



PROCESSO Nº	:	37.181-5/2018
PRINCIPAL	:	Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso
ASSUNTO	:	Consulta
RELATOR	:	Conselheiro Antonio Joaquim
MANIFESTAÇÃO TÉCNICA Nº	:	81/2022/SNJur
FUNDAMENTO LEGAL	:	RN 13/2021-TP (art. 3º, parágrafo único, inciso III, alínea “a”)

**Excelentíssimo Conselheiro Presidente da CPNJur:**

**1. OBJETO**

1.1. O processo é referente à consulta apresentada pela sra. Lucia Bedin Martelli, prefeita municipal em exercício de Tapurah, à época da formalização da dívida (dezembro/2018), solicitando manifestação do TCE/MT acerca do *“Alcance da imunidade tributária do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis –ITBI, prevista no art. 156, § 2º, I, da Constituição, sobre imóveis incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, quando o valor total desses bens exceder o limite do capital social a ser integralizado”*<sup>1</sup>.

1.2. A consulente relata situação fática em que o setor de fiscalização tributária tem deferido apenas parcialmente a imunidade de ITBI sobre imóveis incorporados ao patrimônio dos envolvidos a título de realização de capital, exigindo o imposto sobre a diferença entre o valor do capital social e o dos bens transferidos, com base em julgados específicos do TJSC, TJRS e TJSP, conforme parecer fiscal que anexou.

1.3. Indicou o Recurso Extraordinário 796.376-SC, com repercussão geral reconhecida, pertinente à temática, informando que o Procurador-Geral da República emitiu parecer, que anexou junto à consulta, no sentido de que a imunidade não se aplica ao valor que excede a integralização do capital social.

<sup>1</sup> Autos Digitais – Control-P. Nº Doc. 258428/2018.





## 2. MANIFESTAÇÕES TÉCNICAS E HISTÓRICO PROCESSUAL

2.1. A Consultoria Técnica, unidade competente à época, emitiu o Parecer 06/2019<sup>2</sup>, em que sugeriu à relatoria o sobrestamento do processo (Resolução 14/2007, art. 89, X), considerando que o objeto da consulta foi admitido em repercussão geral pelo STF, até que sobreviesse decisão definitiva da Suprema Corte, de forma a conferir segurança jurídica e estabilidade à oportuna decisão adotada em resolução de consulta.

2.2. O relator competente à época, auditor substituto de conselheiro Isaías Lopes, em despacho determinou o sobrestamento do feito<sup>3</sup> até o julgamento do RE 796.376-SC, com respectiva informação à consulente por meio de ofício<sup>4</sup>.

2.3. Em decisão posterior, o conselheiro relator determinou o seguimento dos autos, com respectivo encaminhamento à unidade técnica para manifestação, devido ao pronunciamento decisivo implementado pelo STF.<sup>5</sup>

2.4. Já sob nova relatoria, do conselheiro Antonio Joaquim, a Segecex, por meio do Parecer 47/2021<sup>6</sup>, entendendo que a consulta foi formulada em tese por autoridade legítima, tratando de quesito apresentado de forma objetiva, com indicação precisa da dúvida quanto à interpretação e aplicação de normas, relacionadas à competência fiscalizatória do TCE/MT, propôs a aprovação da seguinte ementa de consulta:

**Resolução de Consulta \_\_\_/2020. Receita. Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI). Imunidade tributária (artigo 156, § 2º, inciso I, da CF/88). Incorporação de bens imóveis ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital. Limite. Valor do capital social integralizado.**

A imunidade do ITBI relativa à incorporação de bens imóveis ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, prevista na primeira parte do inciso I do § 2º do artigo 156, da CF/88, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social integralizado. Portanto, haverá incidência do ITBI sobre a diferença do valor excedente.

2.5. A Segecex fundamentou que:

2.5.1. a imunidade tributária tem previsão na Constituição Federal (art. 150, inciso VI), com a finalidade de proteger situações relacionadas a valores protegidos do alcance do poder de tributar do Estado, tratando-se de uma das formas de

<sup>2</sup> Autos Digitais – Control-P. N° Doc. 14005/2019.

