



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

22ª Câmara Cível

Avenida Borges de Medeiros, 1565 – Porto Alegre/RS – CEP 90110-906

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 5038155-74.2023.8.21.7000/RS

TIPO DE AÇÃO: ITBI - Imposto de Transmissão Intervivos de Bens Móveis e Imóveis

RELATOR: DESEMBARGADOR MIGUEL ANGELO DA SILVA

AGRAVANTE: CIFERAL INDUSTRIA DE ONIBUS LTDA

AGRAVADO: MUNICÍPIO DE CAXIAS DO SUL

EMENTA

AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. INCORPORAÇÃO SOCIETÁRIA. IMUNIDADE DO ART. 156, § 2º, I, DA CF/88. APLICAÇÃO PELO FISCO APENAS DE FORMA PARCIAL, PROCEDENDO-SE À TRIBUTAÇÃO COM BASE NO VALOR DOS IMÓVEIS OBJETO DA OPERAÇÃO QUE EXCEDE AO LIMITE DO CAPITAL SOCIAL DA PESSOA JURÍDICA.

PLEITO DE RECONHECIMENTO DA IMUNIDADE INTEGRAL, COM A SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CABIMENTO, NO CASO CONCRETO. INAPLICABILIDADE À ESPÉCIE, PELO MENOS NUM JUÍZO DE COGNIÇÃO SUMÁRIA, DA TESE FIXADA NO TEMA 796 DO STF (RE Nº 796.376). TÉCNICA HERMENÊUTICA DO *DISTINGUISHING*. HIPÓTESE VERSADA NO FEITO QUE, NÃO ENVOLVENDO INTEGRALIZAÇÃO DE BENS AO CAPITAL SOCIAL DE PESSOA JURÍDICA, MAS SIM INCORPORAÇÃO SOCIETÁRIA, É DIFERENTE DAQUELA QUE ENSEJOU A FIXAÇÃO DE TESE NO TEMA 796/STF, ATRAINDO A INCIDÊNCIA DO DISPOSTO NO ART. 156, § 2º, I, SEGUNDA PARTE, DA CF/88 (COM CONTORNOS PRÓPRIOS EM RELAÇÃO À PRIMEIRA PARTE DO DISPOSITIVO). ATIVIDADE PREPONDERANTE DA PARTE, OUTROSSIM, QUE, NUMA ANÁLISE PERFUNTÓRIA, NÃO SE ENQUADRA DENTRE AS EXCEÇÕES PREVISTAS NA

CONSTITUIÇÃO PARA AFASTAR A REGRA IMUNIZANTE.

PROBABILIDADE DO DIREITO INVOCADO NA EXORDIAL DEMONSTRADA, A LEGITIMAR A CONCESSÃO DA LIMINAR MANDAMENTAL, COM FULCRO NOS ARTS. 300 DO CPC E 7º, III, DA LEI Nº 12.016/09, SUSPENDENDO-SE A EXIGIBILIDADE DA EXAÇÃO.

DECISÃO INTERLOCUTÓRIA REFORMADA. PRECEDENTES.

RECURSO PROVIDO.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Egrégia 22ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul decidiu, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório, votos e notas de julgamento que integram o presente julgado.

Porto Alegre, 15 de junho de 2023.

RELATÓRIO

De saída, reporto-me ao relatório do parecer ministerial lançado nesta instância, que assim sumariou a espécie, "in verbis":

*"Trata-se de agravo de instrumento interposto por **Ciferal Indústria de Ônibus Ltda.** contra decisão que, nos autos do mandado de segurança impetrado contra ato do Secretário Municipal da Fazenda do **Município de Caxias do Sul**, indeferiu a liminar, para afastar a incidência de ITBI cobrado pelo Município sobre a diferença constatada entre o valor declarado pela impetrante e o decorrente da estimativa fiscal dos imóveis que integram o patrimônio líquido da sociedade incorporada à impetrante (Evento 9 dos autos de origem nº 5005017-37.2023.8.21.0010).*

Em suas razões recursais, a parte agravante busca a reforma da decisão para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e determinar que a autoridade impetrada se abstenha de exigir o recolhimento da diferença constatada entre o valor declarado pela impetrante e o decorrente da estimativa fiscal dos imóveis que integram o patrimônio líquido da sociedade incorporada à impetrante. Invoca princípios e regras aplicáveis na espécie. Cita

jurisprudência. Requer a concessão de efeito suspensivo e, ao final, o provimento do recurso (Evento 1).

