



COMARCA DE ESTEIO - 3ª VARA CÍVEL
Rua Dom Pedro, 200

Processo nº: 014/1.16.0006250-0 (CNJ:.0012625-09.2016.8.21.0014)
Natureza: Mandado de Segurança
Impetrante: Província Claretiana do Brasil
Impetrado: Diretora de Arrecadação e Despesas do Município de Esteio
Secretário Municipal de Arrecadação e Gestão Financeira de Esteio
Juiz Prolator: Juíza de Direito - Dra. Jocelaine Teixeira
Data: 21/11/2017

Trata-se de **mandado de segurança** impetrado por Província Claretiana do Brasil contra a Diretora de Arrecadação e Despesas do Município de Esteio e o Secretário Municipal de Arrecadação e Gestão Financeira de Esteio.

Narrou a impetrante, CNPJ 60.543.519/0001-48, que, por decisão assemblear de 12.08.2015, a Congregação dos Missionários Filhos do Imaculado Coração de Maria, sediada em Esteio, RS, foi incorporada pela Sociedade Amigos do Brasil, CNPJ 60.543.519/0001-48, com ratificação em assembleia geral extraordinária de 21.12.2015, e registro no Ofício de Registro Civil das Pessoas Jurídicas de São Paulo, SP; que houve versão patrimonial integral da sociedade civil incorporada para a incorporadora, restando extinta a primeira; que a natureza jurídica da Sociedade Amigos do Brasil foi alterada, em decisão assemblear de 04.01.2016, para organização religiosa, na forma do art. 44, IV, do Código Civil, com registro no Ofício de Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoas Jurídicas de Batatais, SP, em 08.03.2016; que, em razão da versão patrimonial, requereu ao Município de Esteio, RS, através do protocolo n. 12745/2016, a emissão de certidão de não incidência de ITBI para registro da incorporação dos imóveis de



matrículas 18.516, 18.517, 18.518, 18.521, 18.523, 18.524, 19.336, 19.340, 19.341, 19.344, 19.350, 19.365, 19.367, 19.368, 19.369, 19.389, 19.391, 19.395, 19.396, 19.399, 10.405, 19.419, 19.422, 19.441, 23.216 e 23.493; que o Município indeferiu as certidões e emitiu guia de ITBI; que não há incidência de ITBI no ato de incorporação dos imóveis, nos termos do art. 156, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, do art. 37 do CTN e dos artigos 53 e 61, inciso X, do Código Tributário Municipal; que não exerce a exploração patrimonial como atividade preponderante; que a decisão das autoridades coatoras viola direito líquido e certo da impetrante; e que é entidade religiosa sem fins econômicos ou lucrativos, vinculada religiosamente à Congregação dos Missionários Filhos do Imaculado Coração de Maria, Instituto de Vida Consagrada Religioso Clerical do Direito Pontifício da Igreja Católica Apostólica Romana, fundada por Santo Antônio Maria Claret, que tem sede em Roma na Itália. Os pedidos são para: (a) o reconhecimento, em liminar, do direito da impetrante ao não recolhimento de ITBI e determinação para expedição de certidão de não incidência; (b) ao final, a concessão da segurança, em definitivo, para declarar a não incidência do ITBI sobre os imóveis descritos (fls. 2/8).

Vieram documentos com a inicial (fls. 9/132).

Determinou-se a alteração do valor da causa e a complementação das custas (fl. 134), o que foi cumprido (fls. 137/139).

Deferiu-se a liminar, para suspensão da cobrança de ITBI, sem expedição de certidão de não incidência (fls. 140/141).

Em embargos de declaração, a impetrante alegou contradição, aduzindo que o juízo reconheceu o direito, mas deferiu a segurança; ofereceu o imóvel de matrícula n. 23.216, avaliado por R\$ 210.340,00, em caução, para expedição das certidões relativas aos demais imóveis (fls. 146/148) e juntou documentos (fls. 149/151).

Desacolheu-se os embargos de declaração; foi recebida a petição como emenda à inicial; deferiu-se a caução; ordenou-se a expedição de certidão positiva com efeitos de negativa (fl. 152).