<sup>3</sup> Autos Digitais – Control-P. N° Doc. 15923/2019.

<sup>4</sup> Autos Digitais – Control-P. N° Doc. 18932/2019.

<sup>5</sup> Autos Digitais – Control-P. N° Doc. 251747/2020.

<sup>6</sup> Autos Digitais – Control-P. N° Doc. 202627/2021.





se expressar a extrafiscalidade, que se opera quando o tributo é utilizado com outras finalidades que vão além da arrecadação;

- 2.5.2.** ainda que não haja tributação propriamente dita, a limitação de competência imposta pela imunidade configura instrumento para fomentar e/ou incentivar políticas públicas;
- 2.5.3.** no RE 796.376-SC, o STF reconheceu possuir repercussão geral a controvérsia relativa ao alcance da imunidade quanto ao ITBI nos casos de imóveis integralizados ao capital social da empresa, cujo valor de avaliação ultrapasse o da cota realizada, considerado o preceito do artigo 156, § 2º, inciso I, da CF/1988, com a fixação da seguinte tese, com amparo no voto do ministro relator: *“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”* (Tema 796);
- 2.5.4.** por maioria, apreciando o Tema 796, os ministros do STF negaram provimento ao RE 796.376-SC, do que decorreu o seguinte Acórdão:

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”*.

- 2.5.5.** pela linha de raciocínio do STF, entende-se que a imunidade tributária do ITBI não é ampla e irrestrita, não cabendo ao aplicador do direito conferir interpretação extensiva ao regramento constitucional<sup>7</sup>, de modo a alcançar o excesso

<sup>7</sup> A interpretação extensiva não é aceita pelo STF, por constituir exceção constitucional à capacidade tributária: IMUNIDADE – CAPACIDADE ATIVA TRIBUTÁRIA. A imunidade encerra exceção constitucional à capacidade ativa tributária, cabendo interpretar os preceitos regedores de forma estrita. IMUNIDADE – EXPORTAÇÃO – RECEITA – LUCRO. A imunidade prevista no inciso I do § 2º do artigo 149 da Carta Federal não alcança o lucro das empresas exportadoras. LUCRO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – EMPRESAS EXPORTADORAS. Incide no lucro das empresas exportadoras a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. (RE 564413, julgado em 12/08/2010, com repercussão geral reconhecida) CONSTITUCIONAL.





entre o valor do imóvel incorporado e o montante do capital social a ser integralizado;

- 2.5.6.** não se considera razoável admitir que, a pretexto de criar-se uma reserva de capital, pretenda-se imunizar o valor dos imóveis excedente às quotas subscritas, e, assim, a imunidade em questão impede a incidência de ITBI somente sobre o valor do imóvel necessário à integralização da cota do capital social;
- 2.5.7.** apesar de a finalidade da Constituição Federal, ao estabelecer a referida imunidade, ter sido o incentivo à livre iniciativa, o estímulo ao empreendedorismo local e a promoção do desenvolvimento da economia, o preceito constitucional não chega ao ponto de imunizar imóvel cuja destinação escapa da finalidade da norma;
- 2.5.8.** a observância pela Administração Pública às teses fixadas no julgamento de casos em que foi reconhecida repercussão geral pelo STF decorre da força vinculante que essas decisões possuem em todo o Poder Judiciário (CPC, art. 927, III; art. 1.039; art. 1.040, I a IV), já que, invariavelmente, as questões não deslindadas no âmbito administrativo acabam sendo submetidas à apreciação judicial, que tem por função resolver definitivamente os conflitos de interesses.
- 2.6.** O Ministério Público de Contas (MPC), por meio do Parecer 4.890/2021<sup>8</sup>, manifestou-se pelo conhecimento da consulta, com base no preenchimento dos pressupostos regimentais de admissibilidade (art. 232, Resolução 14/2007, c/c art. 48, LOTCE/MT), e pela aprovação de ementa de resolução de consulta, nos termos apresentados pela Segecex, ratificando *ipsis litteris* os fundamentos defendidos pela unidade técnica.

