



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000357254

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Embargos de Declaração Cível nº 1562797-95.2019.8.26.0090/50000, da Comarca de São Paulo, em que é embargante DDDM PARTICIPACOES LTDA, é embargado 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, 10 de abril de 2025.

RICARDO CHIMENTI

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Voto n. 30996
Ano 2025

Embargos de Declaração n. 1562797-95.2019.8.26.0090/50000

Comarca: São Paulo
Embargante: DDDM Participações Ltda
Embargado: Município de São Paulo

Embargos de Declaração. Acórdão que deu provimento ao recurso de Apelação apresentado pela municipalidade, ora embargada, para afastar a imunidade tributária no caso concreto, bem como dar por prejudicada a análise da alegação de nulidade do processo administrativo que indeferiu o pedido de imunidade na esfera administrativa. Ausência dos vícios imputados ao aresto (omissão e contradição). Embargos de declaração opostos com imputação genérica de crime, expressa finalidade prequestionadora e para rediscutir a matéria decidida. Inadmissibilidade. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça e desta Corte Estadual. Embargos rejeitados.

I – Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos por DDDM Participações Ltda em face do acórdão de p. 155/165, o qual deu provimento ao recurso de Apelação apresentado pela municipalidade exequente, para afastar a incidência da imunidade tributária prevista no art. 156, § 2º, da CF ao caso concreto e, ato contínuo, dar por prejudicada a análise quanto à eventual vício no processo administrativo que não concedeu o benefício, vez que o reconhecimento judicial da não incidência da imunidade impediria novo questionamento da matéria, ainda que reconhecido eventual vício.

As razões recursais imputam omissões e contradições ao acórdão recorrido. Alega a embargante, em síntese, que: (I) o v. aresto contraria o disposto no art. 156, § 2º, I, da CF; (II) não foi observado o decidido pelo C. STF quando do julgamento do Tema 796, sendo que as razões do julgado também possuem aplicação obrigatória nos termos do 927, IV, do CPC; (III) a conduta desta C. Câmara configura ilícito penal previsto no art. 330 do CP; (IV) foram

violados, ainda, os arts. 1.030, II, do CPC, e 85, II e VII, 156, §2º, e 5º, XXXV e LIV, todos da CF; (V) a regra imunizante prevista na CF não pode ser restringida em razão do previsto no CTN; (VI) o v. aresto, ao afastar a imunidade tributária reconhecida, deixou de apreciar as alegações de nulidade do procedimento administrativo; (VII) há prova nos autos que demonstram a nulidade do título executivo em razão do vício de notificação da embargante na esfera administrativa. Requer a embargante a reforma do v. aresto bem como o prequestionamento dos dispositivos alegados. Subsidiariamente, requer o retorno dos autos ao juízo de origem para que aprecie as teses secundárias apresentadas na exceção de pré-executividade.

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. Execução fiscal. ITBI do exercício de 2018. Sentença que conheceu dos Embargos à Execução como exceção de pré-executividade e acolheu a alegação de imunidade tributária. Insurgência da municipalidade excepta. Pretensão à reforma. Acolhimento. Imunidade constitucional que não alcança empresas sem receitas operacionais. Ponderações trazidas no âmbito do Tema nº 796/STF que refletem mero obter dictum. Artigo 37, § 1º e 3º do CTN que, ao correlacionar "atividade" e "receita operacional", apenas regulamenta as hipóteses em que a empresa está operacionalmente ativa. Interpretação histórica. Dispositivos incluídos no CTN, em 1966, dez anos antes do surgimento formal das holdings (incluindo a patrimonial) no ordenamento brasileiro, por meio do art. 2º, § 3º da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A). Cenário de inatividade operacional não previsto pelo legislador. Interpretação teleológica. Imunidade cujo objetivo é fomentar a atividade econômica. Reconhecimento da imunidade que, neste caso, violaria o espírito da disposição constitucional, seja por desnaturar o intuito de fomento, seja pelos indícios de confusão patrimonial, já que se as despesas periódicas do imóvel (como o IPTU) estivessem sendo pagas pela empresa, haveria resultado

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

operacional, ainda que negativo. Imunidade afastada. Alegação de nulidade do processo administrativo de indeferimento do pedido reconhecimento da imunidade que resta prejudicada, ante o reconhecimento, em sede de acórdão judicial, de que a executada não faz jus ao benefício. Aplicabilidade do parágrafo único do art. 38 da LEF ao caso concreto. Sentença reformada. Recurso provido.”

