IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO — AÇÕES DE SOCIEDADE IMOBILIÁRIA — INCONSTITUCIONALIDADE

— É inconstitucional o preceito de lei do Estado de São Paulo que faz incidir o impôsto de transmissão de propriedade inter-vivos *sôbre a venda de ações de sociedade que explora imóveis.*

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Estado de São Paulo *versus* Alberto Goethe Assunção

Recurso extraordinário n.º 22.935 — Relator: Sr. Ministro RIBEIRO DA COSTA

ACÓRDÃO

Vistos e relatados êstes autos de recurso extraordinário n.º 22.935, de São Paulo, recorrente Fazenda do Estado, recorrido Alberto Goethe Assunção.

Acorda o Supremo Tribunal Federal, em 1.ª Turma, conhecer do recurso

* NOTA DA RED.: No mesmo sentido acórdão da 1.ª Turma, no recurso extraordinário n.º 23.794, sessão de 17-9-53, *in Diário da Justiça* de 15-9-58, pág. 2.895; idem, recurso extraordinário n.º 33.742, 1.ª Turma, sessão de 24-4-58, *in Diário da Justiça* de 22-9-58, pág. 3.158.

nos têrmos das notas taquigráficas anexas. Custas *ex lege*.

Rio, 17 de setembro de 1953. — *Barros Barreto*, Presidente. — *A. M. Ribeiro da Costa*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Ribeiro da Costa — No executivo fiscal ajuizado pela Fazenda do Estado de São Paulo contra Alberto Coelho Assunção, para o fim especial de obter impôsto *inter vivos* não pago no exercício de 1941, quando da aquisição de 150 ações da Cia. de Melhoramento de Santos, antes pertencentes a Tadeu Nogueira, proferiu o juiz a sentença de fls. 32-33 v., concluindo pela improcedência da ação.

Considerou que, "na hipótese dos autos, se não cuida de incorporação de imóveis a determinado capital social, a tributação pretendida pelo Fisco estadual só se justificaria no caso de existir uma "transmissão de propriedade imobiliária". E isso, resulta à evidência que não se verifica. Primeiro, porque as personalidades jurídicas da sociedade e a dos sócios se não confundem. O que se transfere são os direitos dos sócios e não uma parcela dos bens imobiliários da sociedade. Segundo, porque o Código Civil não considera imóveis as partes ideais da sociedade, constituídas pelas cotas e ações das companhias imobiliárias. Terceiro, porque essas ações são títulos de crédito de natureza móvel que, pela sua transferência, não afeta o patrimônio imobiliário das sociedades jurídicas, civis e comerciais, a que pertencem, como teve oportunidade de destacar, em venerando voto vencedor o eminente Sr. Desembargador Leme da Silva" (*Revista dos Tribunais*, 181-362).

Ajuntou a sentença que sôbre a ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência tributária já se manifestara o egrégio Tribunal de Justiça local (fôlhas 33).

Agravou-se a Fazenda do Estado e, remetidos os autos ao Plenário pela Segunda Câmara Civil do Tribunal de Alçada (fls. 499), foi decretado, nos têrmos do venerando acórdão, exarado a fls. 51 a inconstitucionalidade da cobrança do impôsto a que alude o art. 2.º, n.º 7, do Livro V, do Código de Impostos e Taxas.

Reza o julgado (fls. 51, lê):

"Trata-se de impôsto que recaiu sôbre cento e cinqüenta ações da Companhia de Terrenos e Melhoramentos de Santos, adquiridas pelo agravado, sôbre as quais entende a agravante devia ter o adquirente pago o impôsto de transmissão *inter vivos*.

A transferência de ações de uma sociedade anônima, verificada entre duas pessoas, não caracteriza transmissão de domínio imobiliário.

As ações são bens móveis. O impôsto sôbre transferência de ações de companhias exploradoras da propriedade imobiliária não pode ser cobrado como tributo *inter vivos*, por isso que o acionista ao transferir as suas ações de uma sociedade anônima não faz nenhuma substituição de títulos da propriedade imobiliária e sim apenas "dos seus títulos de crédito".

A cobrança de tal tributo, pois, está em desacôrdo com o art. 19, n.º III, da Constituição federal, que se refere à transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos*, e nunca aos bens móveis.

Daí o recurso, fundado nas alíneas *a* e *c* do art. 101, III, da Constituição, de vez que essa decisão está em desacôrdo com o disposto no art. 19 do Estatuto Político que assegura a competência do Estado para taxar a transmissão de propriedades imobiliárias *inter vivos*, seja qual fôr a forma por que se apresente esta transmissão, ferindo, ainda, de frente, outras decisões de Tribunais do país".

Admitido o recurso, ofereceram as partes alegações de defesa.

Nesta Superior Instância, opina, com a concordância da Procuradoria-Geral, o ilustre Procurador da República, Dr. Oscar Correia Pina, *verbis:*

"1. Trata-se de ação executiva fiscal, para cobrança do impôsto de trans-

missão imobiliária *inter vivos*, com os acréscimos legais, relativamente à aquisição, pelo recorrido, de 150 ações do capital da Companhia de Terrenos e Melhoramentos de Santos (docs. de fls. 3 e 22).

