



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

10 de maio de 2017

2ª Câmara Cível

Agravado de Instrumento - Nº 1412143-70.2016.8.12.0000 - Campo Grande

Relator designado: Exmo. Sr. Des. Paulo Alberto de Oliveira

Agravante : Estado de Mato Grosso do Sul

Proc.do Estado: Lúcio Henrique Melke Bittar (OAB: 2942/MS)

Agravado : [REDACTED]
 Advogado : [REDACTED] [REDACTED]
 Inventariante : [REDACTED]
 Advogado : [REDACTED] [REDACTED]
 Interessado : [REDACTED]
 Advogado : [REDACTED]
 Advogado : [REDACTED]
 Interessada : [REDACTED]
 Advogado : [REDACTED]
 Interessada : [REDACTED]
 Advogado : [REDACTED]

E M E N T A – AGRAVO DE INSTRUMENTO – INVENTÁRIO – IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS (ITCD) – TRANSMISSÃO DE QUOTAS SOCIETÁRIAS – BASE DE CÁLCULO – PATRIMÔNIO LÍQUIDO DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA.

1. Cinge-se a controvérsia a se determinar a base de cálculo de incidência do Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), na hipótese de transmissão *causa mortis* de quotas societárias titularizadas pelo *de cuius* até a data do óbito.

2. Eventual incidência de Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCD) sobre a transmissão da titularidade de quotas de uma pessoa jurídica deve levar em consideração o fato de que o valor do capital social corresponde ao patrimônio total, excluídas as obrigações assumidas pela sociedade.

3. Como consequência, o valor patrimonial, base de cálculo do ITCD, não será necessariamente igual ao valor nominal do capital social da sociedade, podendo ser maior ou menor, a depender do patrimônio líquido da sociedade, e o cálculo do imposto variará em função dessa equação.

4. Agravo de Instrumento conhecido e provido.



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os juízes da 2ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça, na conformidade da ata de julgamentos, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do 1º vogal.

Campo Grande, 10 de maio de 2017.

Des. Paulo Alberto de Oliveira – Relator designado



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

RELATÓRIO

O Sr. Des. Vilson Bertelli.

Estado de Mato Grosso do Sul interpõe agravo de instrumento contra a decisão proferida pelo juízo da Vara de Sucessões de Campo Grande nos autos do inventário dos bens deixados por [REDACTED]. Foi indeferido o requerimento formulado pelo recorrente, cujo objetivo era a determinação para que o Imposto de Transmissão Causa Mortis incidisse sobre os bens inventariados e não sobre o valor estático das cotas sociais da empresa. Houve, ainda, determinação de avaliação judicial de todos os bens do espólio, notadamente os que integram o capital social da empresa arrolada.

Sustenta incidir o ITCD sobre o valor venal dos bens inventariados, nos termos do artigo 38 do Código Tributário Nacional. Afirma possuir a empresa imóveis e outros bens que devem integrar o valor da base de cálculo do imposto, sob pena de enriquecimento sem causa dos herdeiros e da inventariante.

O recurso foi recebido no efeito devolutivo (f. 43/44).

A parte agravada manifestou-se às f. 47/57.

VOTO (EM 14 / 12 / 2016)

O Sr. Des. Vilson Bertelli. (Relator)

Trata-se de agravo de instrumento que Estado de Mato Grosso do Sul interpõe contra a decisão proferida pelo juízo da Vara de Sucessões de Campo Grande, nos autos do inventário dos bens deixados por [REDACTED]. Foi indeferido o requerimento formulado pelo recorrente, cujo objetivo era a determinação para que o Imposto de Transmissão Causa Mortis incidisse sobre os bens inventariados e não sobre o valor estático das cotas sociais da empresa. Houve, ainda, determinação de avaliação judicial de todos os bens do espólio, notadamente os que integram o capital social da empresa arrolada.

O recorrente sustenta incidir o ITCD sobre o valor venal dos bens inventariados, nos termos do artigo 38 do Código Tributário Nacional. Afirma que a empresa possui imóveis e outros bens que devem integrar o valor da base de cálculo do imposto, sob pena de enriquecimento sem causa dos herdeiros e da inventariante.

Reconhecidamente, a decisão deve ser reformada.

