



Aplicação e operacionalização do tema de repercussão geral 796 do Supremo Tribunal Federal – STF (RE 796376 SC)

APLICAÇÃO E OPERACIONALIZAÇÃO DO TEMA DE REPERCUSSÃO GERAL 796 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – STF (RE 796376 SC)

Área : Tributação Municipal/CNM.

Interessados: Municípios Brasileiros, Prefeitos(as), Secretários(as) de Finanças, Secretarias de Obras e Urbanismo, Servidores Fazendários

Palavras-chaves: Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI). Superior Tribunal Federal (STF). Integralização de Capital. Gestão Tributária. Crédito Tributário. Segurança Jurídica.

Coordenador GT1: Leonardo Godoi Sia - Auditor Fiscal do Município de Japeri/RJ

Coordenador-adjunto: Antônio Osório Gonçalves - Auditor Fiscal do Município de Santa Cruz do Sul/RS

Relatores:

- Cassio Ornelas (Auditor Fiscal do Município de Silva Jardim/RJ)
- Cleiton S. de Castilhos (Agente Administrativo Tributário - Município do Passo de Torres/SC)

Colaboradores:

- Carlos Eduardo Machado Soares Júnior (Auditor Fiscal de Areal/RJ)
- Claudia Roveri (Auditora Fiscal do Município de Blumenau/SC)
- Daniel Pizarro Casonatti (Auditor Fiscal do Município de Blumenau/SC)
- Fabiana Alvarenga (Auditora Fiscal de Uberaba/MG)
- Gabriel Govoni (Auditor Fiscal do Município de Campina Grande do Sul/PR)
- Maria Lúcia Faial (Auditora Fiscal do Município de Guarulhos/SP)
- Silvana Vioto Silvane Cristine Viotto - (Paranávi Assistente Administrativo de Paranávi/PR)

Produzido em: Agosto 2025

Telefone: (61) 2101-6000
E-mail: financas@cnm.org.br

Capa e diagramação:
Assessoria Comunicação
CNM

1. INTRODUÇÃO

A gestão fiscal dos Municípios envolve, entre outras atribuições, a instituição e arrecadação de tributos imobiliários, que representam uma parcela significativa da receita própria municipal. Nesse contexto, o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) destaca-se como uma fonte relevante de arrecadação, o que tem levado as Administrações Fazendárias a aprofundarem estudos e investimentos na sua fiscalização e aplicação.

Estudo dos textos constitucionais anteriores nos mostram que a Carta Magna de 1988 trouxe uma nova configuração para a tributação relacionada à transferência de imóveis. Essa modificação se deu em resposta às necessidades políticas dos Estados e Municípios, frente à nova estrutura proposta com uma democracia com três níveis de Entes federativos e com autonomia entre si. Por um lado, ela conferiu aos Municípios a responsabilidade de arrecadar o imposto sobre a transmissão de bens imóveis e seus direitos associados, desde que essa transferência ocorra de maneira onerosa entre indivíduos. Por outro lado, os Estados receberam a permissão para criar um imposto que incide sobre a transmissão de bens ou direitos em casos de herança e doações. Essa divisão visou equilibrar a arrecadação fiscal e atender às diferentes realidades e demandas regionais naquele contexto, incluindo a onerosidade como o ponto central da diferenciação do fato gerador de ITBI e ITCMD.

De acordo com o texto constitucional e o Código Tributário Nacional, a transmissão onerosa de bens imóveis está sujeita à incidência do ITBI, conforme previsto no art. 156, inciso II, da Constituição de 1988. No entanto, o § 2º, inciso I, do mesmo artigo estabelece a não incidência do tributo nas transmissões realizadas para fins de integralização de capital, bem como nos casos de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica.

2. SÍNTESE DO JULGAMENTO TEMA 796

O julgamento do Tema 796 pelo Supremo Tribunal Federal (STF) consolidou a interpretação dos limites para a fruição dessa benesse tributária, ao reconhecer a imunidade somente para o valor declarado como integralizado no capital social da empresa, permitindo assim a tributação do ITBI sobre eventual diferença encontrada entre esse valor e o valor de mercado do imóvel. Entretanto, essa interpretação ainda levanta questionamentos sobre o direito de os Fiscos municipais tributarem essa diferença face

aos direitos dos contribuintes que optam por integralizar bens sem a necessidade de atualização dos valores para preços de mercado em suas declarações patrimoniais.

Eis a tese do tema 796: “A imunidade em relação ao ITBI, prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição Federal, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado”.

Os desafios enfrentados pelos Municípios decorrem da dificuldade em aplicar a decisão do STF na prática, especialmente no que se refere à tributação da parcela do valor do imóvel que excede o montante efetivamente integralizado ao capital social. Muitas Administrações Tributárias ainda encontram dificuldades para estruturar mecanismos eficazes de fiscalização e cobrança desse excedente, o que impacta diretamente a arrecadação municipal. Além disso, os fiscos precisam lidar com argumentações recorrentes por parte de contribuintes e advogados, que tentam afastar a incidência do ITBI sobre o valor excedente, sob alegações como a sua não destinação para reserva de capital ou emissão de ações preferenciais.

Essas teses, contudo, não encontram respaldo na interpretação do Tema 796 pelo STF. A decisão do Supremo não condicionou a imunidade tributária a fatores como a forma de registro contábil do excedente, mas apenas à integralização efetiva do capital social. Assim, as tentativas de fundamentar a isenção com base em normas do Imposto de Renda, ou em interpretações de leis e preceitos contábeis diversos, devem ser refutadas, em respeito ao princípio da legalidade estrita que rege a tributação municipal e sua competência tributária normativa do ITBI.

3. DO OBJETIVO

Esta Nota Técnica objetiva aclarar e orientar as Administrações Tributárias municipais a aprimorarem sua gestão sob a luz do entendimento trazido pelo Tema 796 do STF. Para além disso, garantir a segurança jurídica necessária aos agentes públicos competentes legais pelo lançamento do crédito tributário, em sua responsabilidade na instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do Ente, conforme exarado no art. 11 da Lei Complementar (LC) 101, de 4 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal.

4. EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

No que tange a legalidade da aplicação do ato de lançamento tributário: a correta aplicação do Tema 796 exige que o lançamento do ITBI, enquanto ato administrativo,

observe com rigor os princípios da legalidade e regularidade. Para que seja válido, o lançamento deve conter os seguintes elementos essenciais:

- **competência:** a autoridade tributária responsável deve estar legalmente investida na função, observando-se a circunscrição do Município sobre o imóvel cuja titularidade será transferida. O art. 119 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que o sujeito ativo da obrigação tributária é o Ente federado com competência para exigir seu cumprimento – no caso, o Município onde se localiza o bem imóvel;
- **forma:** o lançamento deve ser realizado por meio de um formulário padrão, a depender do formato de operação da Administração Tributária municipal e suas especificidades oriundas da legislação local. É importante salientar que o documento deve contemplar uma maneira de aclarar objetivamente dois pontos: o valor excedente com incidência devido pelo contribuinte e o valor da não incidência oriunda da imunidade tributária constitucionalmente prevista do valor efetivamente integralizado. A formalização adequada do lançamento é de suma importância, conforme previsto no art. 142 do CTN, que estabelece que a constituição do crédito tributário se dá pelo procedimento administrativo de lançamento. O ITBI, por sua natureza, admite duas modalidades de lançamento: por homologação ou por declaração. O fato gerador se dá no efetivo registro do título aquisitivo junto ao Registro de Imóveis competente (caput do art. 1.245 do Código Civil¹), mas o lançamento anterior é ato prévio para tal registro da transmissão do bem. Isso significa que o contribuinte realiza a declaração do imposto devido e efetua o pagamento antes do registro, e a autoridade tributária pode, anteriormente ou posteriormente, revisar essa declaração. O art. 149 do CTN estabelece que, embora o lançamento ocorra com base na declaração do contribuinte, a Administração Tributária tem o direito de revisar e corrigir eventuais erros ou fraudes na declaração apresentada, de maneira a arbitrar sua base de cálculo para fins de trazê-la para a conformidade legal;
- **objeto:** a avaliação do imóvel deve seguir critérios objetivos e compatíveis com os parâmetros de mercado e com a legislação vigente. O Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Tema 1.113, fixou o entendimento de que a base de cálculo do ITBI deve refletir o valor de mercado do bem na data do fato gerador. Ainda que o valor atribuído pelo contribuinte goze de presunção de boa-fé, nos termos do art. 148 do CTN, é lícito à autoridade fazendária revisar tal valor, mediante arbitramento, quando houver indícios de subavaliação;

1 Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: 30 jul. 2025.

- **motivo:** o lançamento deve se fundamentar no fato gerador previsto em lei, que, no caso do ITBI, é a transmissão onerosa de bens imóveis, conforme art. 114 do CTN. A aplicação do Tema 796 exige a distinção entre o valor que corresponde à efetiva integralização do capital (imune) e o valor excedente (tributável), cuja apuração deve ser realizada com base nos critérios legais e jurisprudenciais vigentes.

Quanto a não necessidade de normatização municipal: a exigência do ITBI sobre o valor excedente à integralização de capital não depende de previsão expressa no Código Tributário municipal. A decisão do STF no Tema 796 constitui jurisprudência vinculante, que obriga o Poder Judiciário e orienta a Administração Pública, independentemente de norma local. Trata-se de norma constitucional de eficácia plena, aplicável diretamente pelas Administrações Tributárias municipais, dispensando legislação específica para sua implementação.

Já no que tange a determinação do valor de mercado pelo Fisco não configura imposição unilateral da base de cálculo do imposto: o lançamento do ITBI, seja por homologação ou por declaração, deve observar o disposto no art. 38 do CTN, segundo o qual sua base de cálculo é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. A fixação de um valor de referência prévio e irreversível, sem garantir o contraditório, afronta o art. 148 do CTN e foi vedada pelo STJ no julgamento do Tema 1.113. Em caso de contestação administrativa, o contribuinte deve ser intimado a participar do processo de apuração do valor venal, que será conduzido por servidor competente.

Alguns Municípios, para garantir a legalidade do procedimento, criam comissões permanentes de avaliação imobiliária com caráter consultivo. Outros contam com servidores habilitados como peritos avaliadores, aptos a elaborar laudos com base nas normas técnicas da ABNT, como a NBR 14.653-2:2011 (para imóveis urbanos) e a NBR 14.653-3:2019 (para imóveis rurais). A decisão final sobre a base de cálculo caberá sempre à autoridade tributária, com fundamento nas informações técnicas disponíveis.

Esse processo deve observar os princípios do devido processo legal, conforme regulamento municipal. Em caso de adoção subsidiária da Lei 9.784/1999, os prazos procedimentais – como o estipulado no art. 24 (cinco dias, prorrogáveis por igual período) – poderão ser aplicados, desde que haja norma local em sentido correspondente.

Agora, considerando que não é apenas o valor excedente ao integralizado em relação ao valor histórico do Imposto de Renda dos imóveis, previsto no art. 23 da Lei 9.249/1995, que deve ser analisado, é necessário esclarecer a inaplicabilidade desse dispositivo ao contexto do ITBI. O art. 23 da Lei 9.249/1995 integra a legislação federal sobre o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, permitindo o lançamento de bens no IR sob valores não atualizados, e não

possui qualquer pertinência nas regras para a cobrança do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), tratando-se de usurpação de competência municipal normativa.

Dessa forma, para fins de ITBI, essa regra não se aplica, pois o tributo é de competência municipal, regulado de maneira geral pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional e, de forma específica, pela legislação municipal. Admitir a aplicação do art. 23 da Lei 9.249/1995 ao ITBI violaria o princípio da legalidade estrita, uma vez que cabe ao Município instituir e regulamentar esse imposto, conforme o art. 156, inciso II, da Constituição Federal, não sendo cabível a utilização de legislação federal relativa ao Imposto de Renda para disciplinar sua cobrança.