O Desembargador Relator deferiu o efeito suspensivo para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até o julgamento final do recurso pelo Colegiado, abstendo-se a autoridade apontada como coatora de 'exigir o recolhimento de tais valores, emitindo a competente certidão de regularidade fiscal de ITBI relativa à transmissão operada por ocasião da 15ª alteração contratual da AGRAVANTE' (Evento 4).

Foram apresentadas contrarrazões (Evento 12)."

A d. Procuradoria de Justiça opinou pelo conhecimento e desprovimento do recurso.

Vieram os autos conclusos.

É o relatório.

VOTO

Conheço do recurso, pois presentes seus requisitos de admissibilidade.

Adianto que estou votando por provê-lo, reportando-me, de saída, aos motivos por mim declinados ao receber este agravo de instrumento e deferir o efeito suspensivo ativo postulado, quando tive o ensejo de sublinhar, “in verbis”:

"Cuida-se de mandado de segurança impetrado por CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA. contra ato do SECRETÁRIO DA RECEITA MUNICIPAL DE CAXIAS DO SUL, em cuja inicial aquela sustentou, em suma, que, na conclusão do processo de incorporação da empresa San Marino Ônibus Ltda., com a transferência de imóveis existentes em nome dessa para a sua titularidade, foi surpreendida com a constituição de crédito de ITBI pela municipalidade no valor de R\$ 1.119.236,64. Afirmou, todavia, que a referida operação (de incorporação e transferência de bens) está imune ao ITBI, na forma do art. 156, § 2º, I, da CF/88. Ponderou que 'todas as guias foram emitidas sob o argumento de que a fiscalização teria encontrado diferenças entre o valor declarado pela empresa e o valor da estimativa fiscal', em razão do que decidiu o eg. STF no RE 796.376/SC (Tema 796); entretanto, destacou a inaplicabilidade da tese fixada no aludido Tema Repetitivo à espécie, por se tratar de operação de incorporação societária. Com isso, requereu a concessão de liminar para: '(i) determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, forte nos termos do artigo 151, inciso IV do Código Tributário Nacional, e (ii) determinar que a Autoridade Impetrada se abstenha de exigir o recolhimento de tais valores, emitindo a competente certidão de regularidade fiscal de ITBI relativa à

transmissão operada por ocasião da 15ª alteração contratual da IMPETRANTE' (sic).

O juízo 'a quo' indeferiu a liminar mandamental ao argumento de que 'o entendimento do Município quanto à aplicação do Tema 796 do STF não pode ser tido como ilegal, para fins de caracterização do ato coator', acrescentando ainda que 'os critérios utilizados pela Administração Pública para aferição da base de cálculo do ITBI, o alegado preenchimento dos requisitos legais necessários à concessão da imunidade tributária e a eventual interpretação do Tema 796 do STF devem ser analisados sob o crivo do contraditório, não estando presentes a relevância dos fundamentos a autorizar a concessão da liminar pleiteada' (sic).

Contra essa decisão é que se insurge a impetrante.

Pois bem.

Em cognição sumária, vislumbro a relevância da fundamentação esgrimida no recurso, apta a ensejar a concessão do efeito suspensivo ativo postulado.

Na espécie, o que pretende a impetrante CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA., sumariamente, é a incidência (integral) da regra de imunidade do ITBI prevista no art. 156, § 2º, I, da CF/88 na transferência de imóveis para o seu nome decorrente da incorporação societária da empresa San Marino Ônibus Ltda.

Aludida operação (de integralização de bens ao capital social da impetrante em razão da referida incorporação havida) foi tributada pela municipalidade com base na tese fixada pelo STF ao apreciar o Tema 796 da repercussão geral, segundo a qual a imunidade do ITBI prevista no inc. I do § 2º do art. 156 da CF/88 só alcançaria o valor dos bens que não exceder o limite do capital social a ser integralizado, entendimento esse corroborado pelo 'decisum' hostilizado, ainda que em cognição sumária.

Consoante enfatizou o julgador 'a quo', pois, o Fisco Municipal teria regularmente admitido a aplicação do benefício (da imunidade) em relação ao valor venal dos imóveis suficiente à integralização do capital social, efetuando o lançamento do imposto apenas quanto ao excedente.

Ocorre que, pelo menos do que se depreende num primeiro exame, a despeito da tese firmada pelo STF no Tema 796, há de se observar o necessário 'distinguishing' no caso em comento.

De fato, da leitura do voto condutor do aresto proferido pelo STF no RE nº 796.376/SC, de lavra do il. Ministro Alexandre de Moraes, fica clara a aplicabilidade da tese firmada apenas para a hipótese de incorporação de bens

em realização de capital pelos sócios, e não quando da transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, prevista na segunda parte do inc. I do § 2º do art. 156 da CF/88.