O imposto devido sobre a transferência *causa mortis* da empresa, da qual o *de cujus* detinha a maioria das cotas, deve refletir o valor dos bens que integram o capital social e não o valor estático das cotas sociais. Caso contrário, o imposto incidiria sobre valores arbitrariamente fixados pelo contribuinte, em detrimento dos critérios objetivos fixados em lei, a serem observados indistintamente por todos aqueles que



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

devem o tributo.

Conforme art. 38 do Código Tributário Nacional, a base de cálculo do imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos será o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. Representará o valor de mercado do bem objeto da transmissão, não devendo superá-lo.

O cálculo é feito sobre o valor dos bens na data da avaliação, observada a alíquota vigente na data da abertura da sucessão.

Por outro lado, o termo cota indica a contribuição de bens dos sócios para a formação do patrimônio social (capital social), com a finalidade de viabilizar economicamente a sociedade e a realização de seu objeto social (Finkelstein, Maria Eugênia, Coordenadora – Direito Empresarial, Volume 1, Coleção Doutrina, Processos e Procedimentos, editora Revista dos Tribunais, 2015, p. 475/476).

A sociedade por cotas de responsabilidade limitada é formada pelas contribuições individuais de cada sócio, as quais, somadas, vão compor o capital social. Ademais, a integralização significa o efetivo pagamento das cotas subscritas, de modo que integralizar é realizar o capital social.

Na hipótese, o parágrafo segundo, da Cláusula Quinta, do contrato social da empresa [REDACTED] estabelece que a sócia [REDACTED] integraliza (no presente do indicativo - e não integralizará), o seu capital social com: parte da [REDACTED] com área de 3.649,2105 hectares; [REDACTED] com área remanescente de 1.000 hectares; parte da [REDACTED] com área de 337,9943 hectares; e apartamento 200, do [REDACTED] e garagens números 02, 02-A e 02- B, nesta capital.

Os herdeiros afirmam que a sociedade [REDACTED] não possui nenhum patrimônio, pois os imóveis ainda não foram incorporados, diante de pendência da regularização do Georreferenciamento. Aduzem, por este fato, no balanço patrimonial que foi anexado aos autos do processo de origem (f. 218/219) não consta relação de bens, já que a sociedade possui capital a integralizar.

Como se vê, os agravados assumem que as Fazendas pertencem à sociedade, bem como que foram excluídas do balanço patrimonial. Contudo, ao contrário do que alegam, houve sim a integralização de tais bens ao capital social. Isso porque se opera a transferência dos bens com a simples tradição (efetiva entrega) para compor o patrimônio da empresa.

Ou seja, não é necessária a escritura pública para incorporação do bem. Tal ato pode ocorrer no próprio instrumento particular do Contrato Social ou alteração, desde que constem todos os elementos, como: descrição, identificação, área, dados da titularidade e da matrícula imobiliária do imóvel, objeto da incorporação e a anuência do outro cônjuge, quando for o caso; em síntese, o mesmo que seria necessário para uma escritura pública.



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

Ainda que os imóveis acima mencionados não tenham sido registrados no nome da empresa, constam no contrato social como integralizados ao capital social e foram efetivamente transferidos. Nesse sentido, há prova de que a [REDACTED] vem administrando tais propriedades rurais como sendo de sua propriedade (f. 253/255 dos autos do processo de origem n. 0808486-69.2016.8.12.0001).

Portanto, diante da preponderância do valor real da herança, os bens do capital social integralizados, independentemente de registro, devem ser utilizados na base de cálculo.

Ante o exposto, dou provimento ao agravo de instrumento, para reformar a decisão e declarar que o ITCMD incida sobre o valor real dos bens do patrimônio social e não sobre o valor estático das cotas sociais da empresa. Conseqüentemente, determino a avaliação judicial de todos os bens que integralizam o capital social da empresa arrolada [REDACTED]

O Sr. Des. Paulo Alberto de Oliveira. (1º Vogal)

Acompanho o voto do Relator.

CONCLUSÃO DE JULGAMENTO ADIADA, EM FACE DO PEDIDO DE VISTA DO 2º VOGAL (DES. ALEXANDRE), APÓS O RELATOR E O 1º VOGAL DAREM PROVIMENTO AO RECURSO.

