



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000291164

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1022183-36.2022.8.26.0564, da Comarca de São Bernardo do Campo, em que é apelante GUAIANAZES PARTICIPAÇÕES LTDA, são apelados MUNICÍPIO DE SÃO BERNARDO DO CAMPO e SECRETÁRIO DE FINANÇAS DO MUNICÍPIO DE SÃO BERNARDO DO CAMPO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente sem voto), HENRIQUE HARRIS JÚNIOR E RICARDO CHIMENTI.

São Paulo, 26 de março de 2025.

FERNANDO FIGUEIREDO BARTOLETTI

Relator

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 11059

Apelação nº 1022183-36.2022.8.26.0564

Comarca: São Bernardo Do Campo

Recorrente: Guaianazes Participações Ltda. (impetrante).

Recorrido: Secretário de Finanças do Município de São Bernardo do Campo (impetrado)

Interessado: Município de São Bernardo Do Campo (assistente-litisconsorcial)

Ementa: Apelação – Mandado de segurança – Município de São Bernardo do Campo – ITBI sobre transferência de imóveis em incorporação de empresa por outra – Sentença que julgou extinta a ação, sem resolução do mérito, em razão da ausência de comprovação de direito líquido e certo e necessidade de dilação probatória – Insurgência do impetrante – Não acolhimento – Impetrante, ora apelante, que não demonstrou de forma inequívoca a violação a direito líquido e certo – Ausência de comprovação que faz jus à imunidade tributária nos termos do art. 156, § 2º, I, da CF, em especial em razão da atividade preponderante da empresa, havendo impugnação da Municipalidade quanto a esse ponto, de modo que é necessária a instauração do contraditório e eventual realização de perícia – Norma constitucional prevendo expressamente que o ITBI incide sobre a transmissão de bens decorrentes de incorporação quando a atividade preponderante for imobiliária, questão controvertida nos autos – Cuidando-se de empresas (incorporadora e incorporada) que atuam no ramo imobiliário, correta a exigência do imposto municipal na transferência patrimonial, ressaltando que há forte corrente jurisprudencial entendendo que o disposto no art. 37, § 4º, do CTN, não foi recepcionado pelo CF, justamente diante do previsto no art. 156, da Carta Magna – Precedentes – Decadência não configurada – Fato gerador que ocorre com o registro do título aquisitivo junto ao CRI competente, conforme a jurisprudência predominante no C. STJ – Observância do disposto no art. 1.245, do Código Civil – Caso concreto em que a averbação da incorporação da empresa na matrícula dos imóveis ocorreu, para a mais antiga, em 11/10/2016 – Constituição do crédito tributário dentro do prazo decadencial – Sentença mantida – Recurso não provido.

Trata-se de recurso de apelação interposto por **Guaianazes Participações Ltda.** contra a r. sentença de fls.307/309, que julgou extinto, sem resolução do mérito, nos termos do art. 485, IV, do CPC, mandado de segurança impetrado contra ato do **Secretário de Finanças do Município de São Bernardo do Campo**, sem condenação em honorários.

Anoto que a r. sentença entendeu não estar demonstrada a violação de direito líquido e certo, visto que os documentos juntados aos autos são insuficientes para comprovar tais alegações, sendo necessária a realização de prova pericial.

Apela a impetrante sustentando, em resumo, que o sentenciante não analisou a alegação de decadência, visto que o prazo para efetuar o lançamento expirou em 2019, posto que a incorporação da empresa Forval 4 pela apelante se deu em 2014, quando teria ocorrido a suposta transferência dos imóveis para a recorrente e que, *como já haviam sido fornecidas guias para gozo da não incidência tributária pela apelante, emitidas pela própria Municipalidade em 22/03/2016 (guias de ITBI no 81712/16 e 81714/16), (...) e não poderia ter sido revista a anterior decisão da Prefeitura em agosto de 2021, pelo que esta parte da cobrança deverá ser definitivamente anulada, pois também decorrido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, previsto no art. 150 do Código Tributário Nacional.* Defende que, quando houve a incorporação, a Forval 4 já não tinha nenhum imóvel em seu patrimônio, *pois todos os imóveis já haviam sido objeto de compromisso de compra e venda, restando à apelante apenas a obrigação de fazer de outorgar as respectivas escrituras de venda e compra aos adquirentes dos imóveis*, e que demonstrou que a apelante não teve receita operacional imobiliária nos dois anos anteriores e nos dois anos posteriores à suposta aquisição dos imóveis da Forval 4. Aduz ainda não incidir ITBI nos casos de operação societária de incorporação total, ressaltando que a hipótese de incidência do ITBI não contempla toda e qualquer transmissão, mas tão somente as transmissões *inter vivos*, por ato oneroso, de bens imóveis (art. 156, II, da Constituição Federal), citando doutrina e jurisprudência. Requer a reforma da sentença (fls.338/349).