2. Conhecendo da matéria, nos têrmos do art. 200 da Constituição federal, o colendo Tribunal de Alçada, por maioria de votos, como o fizera a sentença de fls. 32-3, julgou inconstitucional o art. 2.º, inciso VII, livro V, do Código de Impostos e Taxas (Decreto n.º 8.255, de 23 de abril de 1937), face à sua manifesta incompatibilidade com o art. 19, III, da Constituição federal.

3. O recurso de fls. 53-4, manifestado, oportunamente, é cabível, *preliminarmente*, não pelo fundamento das alíneas *a* e *c* do preceito constitucional, eis que, em contrário à tese adotada pelo venerando acórdão de fls. 51, decidiu o egrégio Supremo Tribunal Federal, por maioria de votos, ao julgar, em embargos, o recurso extraordinário n.º 14.686, em acórdão de 22 de novembro de 1950, de que foi Relator o eminente Ministro José Linhares.

Decidiu o Pretório Excelso que, embora se tratasse de transferência de bens *móveis*, — ações ou cotas do capital de sociedades civis ou comerciais — era devido o impôsto impugnado, *ex vi* do art. 21 da Constituição federal, que permite decretem a União e os Estados *outros tributos*, além dos que lhes são reservados na discriminação de rendas, hipótese em que, sôbre o estadual, prevalecerá o impôsto federal idêntico.

4. *De meritis*, opino, *data venia*, pelo não provimento do recurso, uma vez confirmada pelo egrégio Tribunal Pleno a inconstitucionalidade decretada.

De acôrdo com os votos vencidos dos eminentes Ministros Aníbal Freire, Orosimbo Nonato, Lafayette de Andrada e Rocha Lagoa, parece-me que o citado art. 21 da Carta Magna, não legitima a tributação impugnada, por isso que se não trata de *outro* tributo, não compreendido na discriminação de rendas, mas do *mesmo* impôsto de transmissão *inter vivos*, que aos Estados-membros, sòmente, compete decretar para incidir sôbre a transmissão de propriedade *imobiliária*, nos precisos têrmos do art. 19, III, da Constituição federal".

E' o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Ribeiro da Costa (Relator) — O presente recurso é cabível, como sustenta o parecer da ilustrada Procuradoria-Geral da República, em face da divergência de teses, a do acórdão e a do venerando julgado do Supremo Tribunal Federal, no recurso extraordinário n.º 14.686, em acórdão de 22 de novembro de 1950, de que foi Relator o eminente Sr. Ministro José Linhares (*Diário da Justiça* de 1-12-1952, pág. 5.432).

O aresto recorrido julgou inconstitucional o art. 2.º, inciso VII, livro V, do Código de Impostos e Taxas (Decreto n.º 8.255, de 23-4-1937), face à sua manifesta incompatibilidade com o art. 19, III, da Constituição federal.

Decidiu êste Supremo Tribunal, em espécie idêntica, vencidos os Exmos. Srs. Ministros Aníbal Freire, Orosimbo Nonato, Lafayette de Andrada e Rocha Lagoa que, embora se tratasse da transferência de bens *móveis* — ações ou cotas do capital de sociedades civis ou comerciais — era devido o impôsto impugnado, *ex vi* do art. 21 da Constituição federal, que permite decretem a União e os Estados *outros* tributos, além dos que lhes são reservados na discriminação de rendas, hipótese em que, sôbre o estadual, prevalecerá o impôsto federal idêntico.

Não tomaram parte nesse julgamento, o Ministro Luís Gallotti, por impedido, o Ministro Hahnemann Guimarães e eu, afastados do Tribunal, com exercício na Justiça Eleitoral, e, ainda, os Ministros Mário Guimarães e Nélson Hungria, só posteriormente investido nessa judicatura.

Impõe-se, *data venia*, o prevalecimento da tese adotada pelo acórdão recorrido, em face do disposto no art. 19, n.º

III, da Constituição federal, porquanto o impôsto, de que se trata, recaiu sôbre cento e cinqüenta ações da Companhia de Terrenos e Melhoramentos de Santos, adquiridas pelo recorrido, não incidindo sôbre a transferência dessas ações, embora de sociedade anônima exploradora de propriedade imobiliária, tributo a título de transmissão *inter vivos*.

Refere-se o preceito constitucional simplesmente à transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos*. Logo, não pode aplicar-se aos bens móveis, tais como as ações de sociedades anônimas, cuja transferência entre duas pessoas, não caracteriza transmissão de domínio imobiliário.