V O T O (E M 2 2 / 0 2 / 2 0 1 7)

O Sr. Des. Alexandre Bastos. (2º Vogal)

Trata-se de Agravo de Instrumento interposto pelo Estado de Mato Grosso do Sul em face de decisão interlocutória proferida pelo Juízo da Vara de Sucessões de Campo Grande nos autos do inventário dos bens deixados por [REDACTED]

O magistrado de 1º grau, em sua decisão interlocutória, indeferiu o pedido de avaliação de bens feito pelo agravante e determinou o recolhimento do ITCD sobre as cotas do capital social da empresa [REDACTED] ao argumento de que a integralização de bens ao capital social da empresa somente ocorre com a sua efetiva transferência e que, no caso, por se tratarem de bens imóveis, a integralização de bens somente se dá com o devido registro no cartório de Registro de Imóveis competente.

Justifico, nesta oportunidade, a interrupção do julgamento pelo pedido de vistas, por se tratar de matéria que merece maior aprofundamento.



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

Cumprе lembrar que o relator deste agravo votou pela reforma da decisão, ao argumento de que o imposto devido sobre a transferência *causa mortis* da empresa, da qual o *de cujus* detinha a maioria das cotas, deveria incidir sobre o valor dos bens que integram o capital social e não sobre o valor estático das cotas sociais.

Após análise pormenorizada da matéria devolvida a este Tribunal peço vênia para divergir do voto proferido pelo relator, em virtude dos motivos a seguir expostos.

Pois bem. O ITCD é o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer bens ou direitos. Está previsto no art. 155, I da Constituição e nos artigos 35 e seguintes do Código Tributário Nacional.

Certo é que o ITCD deve incidir sobre a transferência de propriedade de bens ou direitos quando da morte de um indivíduo a seu respectivo herdeiro ou legatário.

Acerca da base de Cálculo do ITCD, leciona o professor Hugo de Brito Machado:

A base de cálculo desse imposto há de ser fixada pela lei da entidade competente para instituir o tributo. Deve ser, em princípio, o valor de mercado do bem objeto da transmissão. Pode ser menor. Não pode ser maior, posto que se estaria atingindo riqueza outra que não o próprio bem transmitido. Nas leis estaduais em geral verifica-se a natural preocupação do legislador em evitar a evasão do tributo. São, todavia, inválidas na medida em que levem a uma tributação incidente sobre riquezas outras que não sejam os próprios bens transmitidos (...)¹.

Ainda sobre a base de cálculo do ITCD, assim dispõe o artigo 38 CTN:

A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

Neste sentido, sabendo que os bens transmitidos no caso concreto são as cotas da empresa [REDACTED] certo é que sob o valor destas é que deve a incidir a alíquota do ITCD, valor este que consta no contrato à f. 95 dos autos.

Logo, é inconcebível que esta Corte admitida que o ITCD incida sobre bens que sequer foram inventariados, devendo incidir o ITCD sobre as cotas da empresa [REDACTED] que é o que foi efetivamente transmitido para os herdeiros. Caso contrário, haveria ofensa ao disposto no artigo 38 CTN, conforme transcrito acima.

¹ Machado, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 37ª ed. Re., atual e ampl. São Paulo: Malheiros, 2016. Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul-Av. Mato Grosso, Bloco 13, Parque dos Poderes, 79031-902, Campo Grande/MS, (67) 3314-1300.



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

Destarte, é indubitável que os bens transmitidos aos herdeiros são, na realidade, as próprias cotas sociais da empresa [REDACTED]

Tanto é que a própria legislação estadual (lei 1.810/97), alterada pela lei 3.477/07, ao regulamentar a aplicação do ITCD, prevê a possibilidade da transferência de cotas sociais e a classifica como bem passível de incidência do ITCD, não incidindo este sobre bens que possam pertencer à sociedade. Veja-se:

Art. 121. O imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação de quaisquer bens ou direitos-ITCD incide sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos.

(...)

§2º Entende-se como quaisquer bens ou direitos, os bens imóveis e os direitos a ele relativos, os móveis, tais como, os semoventes, mercadorias e qualquer parcela do patrimônio que for passível de mercancia ou de transmissão, mesmo que representados por títulos, ações, quotas.

Portanto, tendo a própria lei Estadual já disciplinado a possibilidade da transferência de quotas empresariais, não poderia este Tribunal agir de modo diverso e considerar como base de cálculo para a incidência do ITCD, os bens pertencentes à empresa.

Nesse diapasão, não resta dúvida que a base de cálculo para incidência do ITCD deve ser o valor das próprias cotas sociais objeto da transferência causa mortis.