Ademais, é pacífico que a declaração de bens no Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) perante a Receita Federal não comporta atualização do valor do imóvel até sua venda. Isso significa que o ganho de capital – diferença entre o valor de aquisição e o valor de venda – apenas é computado no momento da transmissão do imóvel, incidindo então o Imposto de Renda. Dessa forma, o valor dos imóveis do contribuinte não sofre atualização até sua transmissão para pessoa jurídica por meio de integralização de capital, o que não atende aos requisitos do art. 38 do CTN, para estabelecer o valor venal como base de cálculo do ITBI.

Além disso, o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 796 estabelece expressamente que “a imunidade em relação ao ITBI, prevista no inciso I do § 2º do artigo 156 da Constituição Federal, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado”, sem qualquer menção a “reserva de capital” ou “valor histórico contábil no IR”. Assim, todo excedente ao valor de mercado do imóvel acaba por se tornar uma reserva de capital, podendo futuramente ser subscrito ou revertido em dividendos. Deve este lançamento, portanto, ser tributado ou imunizado a valor presente por ocasião do fato gerador da transmissão na integralização do capital social, pela totalidade do seu valor.

Uma modalidade de elisão fiscal identificada é que, após a avaliação fiscal, alguns contribuintes têm atualizado os valores declarados de seus imóveis para obter exoneração integral do ITBI. O procedimento envolve declarar inicialmente o valor histórico do imóvel, permitindo que o fisco atribua o valor de mercado. Diante da diferença apurada, o contribuinte desiste do processo de recolhimento do ITBI e, em vez disso, ajusta o valor no contrato social da empresa. Essa atualização reflete o valor de mercado e isenta o ITBI. Embora legal, a estratégia se beneficia da limitada fiscalização da Receita Federal, evitando tanto o pagamento do imposto sobre ganho de capital quanto do ITBI sobre o excedente.

Veja bem que, também é onerosa a diferença entre o valor de mercado e o valor documental no montante integralizado, nos termos do art. 38 do Código Tributário

Nacional (CTN) – Lei 5.172/1966 –, é fundamental esclarecer os limites da imunidade tributária no contexto do ITBI.

O CTN disciplina essa imunidade no art. 36, inciso I, que dispõe:

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; [...]

Dessa forma, a restrição constitucional à incidência do ITBI está claramente delimitada: apenas os imóveis e direitos reais integralizados para a realização do capital social –ou, conforme os termos do CTN, aqueles transmitidos em “pagamento do capital social subscrito” – podem ser abrangidos pela imunidade.

Assim, não é razoável aplicar a imunidade tributária sobre o valor total de mercado do imóvel incorporado ao patrimônio da pessoa jurídica, quando apenas parte dele foi efetivamente utilizada para a integralização do capital social. Portanto, sobre o valor do imóvel que exceder o capital social integralizado, incidirá o ITBI, conforme previsto na legislação vigente.

Outro adendo acerca dos incisos do art. 36 do CTN é que ele é mais restritivo que a Constituição, que em seu texto abriga as operações de ‘fusão, incorporação, cisão ou extinção’, sendo este a ser considerado para fins de reconhecimento da imunidade.

Quanto a imunidade tributária relativa à integralização de capital também se aplica, de forma condicionada, a outras operações societárias, como incorporação, fusão, cisão e extinção de empresas, desde que não envolvam atividade preponderante voltada à comercialização, locação ou arrendamento mercantil de imóveis: essa limitação decorre do art. 156, § 2º, inciso I, da Constituição Federal de 1988, e é corroborada pelo art. 37 do Código Tributário Nacional (CTN).

Após o julgamento do Tema 796 do STF surgiram interpretações que tentaram restringir a aplicação da condição apenas às operações de reorganização societária, excluindo a integralização de capital. Essas teses se basearam em trecho do voto do ministro Alexandre de Moraes, que, no entanto, constitui obiter dictum², não tendo sido objeto central da controvérsia decidida e tampouco deliberado pelo colegiado.

2 Expressão latina que significa “dito de passagem” e é utilizada principalmente no Direito, especialmente em decisões judiciais, para se referir a comentários, observações ou opiniões feitas por um juiz que não são essenciais para a fundamentação da decisão (ou seja, não fazem parte do ratio decidendi).

Portanto, interpretar isoladamente esse excerto compromete a sistematicidade da decisão e pode desvirtuar o alcance da norma constitucional. A leitura adequada da Constituição deve ser teleológica e sistemática, buscando coerência com seus objetivos fundamentais e evitando distorções que possam beneficiar empresas que utilizam imóveis com fins exclusivamente especulativos, sem contribuição efetiva à atividade econômica.

A controvérsia permanece em debate no âmbito do Tema Repetitivo 1.348 do STF, mas até o momento prevalece o entendimento de que a imunidade se aplica apenas quando preenchidas as condições estabelecidas no texto constitucional e na legislação infraconstitucional.

Considerando a nulidade da constituição de pessoa jurídica quando esta configurar negócio jurídico indireto com o intuito de fraudar normas cogentes: conforme disposto nos arts. 166, inciso VI, e 167, do Código Civil, e no Enunciado 293 da IV Jornada de Direito Civil, são nulos os negócios que visam burlar a legislação por meio de simulação ou desvio de finalidade. No caso de empresas constituídas exclusivamente para esvaziamento patrimonial de bens familiares, com o propósito de elidir o pagamento de tributos por meio da imunidade do ITBI, fica configurado o uso disfuncional da personalidade jurídica.

O abuso da personalidade jurídica, caracterizado por desvio de finalidade ou confusão patrimonial, pode justificar sua desconsideração, nos termos dos arts. 49-A, parágrafo único, e 50, do Código Civil: quando a empresa constituída para integralizar bens demonstra, em sua essência, que os interesses praticados correspondem aos de seus sócios – e não da pessoa jurídica – evidencia-se a finalidade ilícita de sua constituição.

