não tendo sentido a verificação das condições previstas na parte final do inciso I do § 2º do Art. 156 da CF, como quer parcela da doutrina e da jurisprudência.

Consequentemente, a partir desse raciocínio, não importa qual é a atividade preponderante da empresa adquirente do imóvel a ser integralizado no capital social, uma vez que a exceção à regra de imunidade refere-se apenas às transmissões de bens decorrentes das operações societárias de fusão, incorporação, cisão e extinção de pessoas jurídicas.

Ante todo o exposto, de acordo com a tese do ministro Alexandre de Moraes no Tema 796, a imunidade não poderá alcançar o valor excedente ao limite do capital social a ser integralizado, de modo que a diferença, destinada à reserva de capital, é tributável pelo ITBI. Para além do que constou no dispositivo da decisão, pela nova interpretação adotada pelo julgador, independentemente da atividade preponderante desempenhada pela empresa, o ITBI não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, por ser uma regra de imunidade incondicionada.

7. A imunidade incondicionada: vinculação e efeitos da nova interpretação

Sob o aspecto processual, o precedente analisado neste artigo trata de um Recurso Extraordinário. Esta espécie recursal, para ser admitida, exige que seja demonstrada a repercussão geral das questões constitucionais ora discutidas, conforme dispõe o §3º do art. 102 da CF/88⁹.

⁹ Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe: [...]

Por sua vez, o tema será considerado de repercussão geral, quando tratar de aspectos relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, que ultrapassem os interesses subjetivos no processo, nos termos do §1º do art. 1.035 do Código de Processo Civil (CPC). Assim, o simples fato de se tratar de um Recurso Extraordinário, demonstra que a temática é de grande impacto em todo o país.

Para promover a segurança jurídica, os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência, observada a orientação do plenário, como prescrevem os artigos 926 e 927, inciso V do CPC. No caso em tela, por se tratar de decisão oriunda do plenário do STF em regime de repercussão geral, o efeito é vinculativo, “com total inserção no sistema de precedentes obrigatórios instituídos pelo novel ordenamento” (LEMOS, 2017, p. 425). Mesmo porque, “falar-se em decisão de tribunal superior sem força vinculante é incidir-se em contradição manifesta. Seriam eles meros tribunais de apelação” (PASSOS, 2007, p. 9).

Todavia, como lecionam Braga, Oliveira e Didier Jr. (2016), o objeto da vinculação, capaz de afetar as demandas similares, sob o efeito cascata, restringe-se ao que corresponde à *ratio decidendi*. Na concepção dos autores, a *ratio decidendi* é a essência dos fundamentos jurídicos que deu ensejo ao dispositivo da decisão. Sustentam ainda que, para identificá-la, é preciso se atentar aos fatos que foram considerados importantes e aos motivos jurídicos que foram determinantes para a conclusão contida no dispositivo da decisão.

No caso do Tema 796, a *ratio decidendi*, foram os casos em que os imóveis incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica não são destinados à integralização do capital subscrito, como prescreve o texto constitucional, mas sim à formação de reserva de capital, sendo esse o alcance dos efeitos da decisão (BRAUM, 2022, p. 30).

Para além dessa matéria definida na repercussão geral, a Corte Suprema, de modo tangencial ao caso concreto, conferiu nova interpretação à norma que determina a não incidência do ITBI, sendo este o foco do presente trabalho, quando concluiu que a hipótese da primeira parte do artigo se trata de uma imunidade incondicionada.

Diz-se que foi de modo tangencial porque, em atenção ao relatório dos fatos, percebe-se que a empresa adquirente sequer tinha a atividade imobiliária como preponderante. Do próprio relatório do voto vencedor do RE nº 796.376/SC consta que a empresa “informou que foi constituída em maio de 2010, com objeto social determinado para participação societária e acionária em outras empresas, e representação comercial por conta própria ou de terceiros”.

§ 3º No recurso extraordinário o recorrente deverá demonstrar a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso, nos termos da lei, a fim de que o Tribunal examine a admissão do recurso, somente podendo recusá-lo pela manifestação de dois terços de seus membros.

Nessa esteira, se a empresa tivesse atividade preponderantemente imobiliária, verificar se a imunidade do ITBI no caso de realização de capital é condicionada ou incondicionada, seria fundamental para a decisão. Por essa lógica, seria analisado se o caso concreto se aplica na hipótese de imunidade, descrita na primeira parte do art. 156, §2º, inciso I da CF, ou se está contido na exceção, na parte final do artigo.

