IMPÔSTO DE VENDAS E CONSIGNAÇÕES — INCORPORAÇÃO DE FUNDO DO NEGÓCIO

— A transferência do fundo do negócio de uma sociedade comercial a outra para integralizações, por efeito de incorporação, escapa à incidência do impôsto de vendas e consignações.

PARECER

I — A. D. Siqueira & Cia. consultam — "se a incorporação de bens para integralização do capital, procedida esporàdicamente com valor igual ao das ações subscritas escapa ao impôsto de vendas e consignações".

II — A solução desta discutida tese de direito tributário está condicionada à existência jurídica do contrato de compra e venda nas incorporações dos bens que deram origem à consulta.

Miranda Valverde, expondo a doutrina dominante, escreve:

"A opinião dos que vêem senão já na fusão, mas, ao menos, na incorporação uma espécie de cessão, troca, ou compra, deve ser rejeitada. Na fusão, porque há a constituição de uma nova sociedade anônima, e a versão de valores para a formação do capital dela não é nenhum daqueles negócios jurídicos (n.º 225); na incorporação, porque, simples ato de modificação estatutária em relação à sociedade incorporadora, os bens das sociedades incorporadas entram para aquela pelo mesmo processo da constituição de uma nova sociedade anônima, isto é, pelo ato de subscrição. A sociedade anônima incorporadora aumenta o seu capital, que é subscrito pelas sociedades a serem incorporadas" ("Sociedade por Ações" vol. III, pág. 79, n.º 794).

Duarte de Azevedo, filiado a esta escola doutrinária, defende a mesma conclusão:

"Longe de vender os bens de valor equipolente aos das ações, o associado adquire na comunhão do patrimônio social a quota equivalente a êsses bens, que terão o aumento ou a diminuição correspondente a boa ou má fortuna da sociedade. Ora, um ato que assim diverge de modo tão completo por seus intuitos, relações e efeitos do contrato de compra e venda, não pode ser regulado pela economia e forma dêste contrato. O título de alienação no caso, ou a causa jurídica da transferência do domínio não é o contrato de compra e venda; é o contrato de sociedade, tão eficiente como o de venda para essa translação". (Controvérsias Jurídicas, págs. 339 e seguintes).

III — Paralela a teoria exposta, deve ser examinada a fonte legislativa da nossa atual controvérsia de direito tributário — o Código de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo — cujo Livro I, art. 10, n.º IV, entre os casos de incidência fiscal, enumera:

"vendas do fundo do comércio ou de estabelecimento".

O Tribunal de Justiça de São Paulo, fazendo a interpretação dêste preceito legal, decidiu que:

"Não constitui compra e venda e como tal não suscetível de incidência no

pagamento do impôsto sôbre vendas e consignações, a transferência e incorporação do estabelecimento comercial à sociedade como realização de capital". (Revista dos Tribunais, vol. 230, pág. 207).

Neste mesmo sentido foi a decisão do Tribunal de Justiça da Bahia, em caso análogo, julgado no agravo de petição de mandado de segurança, número 508 (In Revista dos Tribunais (da Bahia) vol. 56, n.º 6).

O Supremo Tribunal Federal, reforçando a jurisprudência invocada, firmou que:

"Na incorporação de uma sociedade a outra não exsurge venda pròpriamente; configura-se uma transação destinada ao aumento de capital, a desautorizar se amplie tributabilidade pretendida por Estados-membros; prevalência de entendimento jurisprudencial". (Diário de Justiça de 11-2-57).

IV — Carvalho de Mendonça, divergindo desta orientação em doutrina superada, entende que:

..... "dando-se na incorporação a transferência do patrimônio da sociedade, que desaparece, para outra, que continua sem alterar a sua essência, êsse fato não significa mais do que a compra e venda ou cessão de uma indústria, de um fundo de um negócio" (Tratado de Direito Comercial Brasileiro, vol. IV, n.º 1.378, pág. 197).

Valdemar Ferreira, forcejando por renovar esta teoria, insiste:

"Resolve-se o negócio em compra e venda subordinada aos princípios do Direito Comum" (Compêndio de Sociedades Mercantis, 2.º vol., pág. 407, 2.ª ed.).

O Des. Amarílio Benjamin — com voto vencido no julgado já invocado do Tribunal da Bahia — adotou a mesma doutrina.

A jurisprudência administrativa da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo — reformada pela decisão judicial enumerada do Tribunal local — firmara anteriormente que:

"De vez que na incorporação de uma sociedade a outra se verifica a transferência do fundo do comércio, operação caracterizada como venda, há incidência do impôsto sôbre vendas e consignações, que recai sôbre o valor do próprio fundo de comércio" (Miranda Guimarães — Comentários do Código de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo. vol. I, Tomo I, pág. 111.).

V — O Regulamento do Impôsto sôbre Vendas e Consignações do Estado do Ceará, no seu art. 1.º, letra *i*, entre os casos de incidência fiscal, enumera:

"transferências ou retiradas de mercadorias, nos casos de formação, dissolução ou modificação de sociedade, observando o disposto no art. 108 e seus itens".

O *item* I, do último artigo invocado, condiciona a cobrança do tributo ao fato de:

"concorreram os sócios, com mercadorias, para pagamento de sua cota, excedendo o valor daquelas ao desta, cobrando-se o tributo sôbre a diferença".

Oto Gil, estabelecendo a diferença entre dois conceitos doutrinários de direito comercial, fixou o critério exato da incidência fiscal:

"Dissociam-se as noções de *fundo de negócio* e de *fundo de comércio*.

A alienação dos bens constitutivos do primeiro não é mercantil e escapa ao assento do impôsto.

Tributa-se, apenas, a transferência de estoque de mercadorias, constitutivas do fundo de comércio". (Impôsto sôbre Vendas e Consignações, págs. 22-23).

VI — No caso em exame, A. D. Siqueira & Cia. integralizaram as ações subscritas na sociedade anônima — "Cimbrasol" — com valores representados por instalações, móveis e utensílios e mercadorias não destinadas ao comércio — como comprova a "Ata da Assembléia Geral Extraordinária", publicada no "Diário Oficial de 9-4-60).

Se a transferência do fundo de negócio de uma sociedade comercial a outra para integralizar ações, por efeito de incorporação, não constitui — como firmaram a doutrina e a jurisprudência vencedoras — contrato de compra e ven-

da, a hipótese equipara-se à isenção fiscal prevista no artigo 3.°, letra *l*, do Regulamento de Impôsto de Vendas e Consignações do Estado do Ceará.

VII — Por todos os fundamentos expostos e desde que não existe transferência de estoque de mercadorias destinadas ao comércio, somos de parecer que A. D. Siqueira & Cia. não devem pagar impôsto de vendas e consignações nas incorporações do fundo do negócio que originaram a consulta.

Fortaleza, 30 de junho de 1960.

José Rolim da Nóbrega, Procurador Fiscal do Estado do Ceará.