



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000333134

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Embargos de Declaração Cível nº 1076999-80.2021.8.26.0053/50000, da Comarca de São Paulo, em que é embargante BERKSHIRE DO BRASIL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., são embargados DIRETOR DO DEPARTAMENTO DE FISCALIZAÇÃO DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS, IMÓVEIS E DA CONSTRUÇÃO CIVIL - DEFIC, SECRETÁRIO DAS FINANÇAS DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO e MUNICÍPIO DE SÃO PAULO.

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

O julgamento teve a participação dos Desembargadores WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente) E MARCELO L THEODÓSIO.

São Paulo, 3 de abril de 2025.

RICARDO CHIMENTI

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Voto n. 31008
Ano 2025

Embargos de Declaração n. 1076999-80.2021.8.26.0053/50000

Comarca: São Paulo

Embargante: Berkshire do Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda.

Embargados: Diretor do Departamento de Fiscalização de Instituições Financeiras, Imóveis e da Construção Civil – DEFIC, Secretário das Finanças do Município de São Paulo e Município de São Paulo

Embargos de Declaração. Acórdão que negou provimento ao apelo, mantendo a r. sentença que denegou a segurança. Ausência do vício imputado ao aresto (omissão). Fundamentação do decisório embargado que é suficiente para evidenciar a apropriada interpretação a ser dada ao art. 156, II da Constituição Federal, não havendo por isso que se cogitar de ausência de competência tributária do município na hipótese, contrariamente ao que alegou a embargante. Embargos opostos com expressa finalidade prequestionadora e para rediscutir a matéria decidida. Inadmissibilidade. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça e deste Tribunal Estadual. Embargos rejeitados.

I – Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos por **Berkshire do Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda.** em face do acórdão de p. 485/496 dos autos principais, o qual negou provimento ao apelo, mantendo a sentença que denegou a segurança.

As razões recursais imputam omissão ao acórdão recorrido. Alega a embargante, em síntese, que: (I) o acórdão deixou de se manifestar sobre a alegação de que o município embargado não detém competência tributária para exigir o ITBI sobre transferência de imóveis decorrente da absorção integral de patrimônio, fundamentada no disposto no art. 110 do CTN, aliado à interpretação do art. 156, II da CF/88, que indicam que essa competência somente abrange a transmissão de bens e direitos individualmente identificados, e não a absorção da universalidade de um patrimônio; (II) nos termos do art. 110

do CTN, “*a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado*”, devendo ser observada, na interpretação do art. 156, II da CF, a distinção no direito privado entre a transmissão *inter vivos*, que constitui negócio jurídico cujo cerne é a transmissão da propriedade de imóvel(is) específico(s), e a absorção de patrimônio; (III) a questão da delimitação da competência tributária não se confunde com a alegação relativa ao art. 37, § 4º, do CTN, pois advém da interpretação direta do artigo 156, II, da CF/88. Pugna pelo acolhimento dos embargos, para sanar a omissão apontada (p. 1/3).

II – Fundamentação

Os embargos são tempestivos e, por isso, conhecidos. Contudo, a despeito dos argumentos sustentados pela embargante, não comportam acolhimento.

O acórdão embargado está assim ementado:

Apelação. Mandado de segurança. ITBI. Alegações de ausência de competência do município para instituir o ITBI no caso de incorporação empresarial. Sentença que denegou a segurança pleiteada. Pretensão à reforma. Desacolhimento. Preliminar de vício de fundamentação na r. sentença que deve ser afastada. Sentença devidamente fundamentada e que enfrentou as questões postas nos autos. Inteligência da tese firmada sob o Tema 339 pelo STF. Precedentes do STJ. Mérito. Adquirente que tem como atividade preponderante a incorporação imobiliária. Hipótese de incidência prevista no artigo 156, § 2º, I, da CF. Interpretação sistemática da CF e do CTN que implica a conclusão de que o artigo 37, § 4º, do CTN não foi recepcionado pela Constituição Federal. Sentença mantida. Recurso não provido.

