



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000428316

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento nº 2017073-77.2025.8.26.0000, da Comarca de São Paulo, em que é agravante ASSOCIAÇÃO CONCEPCIONISTA DO ENSINO, é agravado 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: **Deram 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), BEATRIZ BRAGA E HENRIQUE HARRIS JÚNIOR.

São Paulo, 30 de abril de 2025.

FERNANDO FIGUEIREDO BARTOLETTI

Relator

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

VOTO N° 11625

Agravo de Instrumento: 2017073-77.2025.8.26.0000

Comarca: São Paulo

Agravante: Associação Concepcionista do Ensino (executado-excipiente)

Agravado: Município de São Paulo (exequente-excepto)

Ementa: Agravo de Instrumento – Execução Fiscal – IPTU de 2019 – Município de São Paulo – Exceção de pré-executividade apresentada por entidade religiosa para reconhecimento da incidência de imunidade tributária – Decisão que rejeitou a exceção de pré-executividade por entender que a matéria depende de dilação probatória não permitida na via eleita – Insurgência do executado – Cabimento – Possibilidade de discussão em exceção de pré-executividade – Matéria que não depende de dilação probatória – Via eleita adequada – Aplicação da Súmula 393 do STJ – Imunidade – Norma de aplicação imediata – Ao afirmar, que o imóvel não é utilizado para o desenvolvimento da finalidade social da entidade religiosa, cabe a ele, ao Município exequente, por meio de PRÉVIO procedimento administrativo de verificação, demonstrar que constitui tal prova antes do lançamento tributário – Providência não tomada – Inversão do ônus da prova, nos termos do artigo 373 do CPC – Reforma da decisão de primeiro grau – Extinção da execução nos termos do artigo 487, I, do CPC – Recurso provido.

Cuida-se de agravo de instrumento interposto pela executada **Associação Concepcionista do Ensino** no curso de execução fiscal nº1500291-78.2022.8.26.0090 proposta pelo **Município de São Paulo** tendo por objeto a cobrança de IPTU do Exercício de 2019 do imóvel de Cadastro nº037.035.0163-4 (fl.1/2).

Naqueles autos, a executada apresentou exceção de pré-executividade sustentando, em resumo, ser a execução absolutamente indevida, devendo ser rejeitada de plano, pois é organização é uma associação religiosa, de natureza beneficente, de caráter educacional, cultural de assistência social, sem fins econômicos e lucrativos, comprovado através do artigo 1º, do seu Estatuto Social, gozando de imunidade tributária constitucional, nos termos do art. 150, inc.VI, “b”, da CF, bem como tendo adquirido tal imóvel, juntamente com outros, com a finalidade de unificar a sede administrativa da entidade, proporcionando às irmãs de vida consagrada um espaço com os equipamentos necessários para acomodação e

desenvolvimento das atividades administrativas e religiosas, sendo que no local serão construídos dormitórios para as religiosas idosas e com morbidades, bem como as novas instalações servirão para receber religiosas que retornam de missões ou que venham para encontros religiosos da congregação, capela/sala de orações e de retiro espiritual, escritórios e outras instalações necessárias para uma sede religiosas, como cozinha, banheiro, recepção, totalizando uma área construída projetada 6.947 m². Conforme se verifica, o Estatuto Social veda a distribuição de seu patrimônio ou de suas rendas a qualquer título, como também impede a distribuição de lucros ou participação no resultado, além de impor a obrigação de reversão dos recursos para a manutenção de suas atividades essenciais, nesse sentido é a declaração do contador e da representante legal e escrita fiscal, logo, a entidade faz jus à imunidade tributária preceituada nos termos do artigo 14 do CTN. Requereu, ao final, "com a comprovação inequívoca e de plano no sentido de que a excipiente cumpre todos os requisitos para o reconhecimento da imunidade cristalizada pelo artigo 150, VI, "b" da Constituição Federal, requer seja acolhida a presente exceção de pré-executividade para reconhecer a imunidade tributária do IPTU, julgando-se extinta a ação de execução ante a imunidade tributária assegurada a executada (fls.4/24). Juntou documentos (fls.25/182).