Foi expedido o termo de caução (fl. 153) e juntou-se a



matrícula do imóvel com a averbação da caução (fl. 160).

Noticiou-se a recusa do Município em fornecer as certidões positivas com efeitos de negativas (fl. 169).

Os impetrados foram intimados (fl. 168) e prestaram informações (fls. 170/180). Alegaram que a imunidade tributária pretendida abrange apenas os templos religiosos e dependências, do que não há prova; que os terrenos baldios não atendem à finalidade social da impetrante e não estão protegidos pela imunidade; que, em outras matrículas há, registros de promessas de compra e venda entre a congregação incorporada e pessoas físicas, sem informações sobre a situação dos contratos, não havendo certeza da titularidade; que os imóveis de matrículas 23.493 e 23.494 são unidades condominiais autônomas, com desvio da finalidade religiosa; que o estatuto da impetrante autoriza a obtenção de renda com exploração econômica do conjunto de bens materiais e imateriais; que a exploração de atividades econômicas devem ser regidas pelas normas aplicadas aos empreendimentos privados; que a imunidade acarretaria concorrência desleal, vedada pelo art. 173, § 4º, da Constituição Federal; que a impetrante é confessa quanto à intenção de venda dos imóveis; que apenas com a penúltima alteração a Sociedade Amigos passou a ter natureza jurídica para organização religiosa; que a imunidade pretendida caracteriza fraude, omissão, simulação ou ocultação, gerando dano ao erário, razão pela qual, constatada a ilicitude do negócio jurídico, incide o ITBI; e que não cabe o exame da matéria em mandado de segurança, porque seria necessária dilação probatória. Pugnaram pela não admissão do mandado de segurança; subsidiariamente, pela denegação da ordem.

Deu-se vista à impetrante (fl. 183).

Noticiou-se o cumprimento da liminar (fls. 186/205).

O impetrante requereu o desentranhamento das certidões (fl. 206), o que foi deferido (fl. 207).

O Ministério Público se manifestou pela reabertura do prazo para a impetrante (fl. 209), o que foi indeferido (fl. 210).



O Ministério Público declinou de intervir (fls. 211/214).

Relatei. Decido.

O impetrante alega imunidade de ITBI nos atos de incorporação de patrimônio imobiliário de entidade que foi incorporada e extinta, invocando sua natureza jurídica de organização religiosa e a aplicação do disposto no art. 156, § 2º, inciso I da Constituição Federal.

Não está lastreado o pedido na imunidade prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal. Por isso, prejudicado o exame da imunidade aludida nas informações prestadas, com este fundamento e com relação à destinação ou não dos imóveis à atividade fim.

Dispõe o art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal, que fundamenta a alegação da impetrante de violação de direito líquido e certo pelo Município, o ato de tributação da incorporação de imóveis, que a imunidade tributária para fins de ITBI ocorre nas hipóteses de integralização de capital social ou incorporação, fusão ou extinção sociedades. Dispõe ainda a norma constitucional limitadora do poder de tributar que o critério distintivo entre a imunidade e a incidência tributária se afere a partir das finalidades sociais, ou seja, pelo desempenho pela adquirente de atividade preponderante de compra e venda de imóveis ou direitos, locação ou arrendamento mercantil.

Diz a regra constitucional:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

(...)

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II:

I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos



incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, 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;

(...)

A complementação da previsão constitucional consta nos artigos 36 e 37 do CTN, de vigência anterior a 1988, que tem força de norma complementar tributária. Dispõe o CTN sobre a imunidade de ITBI nas operações de realização de capital, fusão, incorporação e cisão de pessoas jurídicas. O caput do art. 37 tem redação similar à regra constitucional. O § 1º do art. 37 estabelece a condição para aferição da situação excepcionada de incidência da tributação do imposto de transmissão nas operações em geral imunes, por critério de origem da receita operacional, estabelecendo o limite de 50% não relacionada à exploração econômica de imóveis. Transcrevo:

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;

II - quando decorrente da incorporação ou da fusão de uma pessoa jurídica por outra ou com outra.

Parágrafo único. O imposto não incide sobre a transmissão aos mesmos alienantes, dos bens e direitos adquiridos na forma do inciso I deste artigo, em decorrência da sua desincorporação do patrimônio da pessoa jurídica a que foram conferidos.