Nesses casos, é cabível a desconsideração atributiva da personalidade jurídica, que permite o exame da realidade material por trás da constituição societária, com o objetivo de reprimir fraudes, simulações ou negócios jurídicos indiretos. O art. 49-A do Código Civil reforça que a personalidade jurídica tem caráter instrumental, devendo estar sempre voltada à realização de fins lícitos.

Nos termos dos arts. 966 e 982, parágrafo único, combinados com o art. 49-A, parágrafo único, do Código Civil de 2002, torna-se necessário esclarecer os limites da imunidade do ITBI na constituição dessas pessoas jurídicas com finalidade duvidosa. Em seu art. 982, parágrafo único, estabelece que as sociedades por ações, independentemente do objeto, são classificadas como sociedades empresárias. Nos termos do art. 966 do mesmo diploma legal, a sociedade empresária é aquela que exerce atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou serviços. O primeiro problema jurídico decorrente da constituição dessas sociedades patrimoniais é que

elas podem configurar um negócio jurídico indireto com o propósito de fraudar normas imperativas, o que resulta em sua nulidade, conforme o art. 166, inciso VI, do Código Civil. Outro ponto relevante é a presença de simulação, um vício social do negócio jurídico que, nos termos do art. 167 do Código Civil, também acarreta sua nulidade absoluta.

Ao analisar a realidade das empresas constituídas exclusivamente para esvaziamento patrimonial, verifica-se, em regra, que:

- a)** não exercem qualquer atividade empresarial;
- b)** não estimulam nenhum tipo de empreendimento;
- c)** não geram empregos;
- d)** não contribuem para a arrecadação tributária e, ao contrário, são frequentemente utilizadas para elidir tributos ou até mesmo para fraudes fiscais;
- e)** não geram renda;
- f)** não possuem potencial para inovação; e
- g)** não celebram contratos, não possuindo credores nem devedores.

A constatação de finalidade desviada ou disfuncional compromete a integridade do ato jurídico e afasta a aplicação da imunidade tributária relativa à integralização de bens. Essa medida protege o ordenamento jurídico contra o uso abusivo da pessoa jurídica como escudo para práticas de evasão ou elisão fiscal, garantindo a correta aplicação dos princípios jurídicos e a vedação ao abuso da personalidade para fins de planejamento fiscal indevido.

Em análise ao tema, o próprio ministro relator do Tema 796 do STF, Alexandre de Moraes, aplicou esse entendimento à diferença entre o valor histórico declarado para fins de Imposto de Renda e o valor venal de mercado no julgamento da Reclamação 57.836/SP: nessa decisão, consolidou-se a compreensão de que a imunidade deve ser limitada ao valor efetivamente integralizado ao capital social, sendo tributável a diferença apurada.

Essa orientação tem sido acompanhada por ampla jurisprudência em tribunais estaduais, os quais reconhecem a legalidade da cobrança do ITBI sobre o valor excedente, reforçando a legitimidade da atuação dos fiscos municipais à luz do Tema 796 do STF.

O arcabouço normativo que delimita a imunidade tributária do ITBI, especialmente o art. 156, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, e o art. 37 do Código Tributário Nacional (CTN): verifica-se que a imunidade não se aplica às pessoas jurídicas cuja atividade preponderante seja a comercialização, locação ou arrendamento mercantil de imóveis.

A legislação determina que a atividade preponderante seja aferida com base na receita operacional da empresa nos dois anos anteriores e nos dois anos subsequentes à aquisição do imóvel. No caso de empresas recém-constituídas, a verificação ocorre nos três primeiros anos de atividade. Essa sistemática tem por finalidade garantir que apenas sociedades que utilizam os imóveis como instrumentos para a atividade econômica – e não como objeto de sua atividade – façam jus à imunidade constitucional.

Contudo, a ausência de declaração tempestiva por parte do contribuinte quanto ao cumprimento dessa condição suspensiva gera insegurança jurídica e pode inviabilizar o controle pela Administração Tributária. Assim, em respeito aos princípios da eficiência e da boa-fé objetiva, a exigência antecipada do tributo nos casos em que a preponderância da atividade imobiliária for evidente constitui medida de cautela e proteção ao interesse público, sendo plenamente legítima e garantindo segurança à Administração Tributária e evitando litígios desnecessários.

Ainda que a cobrança não seja feita, a não incidência da parte do valor integralizado deve ser concedida de forma resolutiva, a fim de que seja concedida de forma definitiva apenas após o prazo de verificação da preponderância da atividade pelo fisco.

A escrituração contábil do imóvel no ativo circulante da empresa pode representar um indício relevante para a aferição da sua finalidade econômica e da atividade preponderante exercida: a classificação contábil do bem como imobilizado destinado à atividade-fim da empresa – especialmente quando ligada a compra e venda, locação ou arrendamento de imóveis – pode reforçar a hipótese de que a empresa se enquadra nas exceções à regra imunizante do art. 156, § 2º, inciso I, da Constituição Federal.

A falta de definição clara no Código Tributário Nacional (CTN) quanto ao conceito de “receita operacional” pode gerar interpretações divergentes e situações de injustiça fiscal: o § 1º do art. 37 do CTN dispõe que se considera caracterizada a atividade preponderante quando mais de 50% da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos dois anos anteriores e nos dois anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações imobiliárias (compra e venda, locação ou arrendamento de imóveis).

Tal critério exige que a Administração municipal tenha parâmetros claros para a análise da receita da empresa. É fundamental que os Municípios, no exercício de sua competência normativa, editem normas que esclareçam o conceito de receita operacional, vinculando-o diretamente à natureza da atividade empresarial desenvolvida.

Essa definição objetiva é essencial para assegurar uma aplicação justa e eficaz da imunidade tributária do ITBI, evitando tanto o alargamento indevido da norma constitucional quanto à exclusão arbitrária de situações legítimas, assegurando que apenas as empresas que realmente não têm como atividade preponderante a compra e venda de imóveis possam se beneficiar da imunidade tributária.