O exequente apresentou impugnação (fls.188/218) e a executada a sua réplica (fls.222/228), sendo a exceção de pré-executividade rejeitada pelo juízo de primeiro grau (fls.229/230).

A executada opôs embargos de declaração (fls.239/242), aos quais foram rejeitados pelo juízo de primeiro grau (fls.243).

Discordando da r. Decisão de fls.229/230, complementada pela de fls.243, a executada interpôs recurso, em síntese, sustentando os argumentos e fundamentos jurídicos já apresentados na exceção de pré-executividade, em especial para a sua imunidade tributária, nos termos do art. 150, inc.VI, "b", da CF quanto ao imóvel indicado na execução fiscal. Pugnou, liminarmente, pelo deferimento de efeito suspensivo ao recurso para sustar o prosseguimento da execução e, ao final, pela reforma da decisão agravada, para que seja reconhecida a imunidade tributária que faz jus, nos termos do artigo 150, VI, "b" da Constituição Federal, e por cumprir os requisitos contidos no artigo 14 do CTN, como também possui CEBAS, além de



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

possuir Decretos de Utilidade Pública Federal, Estadual e Municipal, afastando, por elastério, a cobrança do crédito tributário relativamente ao IPTU (fls.1/29 do agravo). Juntou documentos (fls.30/278 do agravo).

Foi deferido o efeito suspensivo ao recurso para sustar a execução fiscal até julgamento do agravo pelo Colegiado (fls.280/282).

Contraminuta (fls.290/300)

Recurso tempestivo e preparado (fls.277/278).

É o relatório.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, recebo o recurso de fls.1/29.

Inicialmente, para o caso em exame, de imunidade tributária para entidade religiosa, observo que não há que se falar em inadequação da via eleita, tendo em vista que a objeção de pré-executividade permite o exame de questões de ordem pública, ainda que o juízo não esteja seguro, e desde que não haja necessidade de dilação probatória, tratando-se de defesa excepcional e específica do processo de execução, a qual permite ao executado, independente de garantia do juízo, apresentar prova documental, que estará sujeita a análise do excepto, e pugnar pela extinção da ação pela falta de preenchimento dos requisitos legais

Neste sentido, a Súmula 393 do STJ:

"A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória".

Nessa seara, em que pese o entendimento do Juízo *a quo*, no caso em apreço, cabe análise inicial sobre a imunidade e a isenção tributárias.

Respeitados os limites impostos pelas razões recursais, observo que a divergência está circunscrita às hipóteses de incidência da imunidade tributária, previstas no artigo 150, VI, "b", da CF, o de que a União, os Estados, o DF e os Municípios não podem instituir impostos sobre patrimônio das instituições de caráter religioso, pelo que, vedado o lançamento de IPTU:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

b) entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes;

*c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, **das instituições de educação e de assistência social**, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; (grifei)*

No mesmo sentido, o artigo 9º, IV, alínea "c" do CTN que dispõe:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

b) templos de qualquer culto;

*c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, **das instituições de educação e de assistência social**, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (grifei).*

Por seu turno, o artigo 14 do CTN estabelece os requisitos necessários para concessão da imunidade:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades

nele referidas:

I não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Importante destacar que a imunidade tributária, ao trazer preceitos negativos constitucionais, demarcam a competência tributária, não permitindo que ocorra tributação com relação a determinadas pessoas, ou seja, condiciona e obsta o exercício do poder de tributar dos entes federativos por inocorrência do fato gerador.

E sendo regra do ordenamento constitucional, é de obrigatoria observância - competência tributária negativa - por tratar-se de direito inalienável de certas pessoas, conferidos pelo constituinte em razão de sua natureza social ou política.