No entanto, considerando a conjuntura fática, de que a atividade imobiliária não compõe o objeto social da empresa, bem como que o cerne da controvérsia levada à juízo é a abrangência da imunidade especificamente quanto ao valor destinado à reserva de capital, a questão da condicionalidade da imunidade não interfere diretamente no resultado da decisão.

Isso significa que o posicionamento do ministro Alexandre de Moraes, a respeito da imunidade incondicionada nos casos de transmissão de bem imóvel incorporado ao patrimônio da pessoa jurídica, não fez parte da *ractio decisium*, e sim do *obiter dictum*¹⁰ da decisão. Justamente porque trata-se de uma premissa exposta apenas de passagem no fundamento do voto, que não contribuiu substancialmente para o resultado da tese. Como afirma Ícaro Santos (2022, p. 121):

[...] importa registrar que o mais inusitado nesse episódio é que a discussão acerca de a atividade imobiliária ser ou não fator de exceção da imunidade sequer era relevante para a solução da controvérsia que constitui o Tema Nº 796, objeto central da contenda, cuja repercussão geral fora reconhecida nestes termos: “Alcance da imunidade tributária do ITBI, prevista no Art. 156, § 2º, I, da Constituição, sobre imóveis incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, quando o valor total desses bens excederem o limite do capital social a ser integralizado”.

A principal consequência disso é que a interpretação do ministro não tem caráter vinculativo. Logo, não tem o condão de obrigar os demais tribunais a aplicar a nova interpretação, como prescreve o art. 927, inciso V do CPC.

De qualquer modo, defender que a imunidade é incondicionada, em sede de recurso extraordinário, tem reflexos significativos no ordenamento jurídico-tributário. Isso porque, ainda que a conclusão do ministro não tenha efeito vinculativo, por não constar da *ratio*

¹⁰ O conceito é muito bem esclarecido pela doutrina de Braga, Oliveira e Didier Jr. (2016, p. 458): “o *obiter dictum* (*obiter dicta*, no plural), ou simplesmente *dictum*, é o argumento jurídico, consideração, comentário exposto apenas de passagem na motivação da decisão, que se convola em juízo normativo acessório, provisório, secundário impressão ou qualquer outro elemento jurídico-hermenêutica que não tenha influência relevante e substancial para a decisão (“prescindível para o deslinde da controvérsia”). Trata-se de colocação ou opinião jurídica adicional, paralela e dispensável para a fundamentação e conclusão da decisão. É mencionada pelo juiz “incidentalmente” ou “a propósito” (“by the way”), mas pode representar um suporte ainda que não essencial e prescindível para a construção da motivação e do raciocínio ali exposto.”

decidendi do *leading case*, a interpretação conferida ao art. 156, §2º, inciso I da CF, tem grande impacto aos contribuintes, na medida em que abre margem para discussões.

Conforme Celso de Albuquerque Silva, citado por Braga, Oliveira e Didier Jr. (2016, p. 458), “o exemplo mais visível de utilização de um *dictum* é quando o tribunal de forma gratuita sugere como resolveria uma questão conexa ou relacionada com a questão dos autos, mas que no momento não está resolvendo.” Desse modo, por mais que não tenha sido o objeto principal da causa, o *obiter dictum* da decisão abordado neste trabalho, é um indício de como o STF pode resolver futuras provocações acerca da questão da imunidade condicionada *versus* incondicionada.

Além disso, o novo posicionamento consta da fundamentação do voto vencedor, o que significa que mais da metade dos ministros coadunam com a tese, que contou com apenas quatro votos vencidos. Logo, é possível concluir que se trata de um forte indício da tendência do STF nessa questão.

Portanto, a nova interpretação defendida pelo ministro não tem caráter vinculativo, mas tem peso e relevância nacional, uma vez que consta do voto vencedor de tese fixada em sede de Recurso Extraordinário de repercussão geral. Assim, por emanar do plenário da Suprema Corte, abre margem para questionamentos acerca do entendimento atual, e pode influenciar nas decisões dos juízos e tribunais, na medida em que forem provocados a respeito.

8. Conclusão

Em análise à regra matriz de incidência do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis, verifica-se que é um imposto de competência do Município. Por outro lado, existem duas hipóteses nas quais o ente não poderá tributar pelo ITBI, por expressa vedação do art. 156, §2º, inciso I da CF, quais sejam: no caso de (i) integralização do capital, e (ii) fusão, incorporação, cisão ou extinção da pessoa jurídica.