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

“Disciplinando essa imunidade, o artigo 36, inciso I, do Código Tributário Nacional dispõe que o ITBI não incide sobre transmissão de bens e direitos efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito.

Pelo comando constitucional, estabeleceu-se a hipótese de imunidade do ITBI, que somente é excepcionada quando a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

O artigo 37, caput, do mesmo diploma legal repete a ressalva constitucional, estabelecendo que a imunidade 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.

Ou seja, o ITBI não incide: a) quando há a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, ou sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica e, cumulativamente, b) quando a atividade preponderante do adquirente não for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil. Não estando presentes ambos os requisitos, há a incidência do referido tributo sobre a operação.

Por sua vez, o acórdão no RE 796.376, invocado pela r. sentença, tratou do alcance da imunidade tributária do ITBI na hipótese de o valor dos bens imóveis incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica exceder o limite do capital social a ser integralizado e o voto vencedor em questão foi proferido pelo Excelentíssimo Ministro Alexandre de Moraes, nestes termos:

(...)

Relevante observar que, no julgamento do RE 796.376, eventual consideração do Exmo. Ministro Relator acerca da aplicação incondicional da regra imunizante à conferência de bens foi mencionada apenas a título obter dictum, sem qualquer caráter vinculante, prevalecendo o entendimento de que a imunidade “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” (art.

37 do CTN).

Nesse sentido, a tese de que a imunidade é incondicionada deve ser rejeitada.

No mais, uma interpretação puramente literal dos artigos 36 e 37 do CTN poderia conduzir à conclusão de que, na ausência de receitas operacionais, a sociedade requerente faz jus à imunidade, porquanto não há o desempenho das atividades imobiliárias vedadas pela parte final do artigo 156, § 2º, I, da CF e artigo 37 do CTN.

Em primeiro lugar, a partir de uma interpretação histórica, é possível observar que esses dispositivos (arts. 36 e 37 do CTN) foram veiculados em 1966, antes do surgimento formal da figura societária da holding, por meio da Lei das S/A (art. 2º, § 3º da lei), que é de 1976. Com isso, a definição de atividade preponderante partiu da premissa de que as sociedades, na consecução de seu fim social, sempre exerceriam atividade, sem antever a possibilidade da constituição de sociedade com fim único de administrar patrimônio próprio (holding patrimonial).

Com isso, a ausência de receitas operacionais reflete uma situação não prevista de forma específica pelo legislador, sendo insuficiente utilizar de forma literal a regra do art. 37, § 1º do CTN.

Por isso, a meu ver, a hipótese exige, sobretudo, uma interpretação teleológica da regra imunizante, a qual, por sua vez, revela que o reconhecimento da não incidência do imposto, neste caso concreto, importaria em nítido desvirtuamento do instituto e dos objetivos que o constituinte tinha em mente ao instituir a imunidade tributária do artigo 156, § 2º, I da CF/88.

Isso porque a finalidade da imunidade constitucionalmente prevista é a mobilização de bens imóveis para o desenvolvimento da atividade empresarial. O reconhecimento do direito à imunidade constitucional deve ser na exata medida do objetivo que o constituinte teve em mente ao criá-lo, ou seja, o favorecimento do aumento da atividade econômica e os seus inerentes benefícios para a sociedade em geral.

(...)

Afastado o reconhecimento da imunidade tributária, passo à análise da alegação de nulidade no processo administrativo de lançamento dos créditos, apresentada em sede de exceção de pré-executividade e não apreciada pelo d. juízo de origem.