As questões ora trazidas pelo embargante estão tratadas expressamente no v. acórdão recorrido, quando consignou que:

Dispõe o art. 156, II e § 2º, I, da Constituição Federal, 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 decorrentes 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 respeito do assunto, o CTN (Lei 5.172/1966) assim prescreve:

Art. 35. O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;

II - a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;

III - a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II.

Parágrafo único. Nas transmissões causa mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os herdeiros ou legatários.

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.

A leitura atenta dos mencionados dispositivos, ao contrário do que sustenta a apelante, demonstra que o § 4º do artigo 37 do CTN não foi recepcionado pela Constituição Federal/1988.

Isso porque o texto constitucional prevê expressamente que haverá a incidência de ITBI sobre a transmissão de bens decorrentes de incorporação quando a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda de bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

Assim sendo, o § 4º do artigo 37 do Código Tributário Nacional, que trata da não incidência do ITBI nos casos em que há “transmissão de bens ou direitos, quando realizada em conjunto com a da totalidade do patrimônio da pessoa jurídica alienante”, revela-se incompatível materialmente com a parte final do inciso I do § 2º do artigo 156 da Constituição Federal, transcrito acima.

A respeito, assim já decidiu este Tribunal Estadual:

(...)

As disposições do CTN devem ser interpretadas à luz das orientações trazidas pela Constituição Federal, não se podendo admitir interpretações que contrariem as normas constitucionais, ou seja, os limites traçados pela legislação complementar tributária não podem desvirtuar a interpretação da Lei Maior.

Não há, assim, motivos para afastamento da competência tributária da municipalidade sobre a operação descrita na exordial, devendo se reconhecer que, respeitados entendimentos contrários (julgados não vinculantes citados nas razões de recurso), a transmissão de propriedade do imóvel em questão constitui fato gerador do ITBI, sendo aplicável ao caso a regra trazida pela parte final do inciso I do § 2º do artigo 156, da Constituição Federal.

Observa-se que, ao destacar a interpretação do art. 156, § 2º, I da Constituição Federal, a fim de explicar o porquê de o art. 37, § 4º, do CTN não ter sido recepcionado pela ordem constitucional vigente, a fundamentação do acórdão já é suficiente para se concluir que não pode ser dado ao conceito de transmissão no art. 156, II da CF a acepção pretendida pela apelante, ora embargante, que implicaria a ausência de competência tributária do município na hipótese correspondente à discussão destes autos.

Se a “transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, (...)”, referenciada no art. 156, II não incluísse aquela decorrente da transferência do (inteiro) patrimônio de pessoa jurídica em incorporação da empresa, como quer a embargante, seria despicienda a exceção delineada no art. 156, § 2º, I, de que o imposto previsto nesse artigo não incide sobre a “transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, (...)”. Isto é, a mencionada exceção só se justifica porque a princípio, pelo art. 156, II, a alienação de imóvel como parte de um conjunto de bens incorporado por outra empresa é hipótese de incidência do ITBI.

Cumprе lembrar que é princípio basilar de hermenêutica jurídica que a lei não contém palavras inúteis (*“verba cum effectu sunt accipienda”*).

Ademais, se adotada a interpretação defendida pela embargante, ao se prever, na parte final do art. 156, § 2º, I, “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 ressalva à exceção entraria em conflito com a hipótese geral de incidência do art. 156, II. Ter-se-ia, então, antinomia entre o previsto no art. 156, II, que supostamente não inclui a incorporação e outras operações societárias, e o trecho derradeiro do art. 156, § 2º, I, que dispõe expressamente que, nos casos de atividade imobiliária preponderante, o imposto incide sobre a transmissão de bens em incorporação de pessoa jurídica.