Art. 37. O disposto no artigo anterior não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

§ 1º Considera-se caracterizada a atividade preponderante



referida neste artigo quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações mencionadas neste artigo.

§ 2º Se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo anterior levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.

§ 3º Verificada a preponderância referida neste artigo, tornar-se-á devido o imposto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data.

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica à transmissão de bens ou direitos, quando realizada em conjunto com a da totalidade do patrimônio da pessoa jurídica alienante.

O Código Tributário Municipal, Lei 1.815/1991, posterior à Constituição Federal de 1988, no ar. 61, incisos IX e X e § 2º, dispõe da mesma forma que o CTN sobre a imunidade e o critério de afastamento da imunidade segundo a receita operacional. Transcrevo:

Art. 61. O imposto não incide:

(...)

II - na desincorporação dos bens ou dos direitos anteriormente transmitidos ao patrimônio de pessoa jurídica, em realização de capital, quando reverterem aos primitivos alienantes;

(...)

IX - na incorporação de bens ou de direitos a eles relativos, ao patrimônio da pessoa jurídica, para integralização de cota de capital;

X - na transmissão de bens imóveis ou de direitos a eles relativos, decorrentes de fusão, incorporação ou extinção de pessoa jurídica.

(...)



§ 2º As disposições dos incisos IX e X deste artigo não se aplicam quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

§ 3º Considera-se caracterizada a atividade preponderante referida no parágrafo anterior quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente nos 2 (dois) anos seguintes à aquisição decorrer de vendas, administração ou cessão de direitos à aquisição de imóveis.

§ 4º Verificada a preponderância a que se referem os parágrafos anteriores, tornar-se-á devido o imposto nos termos da lei vigente à data da aquisição e sobre o valor atualizado do imóvel ou dos direitos sobre eles.

Diante da relevância para a solução do caso do entendimento acerca da aplicação ou não do critério do § 1º do art. 37 do CTN, em face da regra geral da Constituição Federal, pesquisei a jurisprudência dos tribunais superiores e do Tribunal de Justiça local.

Na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é escasso o exame da matéria a partir do disposto nos artigos 36 e 37 do CTN. Entende-se, nos julgados, que a compatibilidade do CTN e da legislação municipal com a Constituição Federal diz respeito a controle de constitucionalidade, matéria que afasta a competência da STJ.

O Supremo Tribunal Federal tem posição no sentido de que os recursos dirigidos àquela Corte pressupõe o exame de matéria de fato e de provas, de forma a não serem admitidos. Assim, o debate da matéria se encerra em segundo grau, no âmbito dos Tribunais de Justiça.

Encontrei precedentes no STJ e no TJRS admitindo o debate do tema em mandado de segurança, embora em número também escasso, porque a maioria dos casos analisados, ao menos no Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul se deram em ação de conhecimento.

No nosso Estado, a jurisprudência consultada aplica as disposições do CTN sem reconhecer conflito com a norma constitucional, seja considerando o critério para a exceção à imunidade



pela natureza da atividade preponderante, em si, seja pela aferição da natureza e do percentual da receita operacional.

Não localizei, nos julgados do TJRS, situação fática similar à presente, em que a pessoa jurídica tenha natureza não empresarial e atividade fins associativos ou religiosos, para aplicação da imunidade tributária do art. 156, § °, inciso I, da CF, pela simples finalidade social não econômica ou de obtenção de lucro.

No Tribunal de Justiça de São Paulo localizei julgado que aduz sobre a imunidade pela simples finalidade da sociedade. Cito:

APELAÇÃO AÇÃO DECLARATÓRIA PROCEDENTE NÃO INCIDE ITBI SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS DECORRENTES DE CISÃO E INCORPORAÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS QUANDO NÃO DEDICADAS ÀS ATIVIDADES PREVISTAS NO ART. 37 E PARÁGRAFOS, DO CTN ÔNUS DA PROVA CONTRÁRIA ATRIBUÍDO À MUNICIPALIDADE VERBA HONORÁRIA COM VALOR MUITO ELEVADO REDUÇÃO, COM FUNDAMENTO NO ART. 20 E PARÁGRAFOS, DO CPC RECURSO DE APELAÇÃO VOLUNTÁRIO E REEXAME NECESSÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS PARA REDUZIR O VALOR DOS HONORÁRIOS. (TJSP; Apelação 0046590-56.2012.8.26.0053; Relator (a): José Luiz de Carvalho; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 11ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 29/01/2015; Data de Registro: 02/02/2015)

Feitas essas considerações gerais, analiso o caso do presente processo, a partir de sua especificidade, inclusive para determinar se seria ou não situação que exige dilação probatória.