Observo ainda que, em relação ao IPTU, esse entendimento está de acordo com a Súmula Vinculante 52, resultante de ajustes em sua redação da conversão da Súmula 724 do STF (RE 767332-Tema -693), nos seguintes termos:

“Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo artigo 150, VI, “c” da Constituição Federal, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades para as quais tais entidades foram constituídas”.

Nesse mesmo sentido:

“....O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que a imunidade fixada no art. 150, VI, c, da CF/1988 alcança os imóveis das entidades de assistência social sem fins lucrativos, mesmo que esses bens sejam alugados para terceiros. Incidência do enunciado da Súmula 724 desta Corte. (...) Ademais, verifico que o Tribunal a quo consignou que compete à entidade de assistência social a comprovação de que o imóvel objeto da presente lide e sua renda advinda do aluguel estejam vinculados às suas finalidades essenciais...” (ARE 875.619, Rel. Min. Dias Toffoli, dec. monocrática, j. 2-12-2015, DJE 10 de 1º-2-2016).

Então, a imunidade somente poderá ser contrariada por aquele que impugna a sua aplicação ou quer ver afastada a incidência da regra constitucional ao caso concreto, isto é, o ente tributante que pretende fazer constituir o crédito tributário e fazer o lançamento.

Disto decorre diretamente a inversão da regra geral do ônus da prova prevista no artigo 373 do CPC, para os casos objetivos de imunidade tributária, como o dos presentes autos, em que a Municipalidade quer cobrar IPTU.

Assim, diferentemente do alegado pelo agravado, caberia ao Município constituir tal prova.

Ademais, a situação do ônus da prova nas hipóteses de imunidade se contrapõe ao de outro instituto, o da isenção tributária, que é infraconstitucional, sendo conceituado como um ato de dispensa, de mera liberalidade, da cobrança do crédito tributário, embora haja o fato gerador.

Na isenção, cabe ao contribuinte comprovar o preenchimento dos requisitos da lei específica que traz a previsão, estando sujeito obrigatoriamente ao cumprimento das etapas do requerimento administrativo, do exame de enquadramento pela autoridade tributante e da decisão de concessão ou não do benefício tributário, que é específico e limitado no tempo. Na isenção tributária, sim,

aplica-se a regra geral do ônus da prova exigido pelos parágrafos únicos dos artigos 204 do CTN e do artigo 3º da LEF, tudo para afastar a presunção de certeza e liquidez de que goza a dívida regularmente inscrita.

Nessa esteira, o agravo de instrumento comporta provimento, pois o Município não trouxe qualquer comprovação da suposta falta de preenchimento dos requisitos da imunidade, nos termos do artigo 373 do CPC, para o objeto e exercícios do lançamento do IPTU.

Isto porque, conforme já mencionado, o CTN estabelece no artigo 14 (incisos I, II e III) os requisitos que devem ser atendidos para o gozo da imunidade tributária, a saber: não distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou das rendas; aplicação integral dos recursos no país e na manutenção dos objetivos institucionais; conservação da escrituração de receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão. Como se vê, a ausência de fins lucrativos, cuja exigência decorre da própria Constituição Federal, é o único requisito essencial para o gozo da imunidade em exame.

Oportuna a lição do tributarista Hugo de Brito Machado (*in* Comentários ao Código Tributário Nacional, Volume I, 2ª Edição, p. 222):

“(...) são imunes o patrimônio, a renda e os serviços de todas as entidades indicadas na norma imunizante, que sejam sem fins lucrativos. O ser sem fins lucrativos é o único requisito essencial para o gozo da imunidade. Os requisitos que a lei pode estabelecer dizem respeito à demonstração daquele requisito essencial. Em outras palavras, os requisitos que a lei pode estabelecer dizem respeito ao modo de demonstrarem aquelas entidades a ausência de fins lucrativos.”