Desse modo, a boa técnica de interpretação constitucional, sobretudo aqui em seu aspecto sistemático, recomenda que se compreenda a transferência de bens em decorrência de incorporação societária como implícita no enunciado “transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, (...)”, junto a outras hipóteses de transmissão individualizada/especificada de bens em negócios jurídicos voltados a essa finalidade. Com esse entendimento, evita-se um nefasto conflito entre o inciso II do art. 156 e o parágrafo § 2º, inc. I, do mesmo artigo.

A respeito do art. 110 do CTN, também invocado pela

embargante, é certo que inexistente qualquer modificação de definição, conteúdo ou alcance de instituto, conceito ou forma de direito privado.

Conforme demonstrado acima, a própria Lei Maior houve por bem incluir a alienação de imóvel por incorporação da totalidade de patrimônio de uma empresa por outra como caso de transmissão imobiliária para fins tributários. Não há nisso nenhuma incompatibilidade com a concepção civil de transferência da propriedade imóvel, regulada principalmente pelos arts. 1.227 e 1.245 do Código Civil, desde que se reconheça que o fato gerador do tributo em questão somente se concretiza com o registro do título translativo no competente Registro de Imóveis.

E, por fim, mesmo que se cogitasse que o art. 156, ou qualquer outro, da CF/88 vai de encontro a dispositivos do Código Civil, não há dúvida de que as normas constitucionais devem prevalecer, pois a Constituição Federal da República ocupa o cume na hierarquia de todo o sistema normativo pátrio, como é amplamente sabido.

O artigo 1.022 do Código de Processo Civil/2015 dispõe que cabem embargos de declaração quando houver, na decisão judicial, obscuridade ou contradição, ou quando for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se o juiz ou tribunal. Os embargos de declaração são admitidos, ainda, no caso de erro material.

Há obscuridade quando a decisão recorrida não elucida de forma clara determinado ponto da controvérsia, impossibilitando seu perfeito entendimento pela parte.

Omisso é o julgado que não aprecia questão pertinente ao litígio e que deveria ser apreciada.

A contradição se dá quando o julgado apresenta teses inconciliáveis entre si, ou seja, incoerência entre as proposições apresentadas ou entre a fundamentação e a parte dispositiva.

Diante das ponderações feitas acima, restou evidente que não houve omissão, obscuridade ou contradição a ser sanada, tampouco qualquer erro

material. Verifica-se também que a matéria objeto das razões e das contrarrazões foi devidamente analisada, sendo examinadas todas as questões postas nos autos.

Depreende-se que a embargante pretende, na verdade, a rediscussão de matéria, com a reforma do julgamento proferido, o que não se pode admitir por intermédio da via eleita, consubstanciada nos presentes embargos de declaração.

Os embargos de declaração possuem fundamentação vinculada, de forma que, nas palavras de Humberto Theodoro Júnior¹, *“o que [...] se impõe ao julgamento dos embargos de declaração é que não se proceda a um novo julgamento da causa, pois a tanto não se destina esse remédio recursal”*.

O natural inconformismo da parte não pode fundamentar o pedido de declaração do julgado, com nítido caráter infringente.

Nesse sentido já decidiu a Corte Especial no julgamento do REsp 1129215/DF, de cuja ementa se extrai o seguinte excerto:

[...]

1. Os embargos de declaração consistem em recurso de índole particular, cabível contra qualquer decisão judicial, cujo objetivo é a declaração do verdadeiro sentido de provimento eivado de obscuridade, contradição ou omissão (artigo 535 do CPC), não possuindo a finalidade de reforma ou anulação do julgado, sendo afeto à alteração consistente em seu esclarecimento, integralizando-o. [...]

(REsp 1129215/DF, Rel. Ministro Luis Felipe Salomão, Corte Especial, julgado em 16/09/2015, DJe 03/11/2015)

E ainda:

[...]

2. Os Embargos de Declaração não podem ser utilizados com a finalidade de sustentar eventual incorreção do decisum hostilizado ou de propiciar novo exame da própria questão de fundo, em ordem a viabilizar, em sede processual inadequada, a desconstituição de ato judicial regularmente proferido.