5. RECOMENDAÇÕES:

Mediante a exposição dos motivos apontados esta nota traz algumas recomendações que devem ser observadas pelos entes durante avaliação das atividades relacionadas a tributação do ITBI.

1. RECOMENDA - SE QUE, nos requerimentos de imunidade das transferências de capital, seja aplicado o tema 796 do STF nas integralizações de capital de empresas cujo valor integralizado seja inferior ao valor em condições de mercado dos bens imóveis subscritos, com incidência do ITBI complementar sobre a diferença apurada.

Com base nos fundamentos expostos, além de ser legal, a aplicação do Tema 796 decorre da obrigação funcional da gestão fiscal da receita pública municipal, conforme determina o art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000).

A seguir, apresentamos um quadro com os procedimentos recomendados para aplicação do Tema 796, incluindo uma lista exemplificativa de documentos mínimos a serem exigidos, com situações práticas que auxiliam a administração na análise das operações societárias:

Ação	Instrumento de Análise	Exemplo
Identificação da operação societária envolvida, verificando se trata-se de fusão, incorporação, cisão ou extinção com transferência de capital.	Contrato social ou última alteração consolidada de todas as empresas envolvidas na Junta Comercial.	<p>No caso da empresa Alpha, que integralizou todo o capital de suas subsidiárias Beta e Gama com imóveis:</p> <p>a) se os imóveis transferidos por Beta e Gama tiverem valor igual ao capital social a ser integralizado, a operação é imune ao ITBI;</p> <p>b) se o valor desses imóveis exceder o capital social das subsidiárias, o excedente deverá ser tributado por ITBI.</p> <p>A autoridade tributária defere a imunidade, mas realiza o lançamento do ITBI complementar base no art. 142 do CTN.</p>

Ação	Instrumento de Análise	Exemplo
<p>Análise cadastral e documental para verificação do imóvel e registro da transmissão.</p>	<p>Certidão de matrícula do imóvel, certidão de ônus reais, contrato de compra e venda ou anuência expressa do cessionário</p>	<p>A regularização cadastral do imóvel deve ser solicitada sempre que houver irregularidade ou ausência no registro municipal. Essa providência, contudo, não é condição prévia para a realização do lançamento tributário, podendo ocorrer em momento posterior, uma vez que há a avaliação do imóvel para fins de ITBI.</p>
<p>Apresentação do protocolo da operação societária, conforme exigência da IN DREI 81/2020 e da Lei 6.404/1976.</p>	<p>Protocolo de fusão, incorporação, cisão ou extinção da pessoa jurídica</p>	<p>Identificada alteração patrimonial com indício de esvaziamento patrimonial, a autoridade tributária deve indeferir a imunidade e tributar a operação. Recomenda-se que seja pedida em todas as operações, de modo a proteger um segundo processo que, com base nos autos do processo inicial, buscar perceber vantagem de modo doloso com fins dos critérios de arbitramento da primeira análise de avaliação feita pelo Fisco.</p>
<p>Verificação da legitimidade do(s) responsável(is) pela integralização do bem.</p>	<p>RG, CPF, contrato social, procuração, declaração com vênua ou outorga uxória.</p>	<p>Constatada ausência de vínculo societário ou de procuração, solicita-se a regularização documental.</p>
<p>Verificação do Cnae e análise da atividade preponderante da empresa solicitante da norma imunizante tratada.</p>	<p>Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral no CNPJ, Declaração de IRPJ, balanço, balancete, DRE.</p>	<p>Recomenda-se que, na análise dos pedidos de imunidade, a presença de Cnaes relacionados a atividades imobiliárias seja tratada como indício de preponderância dessa atividade, ensejando a incidência do ITBI, salvo comprovação em contrário pelo contribuinte. Da mesma forma, a classificação contábil do imóvel como ativo circulante deve ser considerada elemento relevante para indeferimento da imunidade, por indicar sua destinação a operações típicas de compra, venda ou locação.</p>
<p>Fiscalização nos três anos seguintes à integralização, especialmente em empresas recém-criadas, com base no CTN.</p>	<p>Balanço patrimonial, balancete, DRE, declaração de patrimônio, livro diário e razão.</p>	<p>Constatada preponderância de atividade imobiliária ou fraude posterior, o ITBI poderá ser cobrado retroativamente, com aplicação de multa conforme o Código Tributário Municipal.</p> <p>(Verificação de preponderância será detalhada no Item 5 das recomendações.)</p>

Ação	Instrumento de Análise	Exemplo
<p>Comparação entre o valor integralizado e o valor em condições de mercado. Em caso de discrepância, instauração de processo administrativo.</p>	<p>Declaração de valor do imóvel, laudo de avaliação, valor constante no contrato social.</p>	<p>Aberta divergência, o contribuinte será intimado a apresentar laudos e provas para revisão.</p>
<p>Nos casos de imóveis rurais, exigência de documentação específica.</p>	<p>CCIR, CNIR, CAR, DITR, georreferenciamento.</p>	<p>Para imóveis rurais sem cadastro municipal, deve-se exigir topografia, laudos técnicos e regularidade fundiária para correta avaliação. Podem ser requeridos documentos comprobatórios, observadas as competências do Incra, da Receita Federal brasileira na gestão do ITR e da legislação ambiental brasileira. Por exemplo, o georreferenciamento para propriedades rurais se tornou obrigatório para a levada da transferência a registro no RGI pela Lei 10.267/2001.</p>

2. RECOMENDA - SE QUE, nas fiscalizações posteriores que constatarem erro ou fraude, seja aplicado o tema 796 do STF, com exigência do ITBI complementar sobre a diferença antes imunizada, acrescida de multa por elusão ou evasão, conforme previsto no código tributário municipal.

3. RECOMENDA – SE QUE, em casos de contencioso sobre o tema 796 do STF, a administração tributária solicite acompanhamento da procuradoria municipal em processos administrativos e judiciais locais, bem como a avaliação da possibilidade de intervenção da cnm como *amicus curiae*³ em tribunais superiores.