Prevalece, na situação concreta em apreço, a imunidade em razão da natureza da impetrante de entidade religiosa, em face do que dispõe o texto constitucional, que define como **não imunes** ao ITBI as incorporações imobiliárias quando a atividade preponderante da adquirente for de compra e venda de imóveis ou direitos ou locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil (art. 156, § 2º, I).

Extrai-se da norma constitucional limitadora do poder



de tributar que a análise do faturamento, nos termos do art. 37, § 2º, do CTN, somente se impõe quando as finalidades sociais da adquirente for econômica. Do contrário, a imunidade decorre do próprio texto constitucional, a ser aplicado a partir da leitura dos atos constitutivos e da finalidade social, ressalvada prova, pelo fisco, do desvio de finalidade, em processo administrativo ou judicial próprio, do que o ônus da prova seria do fisco, não da entidade requerente.

Dito isso, afasto a necessidade de produção de provas sobre a origem e natureza da receita da impetrante e sobre a finalidade atribuída aos imóveis, nos termos alegados pelas impetradas.

Não fosse dispensada a prova pela interpretação do alcance da imunidade, no caso, a prova seria dispensada também porque a tributação e o indeferimento da imunidade se deram com base na interpretação pela autoridade tributária dos artigos 4º e 5º do estatuto social da impetrante, que prevê como fonte de receita a exploração econômica de seu patrimônio material e imaterial, como se infere da fl. 123, não com base em análise em concreto da receita corrente. Com efeito, sequer houve, no âmbito administrativo, previa oportunidade de defesa em relação aos argumentos aduzidos pelas impetradas nas informações prestadas. Assim, em sede de mandado de segurança, a análise da (i)legalidade do ato administrativo se limita ao exame do ato praticado pela autoridade coatora pela motivação nele contida.

Das condições pessoais da impetrante, para fazer jus à imunidade pretendida, pelos fundamentos jurídicos acima adotados, ou seja, em razão da natureza das atividades desempenhada pela impetrante (fins sociais) e da natureza jurídica (entidade religiosa), há prova pré-constituída é suficiente, para concessão da segurança.

A extinção da titular registral dos imóveis das matrículas juntadas nas fls. 72/120, Congregação dos Missionários Filhos do Imaculado Coração de Maria, CNPJ 62.838.230/0001-81 e a incorporação da entidade e seu patrimônio pela então entidade Sociedade Amigos do Brasil, CNPJ 60.543.519/0001-48, nos termos alegados na inicial está comprovada nas fls. 13/49, com os devido registro dos atos de extinção e incorporação. A alteração na denominação e na finalidade social da incorporadora, passando a denominar-se



Província Claretiana do Brasil, mantendo o CNPJ 60.543.519/0001-48 estão comprovadas nas fls. 51/66. A inscrição na Receita Federal como entidade religiosa consta na fl. 67.

A natureza e as finalidades sociais da entidade impetrante, assim como da que foi extinta e da incorporadora estão claras nos autos. A entidade incorporada e a incorporadora não tinham fins empresariais, como se infere das atas e da motivação da incorporação/extinção (fls. 13/27 e 32/44). As atividades fins da impetrante, sucessora da incorporadora, constam nos atos constitutivos da entidade religiosa, precisamente no art. 2º do estatuto social (fl. 55). A versão do patrimônio e a extinção da pessoa jurídica incorporada foi motivada; deveu-se a unificação da personalidade jurídica de entidades que tinham finalidade religiosa à necessidade de regularização da forma de constituição e por serem entidades similares, ambas com os mesmos fins, constituídas como associação, representadas pela mesma pessoa física, passando a entidade remanescente por adequação de seus atos constitutivos ao novo regramento jurídico previsto no art. 44, inciso VI, do Código Civil. A incorporação resultou no estatuto das fls. 55/66 e na inscrição perante a Receita Federal da instituição autora como de atividade de organização religiosa ou filosófica.