No trecho final do dispositivo, a Constituição Federal estabelece uma exceção para quando a atividade preponderante do adquirente for preponderantemente imobiliária. Porém, a depender do modo de interpretação adotado, a norma de imunidade poderá ter alcances distintos, como ocorreu no julgamento do RE 796.376/SC, especificamente no voto do ministro Alexandre de Moraes.

Na ocasião, ao contrário do que se tinha consolidado até então, concluiu, a partir de uma interpretação histórico-evolutiva e literal, que a exceção se refere apenas à segunda hipótese de imunidade de ITBI. Assim, entendeu que, independentemente da atividade preponderante desempenhada pela empresa, o ITBI não incide sobre a transmissão de bens ou

direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, por ser uma regra de imunidade incondicionada.

No entanto, trata-se de um argumento jurídico utilizado de modo secundário no fundamento do voto, isto é, que não contribuiu substancialmente para o resultado da tese principal do caso concreto. Logo, por ser *obiter dictum*, não tem o caráter vinculativo.

De qualquer modo, defender que a imunidade é incondicionada, em sede de recurso extraordinário, tem reflexos significativos no ordenamento jurídico-tributário. Isso porque, ainda que a conclusão do ministro não tenha efeito vinculativo, por não constar da *ratio decidendi* do *leading case*, a interpretação conferida ao art. 156, §2º, inciso I da CF, pode influenciar nas decisões dos juízos e tribunais, quando forem provocados a respeito. Portanto, tem grande impacto aos contribuintes, na medida em que abre margem para discussões.

Nessa esteira, ao buscar o judiciário, os contribuintes poderão ser beneficiados pelo não pagamento do ITBI quando houver a transmissão de imóvel para realização de capital da pessoa jurídica com atividade preponderantemente imobiliária, uma vez que a regra de exceção não se aplicaria. Podem, inclusive, pleitear o direito de repetição de indébito de ITBI recolhido indevidamente nos últimos 5 anos. É o que conclui Ícaro Santos (2022, p. 121):

O entendimento revelado no voto condutor do acórdão, em que pese não ser vinculante, deflagra uma excelente oportunidade aos contribuintes: ter reconhecida a imunidade na integralização de capital com imóveis em empresas cuja atividade preponderante é a imobiliária. Inclusive, isso dá ensejo a uma nova tese para se pleitear o reconhecimento do direito à repetição do ITBI indevidamente pago quando da integralização de capital com bens imóveis nos últimos 5 (cinco) anos.

Contudo, repise-se, a referida tese não tem efeito vinculativo. Consequentemente, o que pode ser explorado é a utilização desse argumento de autoridade construído pelo ministro Alexandre de Moraes, a fim de influenciar no convencimento do juízo para obter uma sentença favorável ao contribuinte.

Além disso, não é só a interpretação do dispositivo constitucional que deve ser levada em consideração. Há que se considerar também a legislação infraconstitucional, sob pena de afronta ao princípio da legalidade¹¹. Tanto no que diz respeito ao CTN, tendo em vista que os

¹¹ No texto da autora, esse argumento é construído em relação à tese principal definida no RE 796.736/SC: “O julgado de repercussão geral do STF, pois, se aplicado de maneira direta e a despeito da lei vigente em cada município poderá desencadear lançamentos tributários desprovidos ou contrários à lei, em evidente violação ao princípio da legalidade estrita. Admitir que a fixação da tese em repercussão geral, sedimentada na afirmação de que a concessão de imunidade ao valor excedente à integralização se daria ‘ao arrepio da norma constitucional e em prejuízo ao Fisco municipal’, como referiu o Ministro Relator, legitime a atuação das Fazendas Municipais

artigos 36 e 37, que preceituam as duas hipóteses de imunidade como condicionadas, bem como a legislação específica do município que institui o ITBI. Mesmo porque, no âmbito municipal, por mais que normalmente sejam replicadas as normas superiores, cada um tem o seu tratamento próprio para o ITBI (LAURINDO, 2022, p. 158).