4. RECOMENDA - SE QUE, havendo estrutura disponível no município, a fazenda municipal oficie a receita federal para informar a alteração ou atualização do valor declarado do imóvel no contrato social, com o objetivo de estimular a fiscalização conjunta e coibir práticas de omissão fiscal.

5. RECOMENDA - SE QUE, caso seja evidente que a atividade preponderante da empresa adquirente é a compra e venda, locação ou arrendamento mercantil de imóveis, a imunidade seja imediatamente negada, com a exigência do ITBI no momento da solicitação. esse é o entendimento até findar o trânsito em julgado do tema 1.348 no STF.

3 Expressão em latim que significa “amigo da corte”. Trata-se de um terceiro interessado ou especialista que, sem ser parte formal de um processo judicial, apresenta subsídios (como argumentos, dados técnicos ou informações relevantes) para auxiliar o juiz ou tribunal na tomada de decisão.

Verificação da Preponderância da Atividade Imobiliária – art. 37 do CTN

Nos termos do art. 37 do Código Tributário Nacional (CTN), a concessão da imunidade do ITBI nas operações de integralização de bens imóveis ao patrimônio de pessoa jurídica está condicionada à verificação da atividade preponderante exercida pela empresa adquirente. A norma tem por objetivo impedir que sociedades cuja atividade principal seja voltada à comercialização, locação ou arrendamento mercantil de imóveis se beneficiem de uma imunidade destinada a fomentar a organização produtiva de empresas que utilizam bens imóveis como instrumento de capital e não como objeto do negócio.

A preponderância da atividade imobiliária deve ser aferida com base na receita operacional da empresa, conforme os critérios estabelecidos nos §§ 1º e 2º do art. 37 do CTN. Para empresas já constituídas há mais de dois anos na data da aquisição do imóvel, a análise incide sobre os dois anos anteriores e os dois anos subsequentes à operação. Já para empresas recém-constituídas – ou constituídas após a aquisição – o critério de aferição aplica-se aos três primeiros anos posteriores à aquisição. Em ambos os casos, considera-se preponderante a atividade imobiliária quando mais de 50% da receita operacional da empresa decorrer das seguintes operações: compra e venda de imóveis, locação de bens imóveis ou cessão de direitos relativos à sua aquisição.

A aplicação correta desses critérios exige atuação fiscal minuciosa, especialmente na análise da documentação contábil e fiscal apresentada pelo contribuinte. Cabe ao sujeito passivo demonstrar, por meio de documentos como balanços, balancetes, DRE, livros contábeis e declarações fiscais, que sua atividade preponderante não se enquadra nas hipóteses excludentes da imunidade. Na ausência dessa comprovação ou diante de indícios contrários, a Administração Tributária pode e deve presumir a preponderância da atividade imobiliária e, por consequência, indeferir o pedido de imunidade do ITBI.

Para facilitar a verificação, apresenta-se o quadro a seguir, com o resumo dos marcos temporais:

TIPO DE PRAZO	FORMA DE CONTAGEM	MARCO INICIAL
Abertura do processo de fiscalização	Momento da ocorrência do fato gerador	Transferência do imóvel

Verificação da preponderância (empresa nova—até 23 meses e 29 dias de existência)	36 meses (dia/mês/ano)	Transferência do imóvel
Verificação da preponderância (empresa em atividade—mais de 24 meses de existência)	48 meses (dia/mês/ano), sendo 24 meses antes do FG e 24 meses depois do FG	Transferência do imóvel
Prazo decadencial para lançamento do imposto	5 anos (art. 173 do CTN)	Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Prazo começa a ser contado depois do prazo de verificação da atividade preponderante.

6. RECOMENDA - SE QUE, a legislação municipal tenha previsão para aclarar o conceito de “receita operacional”, para fins de ITBI e melhor aplicação do art. 37 do CTN e da imunidade prevista no art. 156, § 2º, inciso i, da CF/1988.

Essa definição busca proporcionar clareza e uniformidade na interpretação da receita operacional, evitando ambiguidades e assegurando uma aplicação justa da imunidade do ITBI, conforme previsto na Constituição e no Código Tributário Nacional.

7. RECOMENDA – SE QUE, todos os requerimentos de imunidade tributária relativos à integralização de capital, nos termos do tema 796 do STF, sejam tratados por meio de procedimento administrativo específico e individualizado, com abertura formal de processo administrativo, nos moldes do art. 148 do CTN.

Embora o referido artigo trate da hipótese de arbitramento, justifica-se a adoção de processo administrativo próprio diante da complexidade envolvida na aferição da atividade preponderante – a qual deve ser verificada com base na receita operacional da pessoa jurídica nos dois anos anteriores e nos dois anos subsequentes à aquisição do imóvel (ou nos três primeiros anos, no caso de empresas recém-constituídas).

Na prática, são raríssimos os casos em que o contribuinte apresenta espontaneamente documentação contábil ou fiscal que permita a aplicação segura da jurisprudência. Por isso, recomenda-se o controle individualizado desses casos, tanto para fins de fiscalização posterior quanto para segurança jurídica no deferimento ou indeferimento da imunidade.