Nesse sentido, também os seguintes julgados desta Câmara:

Apelação. Embargos à execução. IPTU. Sentença que reconheceu a imunidade tributária em favor da embargante e julgou extinta a execução fiscal, nos termos do art. 487, I, do NCPC, condenando a

mesma ao pagamento das verbas de sucumbência, em razão do princípio da causalidade. Pretensão à reforma manifestada por ambas as partes. Recurso do Município. Imunidade tributária dos templos de qualquer culto prevista no art. 150, “b”, da CF, a qual tem aplicação imediata. Ônus da prova de que a entidade não preenche os requisitos da imunidade pertencente à municipalidade (art. 333, II, CPC/1973 e 373, II, do CPC/2015) em prévio e regular processo administrativo. Imunidade mantida. Norma constitucional que, embora de eficácia restringível, protege direito fundamental e por isso é de aplicabilidade imediata (art. 5º, § 1º, da CF/88), sem prejuízo de o benefício ser suspenso caso a municipalidade venha a comprovar pelas vias próprias o descumprimento de requisito exigido pelo § 4º do art. 150 da CF. Recurso da parte embargante. Verbas sucumbenciais devidas pelo Município, visto que a embargante sagrou-se vencedora na demanda. Aplicação do princípio da sucumbência. Desnecessidade de prévio esgotamento da via administrativa. Honorários advocatícios majorados. Recurso provido. Recurso do Município ao qual se nega provimento. Recurso da embargante provido, para inverter a condenação sucumbencial. (Apelação nº 1000526-49.2015.8.26.0090, 18ª Câmara de Direito Público, Rel. Des. Ricardo Chimenti, DJ 28/09/2017)

EMENTA: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA IPTU Exercício de 2005 - A embargante como instituição filantrópica comprovou os requisitos do art. 14 do C.T.N. - Assim, faz jus à imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, “c” da Constituição Federal Norma de aplicação imediata Ausente prova em contrário que competia à Fazenda Pública - Recurso improvido. (Apelação nº 9000660-81.2008.8.26.0090, 18ª Câmara de Direito Público, Rel. Des. Burza Neto, DJ 19/10/2017)

No caso em apreço, o estatuto social juntado às fls.32/57 demonstra que a requerente é *"uma Associação Civil-Religiosa, de natureza beneficente, de*



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

caráter educacional, cultural e de assistência social, sem fins econômicos e lucrativos " (art. 1º - fls.33).

Ademais, o C.STF já firmou o entendimento de que ao patrimônio, bens e serviços das entidades mencionadas no art. 150, VI, c, da CF milita presunção relativa de cumprimento aos requisitos dos incisos do art. 14 do CTN, incumbindo, portando, ao Fisco, o ônus da contraprova de sua desobediência.

Neste sentido, os seguintes julgados:

EMENTA Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Tributário. IPTU. Imunidade. Entidade de assistência social sem fins lucrativos. Locação de imóvel. Súmula nº 724/STF. Comprovação dos requisitos para reconhecimento da imunidade. Controvérsia decidida à luz da legislação infraconstitucional e do conjunto fático-probatório. Súmula nº 279/STF. Ônus da prova. 1. O Tribunal de origem não divergiu da orientação da Corte no sentido de que a regra imunizante contida no art. 150, VI, c, da Constituição Federal afasta a incidência do IPTU sobre os imóveis de propriedade das instituições de assistência social sem fins lucrativos, mesmo que alugados a terceiros, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas suas atividades essenciais (Súmula nº 724/STF). 2. O acórdão recorrido concluiu pelo enquadramento da instituição como entidade de assistência social sem fins lucrativos, a partir da análise dos requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional. Para ultrapassar o entendimento consagrado pelo Tribunal a quo, necessário seria o reexame dos fatos e das provas e da legislação infraconstitucional de regência. Precedentes. 3. A presunção de que o imóvel ou as rendas da entidade assistencial reconhecidamente imune estão afetados às suas finalidades institucionais milita em favor da entidade. Cabe ao Fisco elidir a presunção, mediante a constituição de prova em contrário. 4. Agravo regimental não provido. (STF, ARE nº 760876 AgR, Rel.Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, J. em 04/02/2014, DJE de 02/04/2014).