Recurso tempestivo e preparado (fls.350/352); contrarrazões às fls.358/371.

É o relatório.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, recebo o recurso de apelação interposto pelo impetrante.

O apelo, todavia, não merece provimento.

Narra a impetrante que foi autuada pelo Município de São Bernardo do Campo em razão de operação de fiscalização que apurou o não pagamento de ITBI incidente em transmissão de bens imóveis da empresa Forval 4 Empreendimentos Imobiliários Ltda para a empresa Guaianazes Participações Ltda, que a incorporou totalmente.

Entendendo ser ilegal a conduta da administração, impetrou o presente mandado para ver reconhecido o direito ao não pagamento do tributo, bem como ver afastada a cobrança por meio de execução fiscal.

O juízo de primeiro grau julgou o feito extinto, sem resolução do mérito, fundamentado na ausência de prova pré-constituída dos fatos alegados que embasam o direito líquido e certo invocado pelo impetrante, assim como a necessidade de realização de perícia, o que não merece reparo.

A impetrante requer a concessão da segurança defendendo que o lançamento tributário já havia sido fulminado pela decadência, que faz jus à imunidade tributária prevista no art. 156, § 2º, I, da CF, que a empresa incorporada não possuía nenhum imóvel em seu patrimônio, que a apelante não teve receita operacional imobiliária nos dois anos anteriores e nos dois anos posteriores à aquisição dos imóveis da Forval 4 Empreendimentos Imobiliários Ltda e que não incidiria ITBI na hipótese de incorporação total.

Tratando-se de mandado de segurança, já com a inicial deve o impetrante providenciar a juntada de toda a prova documental necessária para a sua impetração, demonstrando *ab initio* o seu direito líquido e certo, pressuposto de constituição e desenvolvimento válido do processo e indicador de uma das condições da ação, o interesse de agir pela via do *mandamus*, tudo nos termos do artigo 6º da Lei Federal nº12.016/09.

Isso posto, tem-se que o direito líquido e certo é o que resulta de fato certo, capaz de ser comprovado de plano, por documento inequívoco, independente

de exame técnico e que não reclame a produção de qualquer prova, por mais simples que seja.

Então, a prova tem que vir com a inicial, devendo ser indiscutível e completa, de modo a transparecer o direito, líquido e certo, do impetrante

Como ensina Hely Lopes Meirelles, in Mandado de Segurança Ed. RT, 13ªed., p.13/14):

“Direito líquido e certo é o que se apresenta manifesto na sua existência, delimitado na sua extensão e apto a ser exercitado no momento da impetração.

Por outras palavras, o direito invocado, para ser amparável por mandado de segurança, há de vir expresso em norma legal e trazer em si todos os requisitos e condições de sua aplicação ao impetrante: se a sua existência for duvidosa; se sua extensão ainda não estiver delimitada; se o seu exercício depender de situações e fatos ainda indeterminados, não rende ensejo à segurança, embora possa ser defendido por outros meios judiciais.

Quando a lei alude a direito líquido e certo, está exigindo que esse direito se apresente com todos os requisitos para o seu reconhecimento e exercício no momento da impetração. Em última análise, direito líquido e certo é direito comprovado de plano. Se depender de comprovação posterior não é líquido nem certo, para fins de segurança.”

A razão é simples. Nos mandados de segurança os impetrantes visam desconstituir atos administrativos “abonados por uma presunção de legalidade, de modo que, só muito excepcionalmente, poderão ser fulminados de ofício com a declaração de nulidade” (SEABRA FAGUNDES Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário, Editora Saraiva, 6ª Edição, pág.41).

E, ainda, J. CRETELLA JR (in Comentários à Lei do Mandado de Segurança Ed. Forense, 6ª Edição, 1993, pág. 61): *"Não se confunde direito com simples interesse. A ação do mandado de segurança protege direitos, jamais interesses (...) interesse é uma pretensão do indivíduo. Todas as pessoas têm*

interesses, mas direito é pretensão protegida pela norma jurídica. O interesse é gênero de que o direito é espécie."

Nos termos do artigo 5º, inciso LXIX, da Constituição Federal, *"conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público"*

À vista desse preceito, Alexandre de Moraes definiu o mandado de segurança como *"uma ação constitucional, de natureza civil, cujo objeto é a proteção de direito líquido e certo, lesado ou ameaçado de lesão, por ato ou omissão de autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público"* (Direito constitucional. 11ª edição. São Paulo: Editora Atlas, 2002. Página 164).

No presente caso, a impetrante, com a inicial, não conseguiu demonstrar, de maneira clara e objetiva, que faz ao direito invocado.

Em relação ao ato coator, a impetrante se limitou a apresentar o termo de encerramento de ação fiscal (fls.76/83), mas não trouxe de forma pormenorizada os lançamentos tributários que pretende afastar, tampouco juntou aos autos as matrículas dos imóveis.