---

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 149, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. EXTENSÃO DA IMUNIDADE À CPMF INCIDENTE SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS RELATIVAS A RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO ESTRITA DA NORMA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. I - O art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal é claro ao limitar a imunidade apenas às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico incidentes sobre as receitas decorrentes de exportação. II – Em se tratando de imunidade tributária a interpretação há de ser restritiva, atentando sempre para o escopo pretendido pelo legislador. III - A CPMF não foi contemplada pela referida imunidade, porquanto a sua hipótese de incidência - movimentações financeiras - não se confunde com as receitas. IV - Recurso extraordinário desprovido. (RE 566259, julgado em 12/08/2010, com repercussão geral reconhecida) (grifados pela Segecex)

<sup>8</sup> Autos Digitais – Control-P. N° Doc. 213978/2021.





### 3. CUMPRIMENTO A REQUISITOS NORMATIVOS E OBSERVAÇÕES

**3.1.** Com amparo na Resolução Normativa 16/2021 (Novo Regimento Interno do TCE/MT), nota-se que a consulente, prefeita municipal em exercício à época da demanda, tinha legitimidade para propor a consulta (art. 223, II, “c”, c/c art. 222, I), abordando matéria em tese de competência do TCE/MT (art. 222, II e IV), qual seja, aplicação e interpretação de imunidade tributária prevista em norma constitucional.

**3.2.** Apesar de haver relato de situação fática quanto ao deferimento parcial de imunidade de ITBI no âmbito da Administração municipal, fica evidente a demanda por uma interpretação em tese de dispositivo normativo constitucional, o que é confirmado pela jurisprudência do STF no âmbito de repercussão geral sobre a temática (RE 796.376-SC).

**3.3.** Sobre o parecer técnico emitido pela Segecex, o entendimento proposto em ementa de consulta se restringe à questão formulada, com amparo em fundamentos plausíveis e baseados na legislação indicada e na jurisprudência firmada sobre o assunto.

**3.4.** Em pesquisa aos prejudgados de tese vigentes no TCE/MT, não há entendimento que aborde o questionamento proposto, quanto à imunidade de ITBI (art. 156, § 2º, I, CF/1988) sobre imóveis incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, quando o valor total desses bens exceder o limite do capital social a ser integralizado.

**3.5.** Sobre o fundamento de que as teses do STF fixadas em sede de repercussão geral devem ser observadas pela Administração Pública, haja vista que sua força vinculante para todo o Poder Judiciário acaba alcançando as questões não deslindadas no âmbito administrativo, conforme defendido pela unidade técnica e MPC, ainda perduram divergências.

**3.6.** Para alguns doutrinadores, apesar de haver certo caráter vinculante do acórdão proferido em regime de repercussão geral pelo STF, tal obrigatoriedade somente pode ser imputada imediatamente ao Poder Judiciário, nos termos do ordenamento vigente.

**3.7.** Segundo Barros, não seria juridicamente correto considerar automaticamente inválida uma norma estadual em razão de tese de repercussão geral que contrarie tal texto legal. Na atuação administrativa não se pode olvidar do princípio da legalidade, “não havendo, no ordenamento constitucional ou processual, previsão que obrigue, ou mesmo





autorize, o administrador a seguir teses de repercussão geral, genericamente consideradas, de forma direta, sobretudo porque a força vinculante do precedente é voltada aos órgãos do Judiciário, que somente têm atuação no âmbito de um processo judicial”.<sup>9</sup>

**3.8.** Para alguns que se alinham à necessidade de observância pela Administração às teses firmadas em repercussão geral, reconhecendo que, embora não haja uma vinculação objetiva às teses do STF, pois, a rigor, os seus efeitos são limitados aos demais órgãos do Poder Judiciário (art. 927, III, CPC), diferentemente das súmulas vinculantes (art. 103-A, CF/1988), pensar de forma restritiva atentaria contra o princípio da uniformidade da interpretação do Direito.