EMENTA: AGRADO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRADO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE FUNDAÇÃO PÚBLICA. IPTU. DESTINAÇÃO DO IMÓVEL. PRETENSÃO CUJO ACOLHIMENTO DEMANDARIA REEXAME DE FATOS E DO MATERIAL PROBATÓRIO. SÚMULA 279/STF. PRECEDENTES. A jurisprudência da Corte vem consolidando o entendimento de que não cabe ao ente imune demonstrar que utiliza o bem de acordo com suas finalidades institucionais. Ao contrário, cabe à Administração tributária demonstrar a eventual tredestinação do bem gravado pela imunidade. Esta inversão circunstancial do ônus da prova justifica-se pelo fato da imunidade não ser concedida por ato do Fisco. Trata-se de uma garantia que se reveste do caráter de regra supressiva da competência tributária, cujos efeitos decorrem diretamente da Constituição Federal. Nos termos dos precedentes assentados por este colegiado, o debate relativo à ausência de comprovação da destinação do imóvel para fins de imunidade demanda o reexame de fatos e provas. Agravo regimental a que se nega provimento. (STF, ARE nº 796191 AgR, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, J. em 10/02/2015, DJe de 09/03/2015).

Nesse contexto, irrelevante o fato de o imóvel estar temporariamente desocupado ou ter sido comprados por valor superior ao de mercado, pois tais fatos, isolados, não comprovam distribuição de patrimônio, mormente porque, conforme demonstrado nos autos (fls.84/90), as aquisições foram feitas com a finalidade de construir a nova sede da Associação, o que, segundo as máximas de experiência, implica ter que anuir a preços fora de mercado para comprar imóveis vizinhos, bem como demanda tempo para celebrar todos os contratos, regularizar a situação imobiliária, realizar projetos, angariar fundos, obter as aprovações dos órgãos público etc, para fins de construir um prédio com essas proporções.

Deste modo, o inconformismo recursal deve ser acolhido para o fim de julgar procedente a exceção de pré-executividade, extinguindo-se a execução

fiscal nos termos do artigo 487, I, do CPC, respondendo o exequente pelas custas e despesas processuais, bem como verba honorária arbitrada em 10% (dez por cento) do valor da execução devidamente atualizado, nos termos do art. 85, § 2º, e §3º, I, do CPC, aplicando-se igualmente as teses jurídicas fixadas pelo C. STJ nos seguintes temas de recursos repetitivos:

Tema nº 421

“É possível a condenação da Fazenda Pública ao pagamento de honorários advocatícios em decorrência da extinção da Execução Fiscal pelo acolhimento de Exceção de Pré-Executividade.”

Tema nº 1.076

- i) A fixação dos honorários por apreciação equitativa não é permitida quando os valores da condenação, da causa ou o proveito econômico da demanda forem elevados. É obrigatória nesses casos a observância dos percentuais previstos nos §§ 2º ou 3º do artigo 85 do CPC - a depender da presença da Fazenda Pública na lide -, os quais serão subsequentemente calculados sobre o valor: (a) da condenação; ou (b) do proveito econômico obtido; ou (c) do valor atualizado da causa.*
- ii) Apenas se admite arbitramento de honorários por equidade quando, havendo ou não condenação: (a) o proveito econômico obtido pelo vencedor for inestimável ou irrisório; ou (b) o valor da causa for muito baixo.*

Por derradeiro, considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observando-se que é pacífico no Superior Tribunal de Justiça que, tratando-se de pré-questionamento, 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



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

(EDROMS-18205/SP, Ministro FELIX FISCHER, DJ-08.05.2006 p.240).

Ante o exposto, **dá-se provimento ao recurso, para o fim de julgar procedente a exceção de pré-executividade, extinguindo-se a execução fiscal nos termos do artigo 487, I, do CPC.**

FERNANDO FIGUEIREDO BARTOLETTI

Relator