Ora, o que deve ser levado em conta para encontrar a base de cálculo do ITCD é **o que foi efetivamente transmitido aos herdeiros**, é o que se extrai do artigo 155, I da Constituição da República Federativa do Brasil, veja-se:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I- transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos.

Ora, na definição do arquétipo normativo que sustenta a regra matriz de incidência tributária relativa ao ITCD, o aspecto material que define a incidência do imposto é revelado pelo verbo "**transmitir**" por força da ocorrência do evento "morte".

Ademais, o que integra essa mesma regra matriz, na composição da base de imposição, é o **exato "valor do bem transmitido"**, que, in casu, corresponde ao valor das quotas, e não dos bens da pessoa jurídica, qual seja: Empresa [REDACTED]

A propósito, eis o disposto na Súmula 113 do Supremo Tribunal Federal:



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

O imposto de transmissão causa mortis é calculado sobre o valor dos bens na data da avaliação.

No caso em epígrafe, referida "avaliação" corresponde ao valor das quotas previsto no contrato social da empresa.

Cabe mencionar as palavras do professor Hugo de Brito Machado, que leciona:

A transferência das ações ou quotas de uma sociedade comercial, na verdade, transfere a titularidade da pessoa jurídica, não os bens que integram o patrimônio desta, não se fazendo por isto anotação nenhuma no registro imobiliário competente.²

Ademais, cumpre esclarecer que, no caso em tela, sequer houve o respectivo registro da transmissão das propriedades ([REDACTED]) para a empresa [REDACTED] uma vez que, conforme a matrícula atualizada de f.151-153, o imóvel ainda pertence à [REDACTED], e não à empresa mencionada.

Apesar de constar no contrato social que a sócia Feliciano integraliza o seu capital social com as Fazendas [REDACTED] além do apartamento [REDACTED] de fato, **nenhum destes bens imóveis foram efetivamente transmitidos para a empresa.**

Ante os argumentos apresentados, conclui-se que a decisão proferida pelo magistrado singular deve ser mantida em sua íntegra pelos seus próprios fundamentos.

Não obstante, constatei que, entre a data do pedido de vistas e a data de hoje, o magistrado de 1º grau proferiu sentença, conforme se vê as f. 300/301.

Na sentença, o magistrado a quo assim decidiu:

(...). Por outro lado, em relação às cotas sociais, vê-se que a simples interposição do Agravo em nada altera a decisão agravada, bem como não impede a expedição do alvará para transferência das cotas, pois o inventariante procedeu ao recolhimento nos termos da decisão deste juízo.

(...)

Ante o exposto e pelo mais que dos autos consta, com fundamento no artigo 654 do Código de Processo Civil, HOMOLOGO a partilha de f.184-200, dos bens deixados por [REDACTED] para que surta seus jurídicos e legais efeitos, salvo erro, omissão ou prejuízo de terceiros, com resolução do mérito, nos termos do art. 487, inciso I do Código de Processo Civil.

(...).

² Machado, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário- 37ª e.D, rev, atual e ampl. São Paulo: Malheiros, 2016.



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

Informo ainda que, o agravante, inconformado com a r. Sentença de 1º grau, apresentou Embargos de Declaração (f.304/307), momento em que alegou contradição e omissão na sentença proferida às f. 300/301, por não ter havido concordância da Fazenda Pública Estadual de Mato Grosso do Sul com relação à quitação dos tributos neste Estado, visto que o ITCD não teria sido recolhido em sua totalidade.

Diante de tais fatos, faz-se necessário elaborar um breve comentário acerca da eficácia processual da sentença em face do agravo de instrumento que ora se discute.

Sabe-se que é muito comum os Tribunais entenderem que, uma vez tendo sido prolatada sentença pelo juízo de 1º grau, isso acarreta, por si só, a perda do objeto do agravo de instrumento pela perda superveniente de interesse recursal.

No entanto, como bem ensina a doutrina processualista, nem sempre a superveniência da sentença prejudica o agravo de instrumento, até porque o artigo 946 CPC prevê a possibilidade do agravo de instrumento e da apelação caminharem juntos, vejamos, o que prevê este artigo:

Art. 946 CPC: O agravo de instrumento será julgado antes da apelação interposta no mesmo processo.

Parágrafo único: Se ambos os recursos de que trata o caput houverem de ser julgados na mesma sessão, terá precedência o agravo de instrumento.