**3.9.** Conforme Silva, tal princípio tem o propósito de zelar pela segurança jurídica, que não se limita à estabilidade das decisões (objetivo intermediário), mas alcança também a própria relação jurídica (objetivo finalístico), assegurando previsibilidade acerca do Direito aplicável à espécie, e atribuindo aos particulares “conhecimento antecipado e reflexivo das consequências dos seus atos e de seus fatos à luz da liberdade reconhecida”.<sup>10</sup>

**3.10.** Frente ao cenário de divergência no âmbito doutrinário, caso o conselheiro relator adote o posicionamento favorável no sentido de que a tese em sede de repercussão geral prolatada pelo STF deve alcançar a Administração Pública, sugere-se que a tese prejudicada a ser aprovada em plenário pelo TCE/MT se alinhe ao conteúdo do Tema 796 – RE 796.376-SC e que a resolução de consulta module os efeitos da decisão para que os fiscalizados possam realizar adequações em legislação local divergente.

---

<sup>9</sup> BARROS, Nathália dos Santos Paes de. *A observância de teses firmadas em repercussão geral pela Administração Pública*. Revista da PGE-MS Edição 17, p. 166-176. Esap - Escola Superior da Advocacia Pública de Mato Grosso do Sul. Disponível em <<https://www.pge.ms.gov.br/wp-content/uploads/2021/12/Revista-PGE-Artigo-Nathalia.pdf>>. Acesso em 13/10/2022.

<sup>10</sup> SILVA, José Afonso da. *Constituição e segurança jurídica*. In: ANTUNES, Cármen Lúcia (coord.). *Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada*. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence. 2ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p. 19.





#### 4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO À CPNJur

Para subsidiar pronunciamento conclusivo da Comissão Permanente de Normas e Jurisprudência – CPNJur, considerando-se o cumprimento a requisitos regimentais e normativos; os fundamentos apresentados pela unidade técnica e ratificados pelo MPC; a jurisprudência do STF referenciada; e as observações desta Manifestação, sugere-se recomendar ao conselheiro relator, que:

- a) caso CONHEÇA a consulta, VOTE pela aprovação de ementa, com alteração da área temática (“Receita” para “Tributação”) e do ano da resolução de consulta no cabeçalho:

PROPOSTA DA SEGECEX	PROPOSTA DA SNJur
<p><b>Resolução de Consulta ___/2020. Receita. Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI). Imunidade tributária (artigo 156, § 2º, inciso I, da CF/88). Incorporação de bens imóveis ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital. Limite. Valor do capital social integralizado.</b> A imunidade do ITBI relativa à incorporação de bens imóveis ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, prevista na primeira parte do inciso I do § 2º do artigo 156, da CF/88, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social integralizado. Portanto, haverá incidência do ITBI sobre a diferença do valor excedente.</p>	<p><b>Resolução de Consulta ___/2022. Tributação. Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI). Imunidade tributária (artigo 156, § 2º, inciso I, da CF/88). Incorporação de bens imóveis ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital. Limite. Valor do capital social integralizado.</b> A imunidade do ITBI relativa à incorporação de bens imóveis ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, prevista na primeira parte do inciso I do § 2º do artigo 156, da CF/88, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social integralizado. Portanto, haverá incidência do ITBI sobre a diferença do valor excedente.</p>

- b) a oportuna resolução de consulta aprovada module os efeitos da regra geral de ementa para que os fiscalizados possam realizar adequações em legislação local divergente.

Cuiabá, 14 de outubro de 2022.

**Natel Laudo da Silva**  
Auditor Público Externo  
(Núcleo de Jurisprudência / SNJur)

De acordo:

**Lisandra Hardy Barros**  
Secretária de Normas e Jurisprudência

