

18.04.2017

Planejamento imobiliário: conferência de bens e o ITBI

O planejamento imobiliário pretende uma maior proteção dos bens imóveis, bem como encontrar o melhor caminho para a diminuição dos impostos e taxas sobre os mesmos. A vulnerabilidade dos bens e uma carga pesada de impostos impedem o melhor exercício da atividade empresária, bem como comprometem os planejamentos financeiros da empresa. Desta forma, a conferência de bens é ferramenta eficaz para referido planejamento, sem a incidência do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (“TTBI”), se preenchidos os requisitos legais.

Nesta sorte, a conferência de bens pode ser caracterizada como a transmissão de imóvel para integralizar o capital de uma sociedade. Na sociedade empresária o sócio pode transferir para o capital social de sua empresa bens ou dinheiro de forma a torná-la real e efetiva. Ao conferir bens e dinheiros para a sociedade, o sócio subscritor pratica ato a título oneroso, com a contrapartida de ter participação societária da empresa representada por quotas ou ações. A previsão legal da possibilidade da transferência de imóveis para integralizar quota social na empresa vem por meio do artigo 167, inciso I, alínea 32, da Lei de Registros Públicos¹.

Noutra mão, o ITBI é um imposto de competência dos municípios por determinação constitucional do artigo 156, inciso II². Nesta competência define o ITBI como: “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”. Sendo, portanto, um imposto que agasalha em linhas gerais a transmissão de bens imóveis.

O Código Tributário Nacional, por sua vez, define no seu artigo 35, *caput*³, como o imposto de competência dos Estados⁴, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos que tem como fato gerador a transmissão de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil. Mormente, interpreta-se que o fato gerador do ITBI ocorre com a transmissão *inter vivos*. (art. 156, II, CF e art. 35 CTN). Lembrando que o sujeito passivo do ITBI pode ser o adquirente ou o transmitente do bem imóvel. Para tanto, o artigo 42⁵ do Código Tributário Nacional dispõe que qualquer das partes pode ser sujeito passivo do imposto.

A Prefeitura de São Paulo atribui casos expressos em que não incide. Especificamente, não incide ITBI se bens ou direitos forem incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital.

¹ Art. 167 LRP: No Registro de Imóveis, além da matrícula, serão feitos: I - o registro: 32) da transferência, de imóvel a sociedade, quando integrar quota social;

² Art. 156 CF: 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;

³ Art. 35 CTN: O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador: I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil; II - a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia; III - a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II.

⁴ O CTN traz a compreensão de imposto estadual, apesar desse entendimento restar superado com a promulgação da Constituição Federal de 1988 balizando o imposto como municipal.

⁵ Art. 42 CTN: Contribuinte do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei.

Todavia, a exceção ocorre em casos em que o objeto da atividade empresária é a compra e venda de imóveis ou direitos a eles relativos, a locação ou arrendamento mercantil⁶.

Com estes requisitos legais devidamente qualificados, é possível vislumbrar os seguintes cenários para um planejamento imobiliário:

Cenário 1

Obedecendo a determinação constitucional e o código tributário nacional, o município de São Paulo não prevê a incidência do ITBI nas atividades empresariais que não possuam como preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição. Tanto a Constituição quanto o Código Tributário Nacional reconhecem que o fato gerador para a incidência do tributo não ocorre, e, portanto, não deve incidir.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça considera este cenário como uma operação não onerosa, logo, não desperta o fato gerador do tributo, o que representa, realmente, uma simples troca de imóvel por quotas ou ações do capital, sem a modificação quantitativa do patrimônio do sócio⁷.

Cenário 2

Caso a atividade preponderante da empresa seja uma das mencionadas acima, ocorrerá a incidência do imposto e este deverá ser pago no momento do registro do título translativo no Cartório de Registro de Imóveis.

Todavia, o entendimento de quando o imposto deve ser pago vem causado grandes problemas perante os Cartórios nacionais, pois estes compreendiam que o pagamento do imposto deveria ocorrer na realização do título translativo. Por falta de prática, as pessoas só registravam o título translativo muito tempo depois. Não é de se espantar que este entendimento dos Cartórios culminava na incidência de juros e multa por atraso no pagamento do imposto.