Peço vênia para transcrever, ao propósito, os fundamentos elucidativos do douto voto vencido do eminente Sr. Ministro Rocha Lagoa:

"Se êsse impôsto incide sôbre a transferência da *propriedade imobiliária*, é bem de ver que não pode alcançar a transferência de cotas de uma sociedade limitada. As cotas, como as ações, não perdem o caráter de bens móveis, embora a sociedade tenha por escopo a exploração de propriedade imobiliária, porquanto não atribuem a seus titulares senão um direito de crédito contra a sociedade que integram. Assim, o impôsto sôbre transferência de tais cotas ou ações não se identifica com o impôsto de transmissão *inter vivos* pela aquisição de bens imóveis, porque não há transferência de direitos reais, pois o patrimônio imobiliário da sociedade continua pertencendo à mesma, que tem personalidade liversa da dos sócios que a constituem *societas dicit a singulis*. E' o que está expresso no art. 20 do Código Civil.

As pessoas jurídicas têm existência distinta da dos seus membros."

Consoante a autorizada lição de Vilemor do Amaral, em seu livro *Das Sociedades Limitadas*, n.º 161, na cessão ou transferência de cotas, o sócio cede, apenas, o seu direito de sócio, ao qual correspondem obrigações para com a sociedade, e não os bens com que entrou para a formação do capital social, qualquer que seja a sua natureza, os quais ficam pertencendo à sociedade, como entidade à parte que é, com vida própria e independente da de seus sócios.

Se não há transferência de bens não há lugar para cobrança de impôsto de transmissão de propriedade imobiliária, ainda que todo patrimônio social consista em imóveis.

Não colhe a objeção de que, embora não represente a cota social valor imobiliário, um direito sôbre imóveis, porque a sociedade é que possui tais direitos, ainda assim seria lícita a cobrança de impôsto sôbre a sua transferência, por ser facultado aos Estados a criação de outros impostos, além dos que lhes são atribuídos pela Lei Maior. Não se nega tal possibilidade, mas o tributo que se pretende cobrar na presente ação é, desenganadamente, impôsto de transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos*. É o que se vê, claramente, na rubrica onde está inscrito no Código de Impostos e Taxas. Consoante a advertência dos antigos práticos, antes de se ter *in nigris*, cumpre ter-se *in rubris...*" (vide *Diário da Justiça* de 1-12-52, pág. 5.433).

Secundando êsse pronunciamento, o Exmo. Sr. Ministro Orosimbo Nonato assim se expressou:

"A meu ver, com a devida vênia, trata-se de impôsto de transmissão de propriedade móvel e não imóvel, como o demonstrou o eminente Sr. Ministro Rocha Lagoa. A Constituição, no art. 21, admite que os Estados possam decretar outros impostos além dos que lhe são atribuídos, desde que não estejam reservados à esfera de competência da União, mas a Constituição proíbe aos Estados a tributação de impôsto imobiliário. Dir-se-á que é caso de direito fiscal e, portanto, autônomo, tese defendida por Trotabas, Mirbae e outros. Dá-se, porém, que essa autonomia do direito não se pode conceder ao Estado, contra o direito substantivo nacional. Quanto à prevalência dos poderes implícitos, a que aludiu o eminente Sr. Ministro José Linhares, na sessão ante-

rior, entendo, *data venia*, que não pode ocorrer, se colide com preceito da própria Constituição.

Ora, se a Constituição deu aos Estados só o impôsto sôbre imóvel, negou-lhes, implìcitamente, o impôsto sôbre móveis".

Sucinto e lúcido o pensamento do eminente Sr. Ministro Aníbal Freire:

"A Constituição de 1937 reproduziu, integralmente, o texto da anterior. Não há, pois, negar a diferenciação estabelecida pelo legislador. Na transmissão *inter vivos*, só poderá haver tributação privativa do Estado sôbre a propriedade imobiliária".

E concluindo:

"Não procede, com a devida vênia, o argumento de que o art. 21 da Constituição faculta a criação de outros impostos. Êsse artigo prevê a hipótese da competência concorrente e não se pode aplicar a casos de tributação decretada em contradição flagrante com o texto especial disciplinador da matéria".

A ilegitimidade da imposição fiscal transparece, fora de tôda dúvida, dos expostos fundamentos, desde que cotas ou ações são títulos de crédito de natureza móvel e o impôsto sôbre a transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos*, segundo observa Pontes de Miranda (fls. 61), *recai, sòmente, sôbre negócio jurídico, em que se dê a substituição do sujeito ou titular do direito de propriedade.* Ora, as ações da sociedade não representam fração do domínio dos bens imóveis que integram o acêrvo social. Assim, como títulos de natureza móvel, na sua transferência de um sócio para outro, não se opera substituição alguma do sujeito ou titular da propriedade, de cujo direito não se despoja a sociedade.

De conformidade com o decidido, pelo acórdão recorrido, é manifesta a inconstitucionalidade do preceito legal contido no art. 2.º, n.º 7, do Livro V, do Código de Impostos e Taxas.

Conheço do recurso na base da letra *d*, mas lhe nego provimento.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Conheceram do recurso e lhe negaram provimento. Decisão unânime.

Não compareceu, por se achar afastado, em exercício no Tribunal Superior Eleitoral, o Sr. Ministro Luís Gallotti, sendo substituído pelo Sr. Ministro Afrânio da Costa.