6. OUTRAS RECOMENDAÇÕES TÉCNICAS

Além das medidas já descritas, recomenda-se que os Municípios adotem ações de aprimoramento institucional e normativo com vistas à correta aplicação do Tema 796 do STF e à segurança jurídica na cobrança do ITBI:

- adequação da legislação local, adotando expressamente o valor de mercado como base de cálculo do ITBI, conforme orientação do Tema 1.113 do STJ. A referência a normas técnicas de avaliação de imóveis, como a NBR 14.653 da ABNT, confere objetividade e respaldo legal à aferição do valor venal;
- estabelecimento de procedimento específico de arbitramento, com critérios objetivos e transparentes, assegurando o contraditório e a ampla defesa do contribuinte em processo administrativo regular e individualizado;
- capacitação dos servidores da Fazenda municipal, especialmente em técnicas de avaliação imobiliária e auditoria documental aplicável à integralização de bens imóveis;
- previsão de intimação do contribuinte, em casos de arbitramento de valor pelo Fisco, para apresentação de justificativas, fotos, laudos técnicos ou demais elementos probatórios, possibilitando eventual revisão do lançamento;
- inclusão de penalidade específica no Código Tributário municipal para casos de declaração dolosa de valor inferior ao de mercado, como medida preventiva e inibitória contra a sonegação, ainda que de aplicação difícil, diante das limitações estruturais da maioria dos contribuintes;
- criação ou aprimoramento do Cadastro Territorial Multifinalitário (CTM), possibilitando melhor tipificação dos imóveis e fornecendo subsídios para todos os procedimentos fiscais relativos ao ITBI;
- adoção de metodologia de avaliação em massa de imóveis, por meio de plantas genéricas de valores ou ferramentas como o Observatório do Mercado Imobiliário (OMI), previsto no art. 20 da Portaria MDR 3.242/2022, aliado a sistemas de geolocalização para mapeamento preciso dos imóveis urbanos e rurais;

- acompanhamento dos casos em que houver o reconhecimento da imunidade – total ou parcial –, uma vez que a municipalidade deve manter os registros desses processos e fazer a fiscalização da atividade preponderante, para fins de manutenção ou afastamento dessa imunidade, que inicialmente deve ser reconhecida sob caráter resolutivo.

7. CONCLUSÃO:

A presente Nota Técnica tem por finalidade orientar as Administrações Tributárias municipais quanto à aplicação prática e juridicamente segura do entendimento firmado no Tema 796 do STF, que delimitou o alcance da imunidade do ITBI nas operações de integralização de capital. Conforme decidido pela Corte Suprema, a imunidade não se estende à parcela do valor do imóvel que excede o capital social efetivamente integralizado, permitindo a incidência do imposto sobre esse excedente.

Embora o Tema 1.113 do STJ trate especificamente da base de cálculo do ITBI e deva ser utilizado como parâmetro complementar para aferição do valor em condições de mercado, a fundamentação da exigência do tributo sobre o valor excedente está diretamente ancorada no Tema 796, que possui repercussão geral reconhecida.

A atuação da Administração Tributária municipal deve, portanto, assegurar o respeito à imunidade tributária dentro dos limites fixados constitucionalmente, promovendo o lançamento e a cobrança do ITBI complementar quando houver diferença entre o valor integralizado e o valor de mercado do bem transmitido. Tal conduta evita o alargamento indevido da norma imunizante e garante segurança jurídica tanto ao Ente público quanto aos contribuintes. É imprescindível que os Municípios se adequem a esta importante alteração jurisprudencial urgentemente, sob pena de perda de relevante receita e penalidades dos órgãos de controle, por renúncia de receita, com consequente responsabilização da gestão executiva municipal.

Por fim, é imprescindível que os Municípios se adaptem rapidamente a esse novo paradigma jurisprudencial, sob pena de perda de receita própria relevante e de responsabilização da gestão executiva por renúncia indevida de receita, conforme prevê o art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal. A correta operacionalização do Tema 796 é, portanto, não apenas um dever legal, mas um compromisso com a justiça fiscal e com a sustentabilidade das finanças públicas municipais.

8. REFERÊNCIAS

BALNEÁRIO CAMBORIÚ/SC. Conselho Municipal de Contribuintes. Recurso Tributário 377/2023 – Voto Divergente. Relatora: Cláudia Huller. Balneário Camboriú / SC: Secretaria da Fazenda, 2023. Disponível em: https://controladoria.bc.sc.gov.br/wp-content/uploads/2023/09/Recurso_Tributario_377_2023_Recorrente__ORSI ESTRUTURAS_LTDA-Voto-divergente.pdf. Acesso em: 2 fev. 2025.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, Senado, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 2 fev. 2025.

BRASIL. Instrução Normativa DREI 81, de 24 de maio de 2016. Dispõe sobre atos de registro empresarial. Brasília, DF, Ministério da Economia, 2016. Disponível em: <http://www.gov.br/drei/pt-br/assuntos/instrucoes-normativas/instrucao-normativa-no-81-de-24-de-maio-de-2016>. Acesso em: 2 fev. 2025.

BRASIL. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Código Tributário Nacional. Brasília, 25 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 2 fev. 2025.

BRASIL. Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Brasília, DF, Senado, 1976. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm. Acesso em: 2 fev. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Reclamação 57.836, de São Paulo. Relator: Min. Alexandre de Moraes. DJe-s/n DIVULG 09/02/2023 PUBLIC 10/02/2023. Julgamento em 7 fev. 2023. Publicação em 10 fev. 2023. Disponível em: <https://jurisprudencia.STF.jus.br/pages/search/despacho1375562/false>. Acesso em: 2 fev. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). 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. Relator: Min. Marco Aurélio. DJ Nr. 243 do dia 06/10/2020. Disponível em: <https://portal.STF.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4529914&numeroProcesso=796376&classeProcesso=RE&numeroTema=796>. Acesso em: 2 fev. 2025.

BRASIL. Tribunal de Justiça de São Paulo (TJ-SP). Agravo Interno Cível: “Decisão monocrática que negou seguimento ao recurso extraordinário. – A questão referente

ao 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, é idêntica à matéria examinada pela Suprema Corte no leading case, RE n. 796.376/SC – Tema n. 796/STF. Demais questões rebatidas que não se encontram submetidas à sistemática de recursos repetitivos – impugnação por recurso próprio. Nega-se provimento ao recurso. 2331076-32.2023.8.26.0000.” Relator: Torres de Carvalho (Pres. Seção de Direito Público). Câmara Especial de Presidentes. Foro das Execuções Fiscais Municipais – Vara das Execuções Fiscais Municipais. Julgamento: 12 set. 2024. Registro: 12 set. 2024. Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/getArquivo.do?cdAcordao=18330282&cdForo=0>. Acesso em: 2 fev. 2025.