De acordo com o Código Civil Brasileiro só é proprietário quando é realizado o registro do título translativo no Cartório de Registro de Imóveis. Ou seja, basicamente, quando é registrada na matrícula do imóvel a transferência da propriedade, conforme artigo 1.245⁸ do Código Civil. O parágrafo primeiro do artigo 1.245 do Código Civil ainda alude, reforça e enfatiza que: “enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel”. Logo, qualquer instrumento público ou particular, não possui legitimidade para a transferência da propriedade, salvo se devidamente registrado em matrícula específica do Cartório de Registro de Imóveis.

⁶ Conforme Decreto Municipal nº 55.196, promulgado em 11 de junho de 2014.

⁷ Em STJ, 2ª Turma, RESP 1.104.363-PE, julgado em 01/10/2009.

⁸ Art. 1.245 CC: Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis.

Portando, quando seria o momento correto para o pagamento de referido imposto? Para excluir as opções do pagamento do imposto na assinatura do contrato social verifica-se claramente que o parágrafo 7º do art. 150º da Constituição Federal não dá este amparo¹⁰.

Logo, deve se abraçar o entendimento de que o fato gerador do ITBI, no caso da transmissão do domínio, é o efetivo registro, pois somente ele tem o condão de transferir a propriedade, muito embora seja habitual o pagamento desse tributo já quando se celebra o negócio jurídico obrigacional. O registro do título é o fato gerador do tributo. Enquanto não apresentado para registro, os direitos decorrentes limitam-se à esfera pessoal, afastando a ocorrência do fato gerador¹¹. Reforçado pelo entendimento do STJ e do Ministro Luiz Fux¹²:

Com efeito, tal imposto é devido somente por ocasião do registro da transmissão da propriedade de bens ou direitos, a teor do disposto no art. 1245 do Cód. Civil (Agr. Reg. Em Agr. Instr. N. 448.245 – DF, Rel. Min. Luiz Fux), em que pese habitual e ilegítima exigência da prova do recolhimento do citado tributo antes da lavratura da escritura ou do contrato particular. (processo 0039993-95.2009.8.26.0564 – TJSP – relator: Roberto Martins Souza)

Desta maneira, a conferência de bens é instrumento hábil para que ocorra uma proteção patrimonial sem a necessidade da incidência do imposto de ITBI, conforme traz o Cenário 1. Se a atividade empresarial motivar a incidência do ITBI, como indica o Cenário 2, a jurisprudência é pacífica para determinar que esta só ocorrerá na solicitação do registro do título translativo perante o Cartório de Registro de Imóveis. Com a segurança de que, a exigência anterior do imposto pelo Cartório é manifestamente inconstitucional.

Rodrigo M. da Costa

Graduado pela Universidade Presbiteriana Mackenzie e mestre em direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Especialista em direito societário e imobiliário. Advogado em São Paulo.

⁹ Art. 150, § 7º CF: ao sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido’.

¹⁰ Entende-se que por mais que o contribuinte seja o responsável pela declaração e pagamento do imposto é inaplicável o parágrafo 7º do art. 150 da Constituição Federal em relação ao ITBI, quer porque o fato gerador desse imposto, eleito pelo art. 35, II, do CTN em obediência ao disposto no art. 156, II, da CF, é uma situação jurídica, qual seja, a transmissão da propriedade imobiliária. Conforme voto proferido pelo Des. Roberto Martins de Souza na Apelação nº 0039993-95.2009.8.26.0564, da Comarca de São Bernardo: Esse pagamento antecipado do imposto não teria amparo no § 7º do art. 150 da CF, que se refere à atribuição ao ‘sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido’.

¹¹ Conforme Apel. Civ. 020522-0/9-CSMSP-j.19.04.1995 – Rel. Antonio Carlos Alves Braga.

¹² Isto porque o STJ possui uma pacífica jurisprudência no sentido de que o ITBI deve incidir apenas sobre transações registradas em cartório, que impliquem efetiva transmissão da propriedade imobiliária (Resp 1.066, 253364, 12.546, 264064, 57.641; AGA 448.245; ROMS 10.650).