Neste sentido, cumpre transcrever as palavras do doutrinador Fredie Didier Júnior:

A leitura de tal dispositivo já indica uma resposta: a superveniência da sentença não prejudica o agravo de instrumento. Ora, se a própria lei diz que o agravo ha de ser julgado antes da apelação e, se forem julgados na mesma sessão, o agravo terá precedência, é porque não há inadmissibilidade superveniente do agravo com a posterior prolação da sentença.

Na verdade, a sorte do agravo de instrumento pendente de julgamento dependerá sempre da análise do caso concreto, não se podendo dizer abstratamente que a só superveniência da sentença vai gerar, ipso facto, a perda do objeto do referido recurso. Há casos em que é evidente a utilidade do agravo de instrumento, mesmo sobrevivendo a sentença.

Por fim, opino pelo seguimento deste Agravo de Instrumento e, data máxima vênia, divirjo do voto proferido pelo relator de modo que se mantenha, na íntegra, a decisão interlocutória (f. 11/15).

CONCLUSÃO DE JULGAMENTO ADIADA, EM FACE DO



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

PEDIDO DE VISTA DO 1º VOGAL (DES. PAULO ALBERTO DE OLIVEIRA), APÓS O RELATOR DAR PROVIMENTO AO RECURSO E O 2º VOGAL NEGAR.

V O T O (E M 1 0 / 0 5 / 2 0 1 7)

O Sr. Des. Paulo Alberto de Oliveira. (1º Vogal)

Cinge-se a controvérsia a se determinar a base de cálculo de incidência do Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (*ITCD*), na hipótese de transmissão *causa mortis* de quotas societárias titularizadas pelo *de cuius* até a data do óbito.

1.-

Não há dúvidas de que o *ITCD* deve incidir sobre o **valor venal** do bem transmitido.

Essa é a dicção tanto do **art. 38**, da **Lei nº 5.172**, de **25/10/1966** (*Código Tributário Nacional*), quanto do **art. 127**, da **Lei Estadual nº 1.810**, de **22/12/1997** – *que dispõe sobre os tributos de competência do Estado de Mato Grosso do Sul*.

Por **valor venal** se entende o **valor de mercado** do bem, ou seja, aquele que mais se aproxima da realidade.

O próprio agravante destaca que "*o ITCD incide sobre o valor real dos bens a serem transmitidos, não pretendendo a Fazenda Pública locupletar-se à custa dos contribuintes e, por outro lado, também não podendo renunciar à obrigação de cobrar o tributo sobre o valor efetivo dos bens de cuja transmissão se cuida*", de sorte que, o tributo, na espécie, não deveria incidir sobre "*o valor originário de cotas de capital social, sem a correta avaliação das empresas, via de seus balanços patrimoniais*" (f. 04).

Concordo com o **Relator**, Desembargador *Vilson Bertelli*, no sentido de que o imposto não poderia incidir "*sobre valores arbitrariamente fixados pelo contribuinte, em detrimento dos critérios objetivos fixados em lei*"; contudo, também considero pertinente a colocação do **2º Vogal**, Desembargador *Alexandre Bastos*, no sentido de que "*os bens transmitidos aos herdeiros são, na realidade, as próprias cotas sociais da empresa*", e não os bens, em si mesmo considerados, da pessoa jurídica.

Reconheço também, na linha do voto do **Relator**, que, para fins de se perquirir o valor das quotas sociais, deve-se levar em conta os bens que foram indicados à integralização – e basta mesmo a indicação dos bens, não sendo necessárias maiores formalidades de transferência, sob pena de se tornar a integralização um mero engodo –, mesmo porque, se isolados de forma absoluta ambos os conceitos, a quota poderia, em determinadas circunstâncias, ter seu valor econômico simplesmente esvaziado.

Contudo, *data venia*, penso que, tanto a solução pela incidência do *ITCD* sobre o **valor estático das quotas**, quanto sobre os **bens que foram indicados à integralização**, não atentem, **de forma completa**, à preocupação externada em ambos os votos que me antecederam.



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

E digo isso porque basta se imaginar a situação em que a pessoa jurídica possua, para além dos bens integralizados, muitos outros, a tornar ainda mais significativo o porte econômico da transmissão via sucessão *causa mortis* – a resultar, nesta hipótese, uma arrecadação menor, se considerados apenas os bens destinados à integralização; ou, ainda, a situação inversa, em que o valor da quota não representa o porte econômico da pessoa jurídica na data do óbito, não sendo improvável a possibilidade de ter havido desvalorização do próprio capital integralizado – resultando, assim, arrecadação maior, e, portanto, indevida; isso sem contar a absurda possibilidade de os sucessores se verem obrigados a arcar com o pagamento do tributo mesmo quando o passivo da pessoa jurídica for superior ao ativo.

