



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000293078

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Remessa Necessária Cível nº 1001036-44.2023.8.26.0264, da Comarca de Itajobi, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO, é recorrido ÉGIDE HOLDING PATRIMONIAL S.A..

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 15ª 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 EURÍPEDES FAIM (Presidente sem voto), ERBETTA FILHO E SILVA RUSSO.

São Paulo, 26 de março de 2025.

MARCOS SOARES MACHADO

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Voto nº 3475 – 15ª Câmara de Direito Público

Remessa necessária nº 1001036-44.2023.8.26.0264

Recorrente: Juízo *Ex officio*

Recorrido: Égide Holding Patrimonial S.A.

Interessados: Diretora de Departamento de Administração do Município de Itajobi e outro

Origem: Foro de Itajobi - Vara Única

Remessa necessária. Mandado de segurança. Município de Itajobi. Pretensão de reconhecimento de imunidade incondicionada do ITBI. Integralização de imóvel ao capital social da empresa que não está imune ao ITBI, caso demonstrada preponderância de atividade imobiliária. Precedentes desta Câmara. Pessoa jurídica agravante recém-constituída (janeiro de 2023). Interpretação do art. 37, §2º do CTN. Ausência, ao menos por ora, de comprovação de que tenha a autora exercido, de forma preponderante, atividades relacionadas à compra, venda, locação de bens. Imunidade condicionada a posterior averiguação pelo Fisco da preponderância da atividade operacional da autora. Decisão mantida. Recurso oficial não provido.

Trata-se de remessa necessária da r. sentença de fls. 319/323, que concedeu em parte a ordem, em mandado de segurança impetrado por Égide Holding Patrimonial S.A. contra ato da Diretora de Departamento de Administração do Município de Itajobi, assentando o impedimento da cobrança de ITBI referente aos imóveis dados em integralização do capital social, ressaltando a possibilidade de cobrança após aferição da atividade preponderante, decorrido o prazo de 3 anos, e a cobrança, desde logo, sobre eventual valor dos bens que exceda o limite do capital social a ser integralizado.

Ausente recurso pela parte interessada, os autos subiram a este Tribunal de Justiça por força do reexame necessário, nos termos do art. 14, § 1º, da Lei nº 12.016/2009.

É o relatório.

O mandado de segurança objetiva que a Fazenda Pública Municipal se abstenha da cobrança de quaisquer valores de ITBI pela integralização do capital social a que se pretende, em razão da imunidade tributária do art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal e, subsidiariamente, que o recolhimento do tributo observe o valor declarado pelo contribuinte na operação de integralização, afastando-se o valor venal arbitrado prévia e unilateralmente pela autoridade apontada como coatora.

Narra a impetrante, na petição inicial, que foi constituída em 02 de janeiro de 2023 e tem como objeto social as atividades de prestação de serviços de consultoria empresarial e participação em empresas, restando demonstrado no balancete contábil de fls. 217/218, a ausência de receita decorrente de atividade imobiliária desde sua constituição.

Aponta que buscou junto à Prefeitura a expedição da certidão de não incidência do ITBI, sobrevindo o indeferimento do pleito administrativo.

Pois bem.

A imunidade tributária constitui privilégio de natureza constitucional, excluindo do ente federativo o poder de tributar. Em outras palavras, nas hipóteses imunes de tributação, não se efetiva o fato gerador da obrigação tributária.

Segundo os ensinamentos de Hugo de Brito Machado, *“imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é*

immune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é immune. É limitação de competência”.

A imunidade somente se verifica nas hipóteses expressamente previstas na Constituição Federal, e no que se refere à imunidade tributária referente ao ITBI, o artigo 156, inciso II, parágrafo 2º:

“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 direito 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. (...)”. (g.n.)

Já o Código Tributário Nacional prevê em seu artigo 36:

“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 quem foram conferidos.”

E, no tocante ao conceito de “atividade preponderante”, assim dispõe o artigo 37 do Código Tributário Nacional:

“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 impôsto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data.”