Ante todo o exposto, a questão da imunidade do ITBI no caso de integralização de capital social ser condicionada ou não, não é entendimento pacificado na doutrina ou na jurisprudência. A interpretação auferida pelo ministro no Recurso Extraordinário analisado, no sentido de ser incondicionada, não surte efeitos imediatos, pois sequer tem caráter vinculante. No entanto, foi relevante na medida em que abre caminho para que os contribuintes possam buscar ser contemplados pela imunidade do ITBI na integralização de capital, mesmo quando a atividade for preponderantemente imobiliária. Assim, observada a legislação municipal, cabe ao Judiciário decidir em cada caso, até que se tenha um entendimento pacificado.

sem o prévio tratamento legal adequado, implica evidente retrocesso e indubitável transgressão a diversas das limitações ao poder de tributar arroladas no art. 150 da Constituição.” (LAURINDO, 2022, p. 160).

Referências

- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 01 dez. 2022.
- BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Código Civil**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm. Acesso em: 01 dez. 2022.
- BRASIL. Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Lei das Sociedades Anônimas**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16404consol.htm. Acesso em: 20 dez. 2022.
- BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Código Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 01 dez. 2022.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário Nº 796.376/ SC - Tema 796 da repercussão geral**. Ministro Relator: Marco Aurélio Mello. Brasília, DF, 5 de agosto de 2020. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur429670/false>. Acesso em: 05 mar. 2022.
- BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria de; DIDIER JR., Fredie. **Curso de direito processual civil: teoria da prova, direito probatório, ações probatórias, decisão, precedente, coisa julgada e antecipação dos efeitos da tutela**. 11. ed. Salvador: JusPodivm, 2016. v. 2.
- BRAUM, Tiago Haubrich. **As consequências do tema 796 de repercussão geral na imunidade tributária do ITBI**. Monografia (Bacharel em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2022. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/250845>. Acesso em: 20 dez. 2022.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.
- DAS NEVES, Leticia Borges. A imunidade do ITBI na integralização de capital e a interpretação do STF no RE 796.376/SC. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, [S. l.], v. 147, p. 211-232, agosto de 2021. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1854>. Acesso em: 2 dez. 2022.
- HARADA, Kiyoshi. **ITBI: doutrina e prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021.

LAURINDO, Deise Saccaro. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DO ITBI E OS REFLEXOS DO TEMA 796 DE REPERCUSSÃO GERAL. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. I.], n. 47, p. 147-166, janeiro de 2021. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1167>. Acesso em: 12 dez. 2022.

LEMOS, Vinicius Silva. A repercussão geral no novo CPC: a construção da vinculação da decisão de mérito proferida em repercussão geral pelo STF. **Revista Eletrônica de Direito Processual**, Rio de Janeiro/RJ, v. 18, n. 1, p. 403-427, janeiro a abril de 2017. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/redp/article/view/27946>. Acesso em: 20 dez. 2022.

MACEDO, José Alberto Oliveira. **ITBI: aspectos constitucionais e infraconstitucionais**. 2009. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-11112011-114342/en.php>. Acesso em: 21 dez. 2022.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário**. 10. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2018.

PASSOS, José Joaquim Calmon de. Súmula Vinculante. **Revista Eletrônica de Direito do Estado (REDE)**, Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 9, janeiro/fevereiro/março, 2007. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br/artigo/j-j-calmon-de-passos/sumula-vinculante>>. Acesso em: 14 dez. 2022.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 12. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

RAMOS, André Luiz Santa Cruz. **Direito empresarial: volume único**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2020.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça. **Apelação Cível em Mandado de Segurança n. 2011.073712-5**. Tributário. ITBI. Incorporação de imóveis para integralização de capital social de pessoa jurídica. Imunidade tributária (art. 156, § 2º, inciso ii, da cf/1988). [...]. Quarta Câmara de Direito Público. Relator: DES Jaime Ramos. 17 de maio de 2012. Disponível em: http://busca.tjsc.jus.br/jurisprudencia/#resultado_ancora. Acesso em: 21 dez. 2022.

SANTOS, Ícaro Sol Almondes. A incidência de ITBI na integralização do capital social. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, [S. I.], v. 150, p. 111-140, junho de 2022. Disponível em: <https://www.rtrib.abdt.org.br/index.php/rtrfp/article/view/497>. Acesso em: 21 dez. 2022.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARIONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

TEMA 796 - Alcance da imunidade tributária do ITBI, prevista no art. 156, § 2º, I, da Constituição, sobre imóveis incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, quando o valor total desses bens excederem o limite do capital social a ser integralizado. **Supremo Tribunal Federal**. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=452>

9914&numeroProcesso=796376&classeProcesso=RE&numeroTema=796. Acesso em: 21 dez. 2022.