E, como se sabe, por imposição constitucional, deve-se respeitar a capacidade contributiva, a teor do **art. 145, § 1º, da Constituição Federal/88**:

"Art. 145 - [...]"

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte."

Sobre o assunto, assim discorre a doutrina:

"Do ponto de vista objetivo, a capacidade econômica somente se inicia após a dedução dos gastos à aquisição, produção, exploração e manutenção da renda e do patrimônio. Tais gastos se referem àqueles necessários às despesas de exploração e aos encargos profissionais... Ou seja, pode-se falar em capacidade econômica objetiva, que o legislador tem o dever de buscar, como a renda líquida profissional, ou o 'patrimônio líquido'". (BALEIRO, Aliomar; e DERZI, Misabel. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. Rio de Janeiro : Forense, 1997, pg. 692-693)

Aplicado esse raciocínio à hipótese dos autos, tem-se que o **capital social** atualizado de uma pessoa jurídica corresponde ao seu **patrimônio líquido**, o qual se apura a partir do resultado obtido da subtração dos débitos sobre os bens e direitos (***bens + direitos – obrigações = patrimônio líquido***).

Isto é, o **patrimônio líquido** da pessoa jurídica abrange tudo aquilo que ela possui (*bens e direitos*) e tudo aquilo que ela deve (*obrigações*).

Do ponto de vista contábil, são considerados apenas os *bens, direitos e obrigações* que podem ser avaliados em moeda, sendo os *bens e direitos* – que constituem a parte positiva do patrimônio – chamados de **Ativo**; e as *obrigações*, que representam a parte negativa do patrimônio, chamada de **Passivo**.



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

Assim, eventual incidência de Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCD) sobre a transmissão da titularidade de quotas de uma peessoa jurídica deve levar em consideração o fato de que o valor das **quotas sociais (capital social)** corresponde ao **patrimônio total, excluídas** as obrigações assumidas pela sociedade.

Como consequência, o **valor patrimonial**, base de cálculo do ITCD, não será necessariamente igual ao valor nominal do capital social da sociedade, podendo ser maior ou menor, a depender do patrimônio líquido da sociedade, e o cálculo do imposto variará em função dessa equação.

A propósito:

"AGRAVO DE INSTRUMENTO. INVENTÁRIO. ITCD. BASE DE CÁLCULO. PATRIMÔNIO LÍQUIDO. PEDIDO DE NOVA AVALIAÇÃO DE BENS. AUSÊNCIA DAS HIPÓTESES DO ART. 683 DO CPC. DECISÃO MANTIDA. RECURSO IMPROVIDO.

A base de cálculo do ITCD leva em consideração o patrimônio líquido a ser partilhado, com a exclusão das dívidas eventualmente existentes. Não caracterizada nenhuma das hipóteses do art. 683 do CPC, a rejeição do pedido de nova avaliação judicial é medida que se impõe."

(TJMS - Agravo de Instrumento n. 1412487-22.2014.8.12.0000, Rel. Des. Sérgio Fernandes Martins, 1ª Câmara Cível, 01/12/2015)

Essa interpretação, vale frisar, não ofende a lei de regência porque o próprio **art. 127**, da **Lei Estadual nº 1.810**, de **22/12/1997**, prevê que o **valor venal** será apurado e calculado, na transmissão por sucessão legítima e testamentária, processada mediante inventário, à luz do "valor dos bens ou direitos fixados por avaliação judicial" (**inciso I, alínea "a"**).