Respeitado o esforço interpretativo da norma constitucional por parte da impetrante, o fato é que ao dizer na parte final do inc. I do § 2º do art. 156, “*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 Constituição Federal refere-se a todas as situações descritas no dispositivo que envolvam a 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 direito a sua aquisição*”, quais sejam, de bens ou direitos incorporados

ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital e também a bens ou direitos transmitidos em decorrência de integralização, fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, portanto, deve-se sempre indagar sobre a atividade preponderante da pessoa jurídica que receberá o imóvel em integralização de capital, pois, se se concluir que a atividade exercida é de *“compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil”*, a imunidade tributária não se verifica.

Em outros termos, incide o ITBI quando a empresa tiver como atividade preponderante a venda ou a locação de propriedade imobiliária, ou seja, quando mais de 50% da receita operacional, nos dois anos anteriores ou posteriores à aquisição, decorrer dessas transações, fato que, se verificado, tornará devido o imposto.

Não se olvida que no *leading case* do tema nº 796, do STF, o Ministro Relator cogitou da existência de imunidade incondicionada, todavia se tratou de consideração *obiter dicta*, que não conta com efeito vinculante.

Neste sentido é o entendimento desta C. 15ª Câmara de Direito Público:

“Ação de repetição de indébito - ITBI - Município de Matão Integralização de quotas sociais através de bens imóveis Pretensão da impetrante de ver reconhecida a imunidade tributária em relação ao ITBI que lhe foi exigido nessa operação de integralização, com repetição do valor já pago Imunidade tributária prevista no artigo 156, § 2º, I da

Constituição Federal que se aplica apenas às operações de integralização de quotas sociais de pessoas jurídicas que não desenvolvam atividade preponderante de compra e venda de imóveis, de locação de imóveis e de arrendamento mercantil Interpretação de que a imunidade seria incondicionada que não é vinculante e é dissonante a previsão legal do CTN Sentença de improcedência mantida RECURSO DESPROVIDO.” (TJSP - 15ª Câmara de Direito Público - Apelação Cível nº 1004950 95.2022.8.26.0347 - Relatora Desembargadora Tania Maria Ahualli – j.16.04.2024) (gn).

“EMENTA TRIBUTÁRIO DECLARATÓRIA APELAÇÃO AÇÃO MUNICÍPIO DE CAMPINAS ITBI. Sentença que julgou improcedente a ação. Apelo da autora. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 796.376/SC Tema 796 Tese de Repercussão Geral que apenas diz respeito ao entendimento de que a imunidade prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição da República não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado Embora tenha sido mencionado no julgado ser

incondicionada a imunidade do ITBI em relação à integralização de imóvel ao capital social, tal questão não está contida na matéria afeta à repercussão geral Trata-se de fundamentação obter dicta, que não possui efeito vinculante Precedente desta C. Câmara.

No caso dos autos, a apelante pleiteia a aplicação de entendimento mencionado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 796.376/SC, para que seja concedida de forma incondicionada a imunidade em relação ao ITBI incidente sobre integralização de imóveis ao seu capital social Contudo, ausente o efeito vinculante, não se justifica a observância a tal entendimento em detrimento da jurisprudência consolidada por esta C. Câmara.

INTEGRALIZAÇÃO DE IMÓVEIS AO CAPITAL SOCIAL IMUNIDADE NOS TERMOS DO ART. 156, §2º, I DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. Pretensão de reconhecimento da imunidade do ITBI Aplicabilidade do art. 37, § 1º, do Código Tributário Nacional Incidência do tributo sujeita à aferição, pelo município, da atividade preponderante da sociedade Precedentes desta C. Câmara - A imunidade é a regra, a qual só pode ser afastada quando a atividade