Alega a excipiente, em apertada síntese, que teria havido nulidade no processo administrativo instaurado por ela própria, com a finalidade de que lhe fosse reconhecida a incidência da imunidade tributária e afastada a cobrança do ITBI relativo à operação de integralização de imóvel ao seu capital social. Isso porque as notificações realizadas naquele feito teriam se dado via Domicílio Eletrônico do Cidadão, sendo que a contribuinte teria sido cadastrada junto ao referido sistema de ofício, sem a sua notificação, o que impediu o recebimento das comunicações, inviabilizando o devido contraditório na esfera administrativa.

Ocorre que a questão de mérito relativa à possibilidade de reconhecimento da imunidade em favor da executada já foi objeto de análise de mérito neste v. acórdão, a qual, uma vez decorrido o

trânsito em julgado, não estará sujeita à reapreciação pela esfera administrativa, de forma que diante do resultado do presente julgado, a pretensão da contribuinte na esfera administrativa perdeu seu objeto.

Consequentemente, há que se reconhecer a aplicabilidade, ao caso concreto, do parágrafo único do art. 38 da LEF, o qual prevê, *in verbis*:

Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Por todo o exposto, diante do reconhecimento por sentença de mérito da não incidência da imunidade tributária sobre a operação imobiliária em comento, e inexistindo prejuízo à parte em razão da eventual nulidade da intimação realizada no pedido administrativo de reconhecimento da imunidade neste caso concreto, dá-se por prejudicada a análise da questão.”

Note-se que restou perfeitamente esclarecido que a manifestação dada pelo Ministro Relator nos autos do RE 796.376 (recurso paradigma do Tema 796 do STF) acerca da aplicação incondicional da regra imunizante à conferência de bens foi mencionada apenas a título *obiter dictum*, visto que não guardava qualquer relação com a questão de mérito apreciada no referido Tema. Consequentemente, a mesma não possui qualquer caráter vinculante, inexistindo violação ao art. 927 do CPC.

No mais, foram expostas de forma clara as razões que justificam a interpretação teleológica da regra imunizante, a fim de afastar a sua incidência em relação as holdings patrimoniais que não desenvolvem qualquer atividade econômica.

Acresce, ainda, que afastada a alegação de imunidade, a tese subsidiária foi devidamente analisada nos autos, cujo mérito, contudo, restou prejudicado em razão da constatação de que o reconhecimento da não incidência

da imunidade impede a realização de nova análise da questão pela via administrativa, ainda que eventualmente reconhecida a irregularidade na notificação.

Sobre o tema, vale destacar, ainda, que mesmo que se reconhecesse a nulidade alegada, com consequente cancelamento do lançamento realizado, não haveria qualquer impedimento à imediata realização de novo lançamento e propositura de nova execução, tendo em vista que o vício de notificação configura vício formal, de modo que o seu eventual reconhecimento reabre o prazo decadencial, nos termos do art. 173, II, do CTN.

Por fim, no tocante à aparente imputação genérica do crime do artigo 330 do Código Penal a este Relator e a esta C. Câmara, em total afronta à valiosa e centenária teoria da inexistência de Crime de Hermenêutica em casos como este, a representação, se assim pretender o Dr. advogado subscritor dos embargos de declaração, deverá se dar pelas vias adequadas. Em outros termos, os Embargos de Declaração não se prestam à apresentação de representação contra aqueles que lícitamente participaram do seu julgamento no regular exercício de suas atribuições.

Constata-se, assim, que não houve omissão, obscuridade ou contradição a ser sanada. Verifica-se também que a matéria objeto das razões e das contrarrazões foi devidamente analisada, sendo examinadas todas as questões postas nos autos.

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.

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.

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.

Logo, 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.

[...]”

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

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

São admissíveis efeitos infringentes em sede de embargos de declaração somente em hipóteses excepcionalíssimas, 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 1025 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.”

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.

(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).

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 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 ou contradição a ser suprida (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)