[...]

(EDcl no REsp 1047686/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Terceira Seção, julgado em 10/03/2010, DJe 06/04/2010)

¹ *Curso de Direito Processual Civil – Teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum*. 47. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016. v. III, p. 1061.

São admissíveis efeitos infringentes em sede de embargos de declaração somente em hipóteses excepcionálistimas, notadamente quando, ao se sanar o vício apontado, o resultado tiver de ser alterado, como consequência lógica do implemento da correção².

Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery³ destacam que:

“[...] A infringência do julgado pode ser apenas a consequência do provimento dos EDcl, mas não seu pedido principal, pois isso caracterizaria pedido de reconsideração, finalidade estranha aos EDcl. Em outras palavras, o embargante não pode deduzir, como pretensão recursal dos EDcl, pedido de infringência do julgado, isto é, de reforma da decisão embargada. A infringência poderá ocorrer quando for consequência necessária ao provimento dos embargos. [...]”

No mais, não se desconhece que é requisito de admissibilidade dos recursos extraordinário e especial o prequestionamento da matéria constitucional e federal. Porém, para que se reconheça esse prequestionamento não é necessário que o acórdão faça referência a cada um dos dispositivos legais invocados pelas partes, especialmente diante da redação do artigo 1.025 do CPC/2015.

Nesse sentido, vale trazer à baila o seguinte precedente deste E. Tribunal de Justiça:

**Do mesmo modo, não cabe esse recurso em matéria cível para o Judiciário mencionar qual a lei, ou o artigo dela, ou da Constituição Federal, etc., que esteja a aplicar. Deixar de fazê-lo não é omissão no sentido legal: não existe tal pressuposto para a completude do julgamento cível. Essa subsunção de natureza tópica é assunto para qualquer intérprete. Para a fundamentação do julgado o necessário e suficiente é que se trabalhe mentalmente com os conceitos vigentes contidos no sistema jurídico.
(Embargos de declaração nº 147.433-1/4-01, São Paulo, 2ª Câmara Civil, citados nos embargos de declaração nº 199.368-1, julgado pela 1ª Câmara, Relator Desembargador Guimarães e Souza).**

² EDcl no RMS 18.399/PR, Rel. Ministra Laurita Vaz, Quinta Turma, julgado em 23/02/2010, DJe 22/03/2010.

³ *Código de processo civil comentado e legislação extravagante*. 14. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 1115, nota n. 10 ao artigo 535 do CPC/1973.

No mesmo sentido:

O prequestionamento para o Recurso Extraordinário não reclama que o preceito constitucional invocado pelo recorrente tenha sido explicitamente referido no acórdão, mas sim que este tenha versado inequivocamente a matéria objeto da norma que nele se contenha.

(STF – Pleno, RE 141.788/9-CE, Rel. Min. Sepúlveda Pertence).

E ainda: (a) STJ – 4ª Turma – Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Recurso Especial n. 1014144/AM – Relator Luís Felipe Salomão – Acórdão de 4 de dezembro de 2012, publicado no DJe de 4 de fevereiro de 2013; e (b) TJSP – 21ª Câmara de Direito Privado – Embargos de declaração n. 0254578-12.2012.8.26.0000 – Relatora Teresa Ramos Marques - Acórdão de 22 de abril de 2013, publicado no DJe de 15 de maio de 2013.

Enfim, não havendo omissão a ser sanada (ou qualquer outro vício) e não se prestando os embargos de declaração ao mero prequestionamento de matéria visando à interposição dos recursos especial e extraordinário ou à rediscussão do que foi decidido, impõe-se a rejeição deste recurso.

III – Conclusão

Diante do exposto, **rejeitam-se os Embargos de Declaração.**

RICARDO CHIMENTI
Relator
(Assinatura Eletrônica)