BRASIL. Tribunal de Justiça de Santa Catarina (TJSC). APELAÇÃO: “tributário. ITBI. transmissão de bens para integralização de capital social. pretensão de estender a imunidade do art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal, ao valor dos bens excedentes ao do capital social. descabimento. aplicação do tema n. 796 do STF. sentença mantida. recurso desprovido.” Processo: 5003405-74.2021.8.24.0067. Relator: Desembargador Paulo Henrique Moritz Martins da Silva. Primeira Câmara de Direito Público. Julgado em: 17 maio 2022. Apelação. Disponível em: https://busca.tjsc.jus.br/jurisprudencia/html.do?q=&only_ementa=&frase=&id=321652804248571308440008348372&categoria=acordao_eproc. Acesso em: 2 fev. 2025.

CARVALHO PINTO, Eduardo Salles de; BAPTISTA, Gustavo Bretas Nascimento; MESQUITA, Luiz Gustavo. Não incidência de ITBI em holding patrimonial: cuidados contábeis e a extrapolação de poder municipal. Migalhas, 20 jun. 2024. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/409760/nao-incidencia-de-ITBI-em-holding-patrimonial>. Acesso em: 2 fev. 2025.

CASTILHOS, Cleiton Saraiva De. O ponto de vista fiscal municipal da imunidade tributária do ITBI nas integralizações de capital social, diante do tema repetitivo 796 do STF. Torres/RS. 2023. Disponível em: cleitoncastilhos@rede.ulbra.br. Acesso em: 2 fev. 2023.

CHIESA, Clélio. ITBI: REsp 1937821/SP e as discussões sobre o valor atribuído aos imóveis na integralização de capital social. In: XIX CONGRESSO NACIONAL DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS: AS CONQUISTAS COMUNICACIONAIS NO DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL. 2022. São Paulo. Apresentação em Palestra. São Paulo: IBET (Instituto Brasileiro de Estudos tributários). 2022. Disponível em: https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&opi=89978449&url=https://www.ibet.com.br/hotsites/hotsiteXIX/wp-content/uploads/2023/01/Clelio-Chiesa.pptx&ved=2ahUKEwj559yqtKaLAXViLrkGHWDoMUoQ-FnoECBgQAQ&usq=AOvVaw0HZ-LAA6kC4b_oelQQV2k9. Acesso em: 2 fev. 2025.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 44. ed. São Paulo: Malheiros. 2025.

MANGIERI, Francisco Ramos. Imunidade de ITBI na integralização de capital com bens imóveis. Consultor Jurídico, 31 out. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-out-31/ramos-mangieri-imunidade-ITBI-integralizacao-capital/>. Acesso em: 2 fev. 2025.

Norma Técnica ABNT NBR 14653-2:2011 Avaliação de bens Parte 2: Imóveis urbanos. Data de Publicação: 03/02/2011. Disponível em: <https://www.abntcatalogo.com.br/pnm.aspx?Q=L0hlQXhBcmJtN0N5M3FLV3ZFK1BYazU0UHlIT2R3UXo5MDRPSzZrei9vMD0>. Acesso em: 2 fev. 2025.

Norma Técnica ABNT NBR 14653-3:2019 Versão Corrigida 2:2022 Avaliação de bens Parte 3: Imóveis rurais e seus componentes. Data de Publicação: 27/06/2019. Disponível em: <https://www.abntcatalogo.com.br/pnm.aspx?Q=NWovd2UydGhaUEVaQ-WtwVGF4MmVuSEFLN3pZUlBUbDZ5dzJ2QmhXeDFLaz0=>. Acesso em: 2 fev. 2025.

PREFEITURA MUNICIPAL DE PASSO DE TORRES / SC. Procuradoria-Geral do Município. Parecer do procurador Luiz Fernando de Souza Martins: “Imunidade de ITBI na integralização de capital: Tema 796/STF”. Fly Betha Protocolo 4388/2023. Passo de Torres/SC, 22 dez. 2023. Disponível em: <https://e-gov.betha.com.br/protocolo/01038-245/bfCFaces/blobtype?id=attachedDocuments&contentType=application/pdf&contentDisposition=inline>. Acesso em: 2 fev. 2025.

ROVERI, Claudia. O alcance do tema de repercussão geral 796 para a apuração do ITBI na integralização de bens imóveis no capital social de sociedades empresárias. Blumenau/SC.

ROVERI, Claudia. O conceito jurídico de receita operacional para a verificação do alcance da norma constitucional imunizatória do ITBI. Blumenau/SC.

ROVERI, Claudia. Parecer Técnico Tributário: Imunidade sobre a integralização de imóveis para a realização de capital social: interpretação da regra à luz da Constituição Federal e da legislação municipal. Blumenau/SC.

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. Editora Saraiva Jur. 14^a edição. 2022.

SANTOS, Ícaro Sol Almondes. A incidência de ITBI na integralização do capital social: Reflexões sobre a nova interpretação do STF. Revista Tributária e de Finanças Públicas. RTrb 150. P.111-140. 2022. Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/497/227>. Acesso em: 2 fev. 2025.

TARTUCE, Flávio. As “holdings familiares” e o problema da invalidez-Parte II: desvio de finalidade ou utilização disfuncional da personalidade jurídica. IBDFAM (Instituto Brasileiro de Direito de Família). 2023. Disponível em: <https://ibdfam.org.br/artigos/2027/As+%22holdings+familiares%22+e+o+problema+da+invalidez+-+Parte+II%3A+desvio+de+finalidade+ou+utiliza%C3%A7%C3%A3o+disfuncional+da+personalidade+jur%C3%ADica>. Acesso em: 2 fev. 2025.



www.cnm.org.br

Sede

SGAN 601 – Módulo N - Asa Norte
CEP: 70830-010 – Brasília/DF
Tel: (61) 2101-6000

Escritório Regional

Rua Marcílio Dias, 574
Bairro Menino Deus
CEP: 90130-000 – Porto Alegre/RS
Tel: (51) 3232-3330