Somente com as informações de autoridade coatora foi possível se visualizar quais as transferências de propriedade foram objetos do lançamento (fls.173/295).

No que diz respeito à imunidade tributária, a documentação apresentada não demonstra de plano que a atividade preponderante da recorrente não é imobiliária, inclusive a informação prestada pela autoridade impetrada diverge quanto a esse ponto (fls.169/170 em especial), de modo que, como bem pontuado pelo sentenciante (fls.308 em especial), faz-se necessária a instauração do contraditório e eventual realização de perícia para se verificar a alegação.

A apelante fundamenta ainda o seu direito à imunidade tributária no disposto no art. 37, § 4º, do CTN, assim redigido:

"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.(...)

§ 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.”

A recorrente defende que referida disposição normativa afasta a exigência do imposto municipal quando o patrimônio da empresa incorporada é transferido integralmente à empresa incorporadora, o que não pode ser aceito.

Isso porque a interpretação pleiteada colide com os termos do art. 156, § 2º, I, da CF, *in verbis*:

“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 norma constitucional diz expressamente que o ITBI incide sobre a transmissão de bens decorrentes de incorporação quando a atividade preponderante for imobiliária, o que, no caso concreto, parece ser o caso da impetrante, que não comprovou de forma inequívoca a sua atividade principal.

Cuidando-se de empresas (incorporadora e incorporada) que atuam no

ramo imobiliário, correta a exigência do imposto municipal na transferência patrimonial, ressaltando que há forte corrente jurisprudencial entendendo que o disposto no art. 37, § 4º, do CTN, não foi recepcionado pelo CF, justamente diante do previsto no art. 156, da Carta Magna. Nesse sentido:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ITBI.

INCORPORAÇÃO. ACÓRDÃO ASSENTOU QUE O ART. 37, § 4o., DO CTN NÃO FOI RECEPCIONADO PELA CF/88. FUNDAMENTAÇÃO EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE PELA VIA ELEITA. AGRAVO REGIMENTAL DE MULTIPLAN EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Busca a parte Agravante, empresa do ramo imobiliário, fazer valer o disposto no art. 37, § 4o., do CTN, para que seja reconhecido o direito de não recolher ITBI sobre a transferência de imóveis oriunda de incorporação total de ativos de outra sociedade empresária.

2. Todavia, observa-se que o acórdão recorrido indeferiu a pretensão da Recorrente por entender que essa previsão do CTN, ao estabelecer que o ITBI não incidisse sobre a transmissão de bens ou direitos nos casos de incorporação, mesmo quando a atividade preponderante da empresa for imobiliária, não foi recepcionada pela Constituição Federal vigente, diante da ressalva prevista no art. 156, § 2o., I da CF (cf. AgRg no REsp. 1.361.640/DF, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 3.9.2013; AgRg no Ag 1.375.264/MG, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 29.3.2011.

3. Agravo Regimental a que se nega provimento.” (AgRg no REsp n. 1.423.616/DF, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 3/11/2015, DJe de 2/12/2015.)

Este Colegiado, inclusive, já enfrentou a questão e concluiu que o ITBI é devido na hipótese, uma vez que a norma invocada no apelo não foi

recepcionada pela CF, v.g.:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. INCORPORAÇÃO TOTAL DE UMA SOCIEDADE POR OUTRA. ATIVIDADE PREPONDERANTEMENTE IMOBILIÁRIA DESTA. DESCABIMENTO DA IMUNIDADE PRETENDIDA, A TEOR DO ART. 156, § 2º, INC. I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. PREVISÃO DO ART. 37, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL QUE NÃO ALTERA O PANORAMA, POR TRATAR-SE DE DISPOSITIVO NÃO RECEPCIONADO PELA CARTA DE 1988. APELAÇÃO DA IMPETRANTE DESPROVIDA. (TJSP; Apelação Cível 1002479-95.2019.8.26.0514; Relator (a): Botto Muscari; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro de Itupeva - Vara Única; Data do Julgamento: 24/03/2022; Data de Registro: 25/03/2022)

Ação de Repetição de Indébito - ITBI – Alegação de ausência de fato gerador do tributo, uma vez que o imposto em tela não incide sobre a incorporação total de pessoa jurídica, independentemente da atividade preponderante exercida pela contribuinte - Descabimento - Incidência devida - Adquirente que tem como atividade preponderante a compra, venda e aluguel de bens imóveis - Hipótese de incidência prevista no artigo 156, § 2º, I, da CF - Artigo 37, § 4º, do CTN que não foi recepcionado pela Constituição Federal - Incompatibilidade material com a parte final do artigo 156, § 2º, I, da CF - Código Tributário Nacional que deve ser interpretado conforme orientações previstas na Constituição Federal – Sentença mantida – Recurso Improvido. Nos termos do § 11, do artigo 85, do Código de Processo Civil, os honorários recursais devem ser majorados à razão de 1%, totalizando, 11%, como bem fixado na r. sentença. (TJSP; Apelação Cível 1002184-19.2020.8.26.0451; Relator (a): Burza Neto; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro de Piracicaba - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 02/12/2021; Data de