empresarial preponderante for imobiliária. No caso dos autos, o Município indeferiu o pedido de não incidência do ITBI, determinou que fosse constituído crédito tributário (fls. 44), ante a constatação da preponderância das receitas operacionais decorrentes de venda de imóveis (95,12%), o que não foi negado pela autora Ausência de impugnação quanto à preponderância das atividades desenvolvidas pela empresa Afastada, portanto, a imunidade prevista no artigo 156, § 2º, inciso I, da Constituição da República reconhecida. Exigibilidade do ITBI Honorários advocatícios fixados em 10% sobre o valor atualizado da causa HONORÁRIOS RECURSAIS Majoração nos termos do artigo 85, §11 do Código de Processo Civil de 2015 POSSIBILIDADE Observância ao disposto nos §§ 2º a 6º do artigo 85, bem como aos limites estabelecidos nos §§ 2º e 3º do respectivo artigo Majoração em 1%, totalizando a verba honorária 11% sobre o valor da atualizado da causa. Sentença mantida Recurso desprovido.” (TJSP - 15ª Câmara de Direito Público - Apelação Cível nº 1004950 95.2022.8.26.0347 - Relator Desembargador Eurípedes Faim – j. 15.02.2024) (gn).

Reconhecendo-se, portanto, que a imunidade é condicionada, seria necessário aferir a eventual renda preponderante de índole imobiliária, inviável de ser apreciada pela via do mandado de segurança, já que incumbe ao Fisco tal aferição.

Observa-se, ainda, que a empresa impetrante foi constituída em janeiro de 2023 (fls. 31/89), portanto, a apuração da destinação econômica imobiliária deve ser apurada no futuro, considerando os três primeiros anos de faturamento.

A propósito, sobre o tema, a jurisprudência desta Colenda Câmara de Direito Público:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO – Mandado de Segurança – Município de Itajobi – ITBI – Integralização de quotas sociais por meio de imóveis – Decisão agravada que deferiu a liminar requerida, a fim de suspender a exigibilidade do ITBI, nos termos do art. 156, § 2º, I da CF, porquanto a atividade preponderante da empresa impetrante não teria natureza imobiliária – Insurgência do Município – Não acolhimento - Pessoa jurídica agravada recém-constituída (04.01.2023) - Interpretação do art. 37, §2º do CTN que impede a cobrança imediata do imposto, o qual deve ficar sob condição suspensiva por três anos, quando deverá ser analisada a atividade preponderante da pessoa jurídica – Liminar

que deve ser mantida, para impedir a cobrança imediata do tributo sobre o valor do capital integralizado, preservado o direito de cobrança imediata de eventual diferença entre o valor venal dos imóveis e o do capital social, nos termos do Tema nº 796 de Repercussão Geral – Decisão agravada mantida, embora por fundamento diverso – RECURSO DESPROVIDO, COM OBSERVAÇÃO”. (TJSP; Agravo de Instrumento 2321394-53.2023.8.26.0000; Relator (a): Tania Ahualli; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro de Itajobi - Vara Única; Data do Julgamento: 29/01/2024; Data de Registro: 29/01/2024). (gn).

Comprovado que não prevalecem rendimentos imobiliários, cumpre registrar que eventual cobrança, no alcance estipulado pelo Tema 796/STF, sobre valores que venham a exceder o limite do capital social a ser integralizado, deverá ser calculada sobre a importância declarada pelo contribuinte na operação de integralização (tema nº 1.113, do STJ), afastando-se o valor venal arbitrado prévia e unilateralmente pela autoridade coatora.

Na realidade, somente haverá a reserva de capital (tema nº 796, do STF) caso o valor declarado dos imóveis for superior ao valor integralizado, quando a diferença se qualifica como reserva de caixa.

Em outros termos, descartada a preponderância de renda imobiliária, se o valor declarado dos imóveis e da integralização forem coincidentes, não existirá ágio a ser tributado.

É caso, portanto, de manutenção da r. sentença, reconhecendo-se a imunidade condicionada a posterior averiguação do Fisco, nos moldes do art. 37, do CTN, da preponderância da atividade operacional da autora.

Posto isso, **nega-se** provimento ao recurso oficial.

MARCOS SOARES MACHADO
Relator