Nesse mesmo sentido tem se orientado a jurisprudência do **Tribunal de Justiça do Paraná**, de cujo repertório é exemplificativo o seguinte julgado:

*"TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA. ITCMD. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO. TRANSFERÊNCIA DE QUOTAS SOCIAIS DE PESSOA JURÍDICA. **BASE DE CÁLCULO INCIDE SOBRE O VALOR VENAL DAS QUOTAS (PATRIMÔNIO LÍQUIDO)**. DISPOSIÇÃO EXPRESSA NO ART. 13 DA LEI N.º 8.927/98. EXCESSO DE COBRANÇA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE CONFIGURADA. PRESENTES OS REQUISITOS DA VEROSSIMILHANÇA E DO DANO IRREPARÁVEL. INCIDÊNCIA DO ART. 273, I, DO CPC E ART. 151, V, DO CTN. AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO PROVIDO. (AI nº 905929-8, Rel. Des. Lauro Laertes de Oliveira, 2ª C. Cível, 14/08/2012)*

A propósito, no próprio Estado do Paraná, a Secretaria de Fazenda editou normativa específica para orientar a cobrança de ITCD, prevendo o **art.**



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

17, da Instrução - SEFA ITCMD nº 009, de 30/12/2010, o seguinte:

"Art. 17. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos ou o valor do título ou crédito, transmitidos ou doados (Lei n. 8.927/88, art. 13 e Decreto n. 9.172/2010).

[...]

§ 4º No caso de ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital de sociedade, quando não forem objeto de negociação, bem como na falta da cotação referida na alínea anterior, a base de cálculo será o valor do respectivo patrimônio líquido, considerado na data da transmissão.

§ 5º O valor patrimonial da ação, quota, participação ou título representativo do capital da sociedade será obtido do balanço patrimonial e da respectiva declaração do imposto de renda da pessoa jurídica entregue à Secretaria da Receita Federal, relativos ao período de apuração mais próximo da data da transmissão, facultado ao fisco efetuar o levantamento de bens, direitos e obrigações, quando entender pelo arbitramento.

§ 6º Na hipótese do patrimônio líquido da sociedade apresentar-se negativo, a base de cálculo será o valor das cotas ou ações transmitidas.

Nesse sentido, volto a enfatizar que essa interpretação atende ao interesse do agravante, na medida em que este defende que "o valor venal deve ser aquele que mais se aproxima do valor real dos bens recebidos, já que a incidência do imposto é, exatamente, sobre o acréscimo patrimonial auferido pelo donatário, herdeiro, ou legatário, conforme o caso" (f. 05), mas também preserva, segundo penso, os interesses do contribuinte.

Apenas na hipótese em que se verificar patrimônio líquido *negativo*, é que, *s.m.j.*, pode se discutir a incidência do imposto sobre o valor nominal, ou estático, das quotas sociais; mas isso não está em discussão no momento, mesmo porque sequer houve ainda apuração do balanço patrimonial.

2.-

Finalmente, no que tange à possível alegação de perda de objeto do Agravo de Instrumento, concordo com a posição do 2º Vogal, Desembargador Alexandre Bastos, no sentido de que, mesmo com a prolação da sentença de partilha (f. 300-301, autos na origem), não há prejuízo ao presente recurso, mesmo porque "a existência de dívida para com a Fazenda Pública não impedirá o julgamento da partilha" (art. 654, parágrafo único, CPC/15).

Assim, eventual saldo devido a título de *ITCD* deverá ser apurado incidentalmente, e cobrado normalmente pelo Fisco, na forma da lei.

Diante do exposto, conheço o recurso interposto pelo *Estado de Mato Grosso do Sul* e, embora por fundamentos diversos do Relator,



Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul

DOU-LHE PROVIMENTO para reformar a decisão agravada, a fim de que se avalie judicialmente o *patrimônio líquido* da sociedade, apurado no último dia do mês posterior ao do óbito (**art. 123, inc. I, Lei Estadual nº 1.810, de 22/12/1997**), o qual servirá de base de cálculo para fins de incidência do Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (*ITCD*).

O Sr. Des. Alexandre Bastos. (2º Vogal)

Retifico o meu voto e acompanho na integralidade o voto do Des. Paulo Alberto de Oliveira.

O Sr. Des. Vilson Bertelli. (Relator)

Retifico o meu voto para acompanhar o Des. Paulo Alberto de Oliveira.

D E C I S Ã O

Como consta na ata, a decisão foi a seguinte:

POR UNANIMIDADE, DERAM PROVIMENTO AO RECURSO, NOS TERMOS DO VOTO DO 1º VOGAL.

Presidência do Exmo. Sr. Des. Vilson Bertelli

Relator, o Exmo. Sr. Des. Vilson Bertelli.

Tomaram parte no julgamento os Exmos. Srs. Des. Vilson Bertelli, Des. Paulo Alberto de Oliveira e Des. Alexandre Bastos.

Campo Grande, 10 de maio de 2017.

ac