Registro: 03/12/2021)

Quanto à decadência alegada, deve-se inicialmente verificar qual o fato gerador do tributo e, no caso do ITBI, diferentemente do que sustenta a apelante, não ocorre com a incorporação da empresa, mas sim com o registro do título aquisitivo junto ao CRI competente, o que está de acordo com a jurisprudência predominante no C. STJ

“1. De acordo com os arts. 156, II da CF, e 35, I, II, e III do CTN, o fato gerador do ITBI ocorre, no seu aspecto material e temporal, com a efetiva transmissão, a qualquer título, da propriedade imobiliária, o que se perfectibiliza com a consumação do negócio jurídico hábil a transmitir a titularidade do bem, mediante o registro do título translativo no Cartório de Registro de Imóveis.” (EResp n. 1.493.162/DF, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 14/10/2020, DJe de 21/10/2020.)

Na situação em apreço, os documentos juntados pela autoridade impetrada (fls.179/295), demonstram que a averbação da incorporação da empresa na matrícula dos imóveis ocorreu, para a transferência mais antiga, em 11/10/2016 (fls.262), de modo que o prazo para constituição do crédito tributário se esgotaria em 11/10/2021, e o lançamento tributário foi realizado antes disso (fls.173/178).

Portanto, não merece acolhimento a alegação de decadência.

Os documentos apresentados pela autora não são suficientes para respaldar suas alegações e é importante destacar que o mandado de segurança, conforme jurisprudência consolidada, não admite dilação probatória, exigindo prova pré-constituída para o reconhecimento do direito pleiteado.

Com base nas informações apresentadas, conclui-se que a impetração do mandado de segurança é inviável, uma vez que este remédio constitucional exige prova pré-constituída e não permite dilação probatória.

Diante disso, se a impetrante deseja discutir a imunidade tributária, a via adequada seria a propositura de uma ação anulatória ou declaratória, onde há a

possibilidade de produção de provas e análise mais aprofundada das questões de fato e de direito envolvidas.

Enalteço que essas ações permitem o amplo contraditório e a dilação probatória, o que é imprescindível para a correta apuração dos alegados vícios na cobrança tributária.

Nesse sentido:

*“Apelação Mandado de Segurança - ISS sobre incorporação imobiliária - Alegação de incorporação direta, o que afastaria a cobrança do tributo - Inexistência de prova inequívoca da modalidade de incorporação Fisco que indica que houve serviços tomados e não declarados pelo contribuinte, o que desfiguraria o regime de incorporação direta Omissão do contribuinte que permite o arbitramento de preços de serviços, não sendo o caso de utilização ilegal de pauta fiscal, cuja ilegalidade ocorre nos casos de mera divergência de preços, e não nos casos de omissão, como o presente **Havendo divergência fática, essencial a dilação probatória, inclusive com perícia, para verificar a modalidade de incorporação e se houve declaração da totalidade dos serviços tomados - Dilação incompatível com o rito do mandado de segurança - Inexistência de direito líquido e certo** - Apelação não provida, ressalvada a possibilidade de rediscussão da matéria em ação de conhecimento com dilação probatória (TJSP; Apelação Cível 1051686-20.2021.8.26.0053; Relator (a): Tania Ahualli; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 13ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 09/02/2023; Data de Registro: 09/02/2023) (gn);*

Diante de tudo quanto exposto, é inevitável concluir que o alegado direito líquido e certo ao afastamento da exigência dos tributos apontados não restou suficientemente demonstrado nestes autos, tampouco foi comprovada a efetiva ameaça de lesão a justificar a concessão da segurança postulada, devendo ser mantida

a denegação da ordem, com os acréscimos aqui lançados.

Ausente o arbitramento de verba honorária na r. sentença atacada, por expressa disposição legal (art. 25, da Lei nº 12.016/09), deixo de aplicar o previsto no art. 85, § 11, do CPC (sucumbência recursal).

Por derradeiro, considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observando-se que é pacífico no STJ que, tratando-se de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida.

E mais, os embargos declaratórios, mesmo para fins de prequestionamento, só são admissíveis se a decisão embargada estiver eivada de algum dos vícios que ensejariam a oposição dessa espécie recursal (EDROMS-18205/SP, Ministro FELIX FISCHER, DJ-08.05.2006 p.240).

Ante o exposto, **nega-se provimento ao recurso.**

FERNANDO FIGUEIREDO BARTOLETTI

Relator