Nesse contexto, a exploração de atividade econômica a que alude o art. 5º, letra “d” do estatuto social (fl. 57), a que se refere o fisco na decisão administrativa da fl. 133, com fonte de receita da entidade impetrante não teve o efeito de alterar a da atividade fim, nem a destinação dos bens imóveis. Cuida-se no caso de operação consequente da adequação jurídica das entidades, como fundamentado nos atos de constituição e de extinção anexados com a petição inicial.

Pelo exposto, reitero que o caso presente dispensa a produção de prova sobre a origem da receita, porque não se trata de constituição de capital ou incorporação de empresa, mas de imunidade postulada por entidade religiosa, e com atuação também na área cultural, literária, científica, literária e da assistência social (art. 2º, incisos I a X – fls. 55/56), constituída sem fins lucrativos e de incorporação de bens como decorrência de uma reorganização da entidade, não com o fim de utilização dos imóveis com finalidade diversa da anterior, o que justifica



a aplicação da imunidade prevista no art. 156, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, prescindindo do exame dos elementos previsto no § 1º do art. 37 do CTN.

Com esses contornos do caso concreto e diante da natureza da entidade autora, não tem passagem a invocação pelo fisco de concorrência desleal entre as empresas e a entidade religiosa, para justificar tratamento tributário isonômico, quando a norma constitucional permite a distinção, a parte da natureza da atividade.

O fato de haver terrenos prometidos a vender a terceiros ou edificados e outros sem edificação averbada também não tem relevância da solução do lide, na medida em que é do conhecimento do Município e notório em Esteio, que a entidade incorporada, há anos, comercializou terrenos, dos quais há pendências na regularização do domínio pelos promitentes adquirentes, com reflexos inclusive sobre a tributação do IPTU. Neste ponto, não é conhecida ação do Município no sentido de compelir os envolvidos à regularização, assim como não há notícia nos autos e atuação do Município, com a lei autoriza, para fazer cumprir a finalidade social de terrenos baldios.

Ademais, para regularização da titularidade dos terrenos prometidos vender, com a extinção da proprietária registral, é necessária a regularização do domínio pela impetrante, sucessora da incorporadora, a fim de viabilizar a outorga das escrituras definitivas, providências que também são do interesse da administração local, a quem cabe zelar pela regularização fundiária pela correta tributação do IPTU.

Assim, há violação de direito líquido e certo da impetrante a ser tutelado pela via do mandado de segurança, com base no art. 5º, inciso LXIX da Constituição Federal e no art. 1º da Lei 12.016/2009, a fim de fazer cessar a ilegalidade do ato administrativo.

Isso posto, julgo procedente o pedido do mandado de segurança impetrado por Província Claretiana do Brasil contra a Diretora de Arrecadação e Despesas do Município de Esteio e o Secretário Municipal de Arrecadação e Gestão Financeira de Esteio, para conceder a segurança e determinar ao Município de Esteio que expeça certidão de imunidade tributária de ITBI para os atos de incorporação dos imóveis



de matrículas 18.516, 18.517, 18.518, 18.521, 18.523, 18.524, 19.336, 19.340, 19.341, 19.344, 19.350, 19.365, 19.367, 19.368, 19.369, 19.389, 19.391, 19.395, 19.396, 19.399, 10.405, 19.419, 19.422, 19.441, 23.216 e 23.493, do Registro de Imóveis de Esteio; e confirmo e mantenho as decisões das fls. 140/141 e 152 até o trânsito em julgado.

Sem custas e sem honorários, em face da natureza e conforme o art. 25 da Lei 12.016/2009.

Publique-se. Registre-se. Intimem-se.

Com o trânsito em julgado, intime-se o Município, por mandado, para cumprimento, se mantida a sentença.

Com o trânsito em julgado, archive-se com baixa.

Esteio, 21 de novembro de 2017.

Jocelaine Teixeira,
Juíza de Direito