Nos dizeres do referido Ministro:

'A incorporação de bens ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital, que está na primeira parte do inciso I do § 2º, do art. 156 da CF/88, não se confunde com as figuras jurídicas societárias da incorporação, fusão, cisão e extinção de pessoas jurídicas referidas na segunda parte do referido inciso I.

Nesses últimos casos, há, da mesma forma, incorporação de bens, mas que decorre da 'incorporação que é uma operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações' (art. 227 da Lei 6.404/1976 – Lei de Sociedades Anônimas); cisão - operação pela qual uma sociedade transfere parte de seu patrimônio para uma ou mais empresas (art. 229 da Lei das S.A.); ou fusão - operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar uma nova sociedade que lhe sucederá em todos os direitos e obrigações (art. 228 da Lei das S.A.).

Em todas essas hipóteses, há incorporação do patrimônio imobiliário de uma sociedade para outra, mas sem qualquer relação com a incorporação (integração) referida na primeira parte do citado inciso I, do § 2º, do art. 156 da CF, que alude à transferência de bens para integralização do capital.

*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.'*

É dizer, em se tratando de transmissão de bens imóveis decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, a priori, a única exceção imposta pela Constituição Federal foi a hipótese de a atividade preponderante do adquirente ser a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

E, na situação em tela, conforme destacado pela impetrante nas suas razões, além de se estar diante de uma operação de incorporação societária, essa

'não exerce e nunca exerceu atividade imobiliária desde a sua constituição até a presente data, fazendo jus, portanto, à imunidade constitucional' (sic) - trata-se, na realidade, de 'pessoa jurídica de direito privado que tem por objeto social as seguintes atividades: fabricação, montagem, comercialização e exportação por atacado e a varejo veículos automotores, ônibus, micro-ônibus, carrocerias para ônibus e micro-ônibus, suas partes, peças, componentes e acessórios; prestar serviços de assistência técnica, manutenção e reparos em produtos de sua fabricação; exercer a representação comercial de produtos de sua linha de fabricação ou congêneres; importar bens de capital visando sua utilização fabril, e estacionamento de veículos' (sic - Evento 1, CONTRSOCIAL3).

Por conseguinte, em cognição sumária, tenho por inaplicável ao caso a tese fixada pelo STF no RE nº 796.376/SC (Tema 796), a preceituar: 'A imunidade em relação 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.'

A propósito, colaciono ilustrativo julgado desta Corte:

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ITBI. IMUNIDADE. ART. 156, § 2º, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INCORPORAÇÃO EMPRESARIAL. TRIBUTAÇÃO DA TRANSFERÊNCIA DE BENS PELO VALOR QUE EXCEDER O LIMITE DO CAPITAL SOCIAL. INAPLICABILIDADE DO TEMA Nº 796 DO STF (RE Nº 796.376, COM REPERCUSSÃO GERAL). O art. 156, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, em sua primeira parte, reconheceu ser imune apenas a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, e não os destinados a formação de reserva, conforme julgado no RE nº 796.376 pelo STF, com Repercussão Geral reconhecida. Precedente que, embora não coincida com o caso em exame, contém razões de decidir que vão ao encontro da pretensão da impetrante. Havendo transmissão de bens imóveis decorrentes de operação de incorporação empresarial, a única exceção imposta pelo art. 156, § 2º, inciso I, da CF é a hipótese de a atividade preponderante do adquirente ser a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil. Como não se trata de incorporação de bem ao patrimônio da pessoa jurídica em realização do capital, mas de operação de incorporação societária, não há que se indagar se o valor dos bens transmitidos excede o limite do capital social, porque tal previsão não está contida na Constituição. APELAÇÃO PROVIDA. (Apelação Cível, Nº 50018600820208210157, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marcelo Bandeira Pereira, Julgado em: 07-07-2021)

Nesse cenário, possível concluir, ainda que num juízo perfunctório, que a transmissão de patrimônio imobiliário ocorrida na espécie em virtude da

narrada incorporação societária é imune ao ITBI, impondo-se a suspensão, por isso, do crédito tributário em análise."

Ratifico tais fundamentos, sublinhando que o Município de Caxias do Sul, nas contrarrazões, não logrou infirmar a constatação de que, pelo menos num juízo exarado em cognição sumária, o caso em tela é diferente daquele analisado pelo STF no Tema 796 da repercussão geral, circunstância a autorizar, portanto, a suspensão da exigibilidade do tributo lançado, em observância à regra imunizante do art. 156, § 2º, I, segunda parte, da CF/88.

A corroborar o acima exposto, reputo pertinente reproduzir, aqui, excerto do douto voto condutor do aresto lançado na AC nº 50018600820208210157, já referida, de lavra do em. Desembargador Marcelo Bandeira Pereira, vazado nestes termos, "in litteris":

"No caso, a operação que ensejou a transferência do imóvel decorre de incorporação imobiliária, e não de utilização do bem para integralização do capital social, hipótese que está descrita na primeira parte do art. 156, § 2º, inciso I, da Carta Magna.

Assim, é inaplicável ao caso a conclusão do julgamento do RE nº 796.376, cuja ementa restou assim redigida:

*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**". (RE 796376, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 05/08/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-210 DIVULG 24-08-2020 PUBLIC 25-08-2020 - grifei)*

Apesar disso, as razões de decidir do julgado, embora não vinculantes, concluem que, em relação às operações de fusão, incorporação,

cisão ou extinção de pessoa jurídica, a única exceção à regra da imunidade é aquela prevista na parte final do dispositivo constitucional em comento, não podendo outra ser oposta.

Observe-se que o art. 156, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, em sua primeira parte, reconheceu ser imune apenas a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, e não os destinados a formação de reserva.

Assim, ao contrário do que que decidido administrativamente, como não se trata de incorporação de bem ao patrimônio da pessoa jurídica em realização do capital, mas de operação de incorporação societária, não há que se indagar se o valor dos bens transmitidos excede o limite do capital social, porque tal previsão não está contida na Constituição.”

Ora, analisando-se a *ratio decidendi* do Tema 796, denota-se, num juízo perfuntório, que a transmissão de patrimônio imobiliário ocorrida em virtude de incorporação societária, tal como na espécie, é imune ao ITBI, imunidade essa a incidir de forma integral, o que evidencia a probabilidade do direito invocado na inicial do "writ" pela empresa CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA.

Dispositivo:

Ante o exposto, **voto por dar provimento ao recurso** para, na forma do art. 151, IV, do CTN, suspender a exigibilidade do crédito tributário ora em comento até o julgamento final "writ", abstendo-se a autoridade apontada como coatora de "*exigir o recolhimento de tais valores, emitindo a competente certidão de regularidade fiscal de ITBI relativa à transmissão operada por ocasião da 15ª alteração contratual da AGRAVANTE*"(sic), tal como requerido pela impetrante.

Documento assinado eletronicamente por **MIGUEL ANGELO DA SILVA, Desembargador Relator**, em 21/6/2023, às 19:39:42, conforme art. 1º, III, "b", da Lei 11.419/2006. A autenticidade do documento pode ser conferida no site https://eproc2g.tjrs.jus.br/eproc/externo_controlador.php?acao=consulta_autenticidade_documentos, informando o código verificador **20003767550v5** e o código CRC **9a197f23**.

Informações adicionais da assinatura:
Signatário (a): MIGUEL ANGELO DA SILVA
Data e Hora: 21/6/2023, às 19:39:42

5038155-74.2023.8.21.7000

EXTRATO DE ATA DA SESSÃO VIRTUAL DE 15/06/2023

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 5038155-74.2023.8.21.7000/RS

RELATOR: DESEMBARGADOR MIGUEL ANGELO DA SILVA

PRESIDENTE: DESEMBARGADOR FRANCISCO JOSE MOESCH

PROCURADOR(A): HEID OURIQUE CAMPOS

AGRAVANTE: CIFERAL INDUSTRIA DE ONIBUS LTDA

ADVOGADO(A): FELIPE LUCIANO PEROTTONI (OAB RS059234)

ADVOGADO(A): CAMILA ANDRESSA SARTORI (OAB RS080800)

ADVOGADO(A): DANIEL GUSTAVO PEROTTONI (OAB RS050854)

AGRAVADO: MUNICÍPIO DE CAXIAS DO SUL

Certifico que este processo foi incluído na Pauta da Sessão Virtual do dia 15/06/2023, na sequência 578, disponibilizada no DE de 05/06/2023.

Certifico que a 22ª Câmara Cível, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, proferiu a seguinte decisão:

A 22ª CÂMARA CÍVEL DECIDIU, POR UNANIMIDADE, DAR PROVIMENTO AO RECURSO.

RELATOR DO ACÓRDÃO: DESEMBARGADOR MIGUEL ANGELO DA SILVA

VOTANTE: DESEMBARGADOR MIGUEL ANGELO DA SILVA

VOTANTE: DESEMBARGADOR FRANCISCO JOSE MOESCH

VOTANTE: DESEMBARGADORA MARILENE BONZANINI

ARTUR SANTIAGO DAMAZIO
Secretário