



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000283094

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1008559-61.2023.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, é apelado PERDIZES CONSULTORIA E ARQUITETURA EIRELI.

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. Fará declaração de voto convergente o 3º Juiz, Des. Eutálio Porto.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores EURÍPEDES FAIM (Presidente sem voto), SILVA RUSSO E EUTÁLIO PORTO.

São Paulo, 8 de maio de 2025.

ERBETTA FILHO

RELATOR

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Apelação nº 1022943-63.2022.8.26.0053

Apelante : **Município de São Paulo**
Apelada : **Perdizes Consultoria e Arquitetura Eireli**
Comarca : **São Paulo**

VOTO Nº 50.038.

IMUNIDADE – ITBI – Município de São Paulo – Ação anulatória julgada procedente – Hipótese de transmissão de imóveis incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital – Imunidade configurada (CF, art. 156, § 2º, inciso I) – Comprovada a não preponderância de atividade voltada aos negócios imobiliários – Inteligência do art. 37, caput, e §§ 1º e 2º, do CTN – Sentença mantida. Recurso não provido.

IMUNIDADE – ITBI – Município de São Paulo – Ação anulatória julgada procedente – Pedido subsidiário voltado à aplicação do entendimento do STF fixado no RE nº 796.376/SC (Tema nº 796) – Imunidade que, de fato, se restringe ao valor do capital a ser integralizado – Hipótese, todavia, em que o Município impõe o prévio arbitramento da base de cálculo – Inadmissibilidade – Entendimento consolidado no REsp. nº 1.937.821/SP – Precedente do Superior Tribunal de Justiça ao qual se imprimiu o regime dos recursos repetitivos – Sentença mantida. Recurso não provido.

V i s t o s .

Ação anulatória de débito fiscal relativa a ITBI do Município de São Paulo, julgada procedente pela sentença de fls. 337/349, da lavra do Meritíssimo Juiz de Direito Renato Augusto Pereira Maia, por entender o magistrado que a autora faz jus à imunidade tributária para ITBI, nas circunstâncias do caso concreto.

Dessa decisão apela o Município, com vistas à

decretação da improcedência do pedido, insistindo na validade do ITBI cobrado sobre as transações indicadas na inicial. Para tanto, expõe os seguintes argumentos: a tese sustentada pela autora, no que se refere ao alcance da imunidade do ITBI (artigo 156, §2º, inciso I da Constituição Federal) sobre imóveis incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica, quando o valor total desses bens excede o limite do capital social a ser integralizado, é idêntica à matéria examinada pela Suprema Corte no *leading case*, RE nº 796.376/SC – Tema 796/STF; entretanto, a autora tenta, a todo custo, distinguir o caso concreto daquele decidido pelo STF, no RE acima, mas, todos seus argumentos são frágeis, pois o caso é exatamente idêntico, não havendo nenhuma distinção daquela que foi levado ao STF, e que teve sua decisão firmada no Tema nº 796, segundo o qual, se o valor venal atribuído ao imóvel é superior ao valor do acréscimo do capital social, incide o ITBI sobre a diferença apurada pela Municipalidade; depreende-se da decisão do processo administrativo nº 6017.2018/0016062-2 que a autora não atendeu a chamada para apresentar a documentação solicitada para comprovar que a sua atividade preponderante não é a imobiliária; desta forma, houve indeferimento ao pedido de reconhecimento de não-incidência do ITBI-IV relativo aos SQL's nº 041.166.0899-8, 041.166.0887-4, 041.256.0250- 6 e 041.256.0250-6 para o fato gerador de 2017; a autora foi regularmente notificada para apresentação de documentação pelo Domicílio Eletrônico do Cidadão Paulistano (DEC); ademais, era ônus da autora provar que mais de 50% da sua receita operacional era decorrente de outras atividades que não as imobiliárias excludentes do benefício (art. 156, § 2º, I, da CF/1988, c. c o art. 37 do CTN).

É o relatório.

Confirma-se a respeitável sentença.

A presente demanda versa sobre ITBI do exercício de 2017, incidente sobre a incorporação de alguns imóveis ao patrimônio da pessoa jurídica autora, em realização de capital.

Trata-se de transmissões imobiliárias que ocorreram em 04/10/2017 e que, segundo a autora, estariam acobertadas pela imunidade prevista no § 2º do art. 156 da Constituição Federal. A despeito disso, porém, tais transações foram objeto dos Autos de Infração n^{os} 090.044.677-3, 090.044.678-1, 090.044.679-1 e 090.044.680-3 (reproduzidos a fls. 21/25), que são agora impugnados por esta ação anulatória.

Em contestação, o Município defende a cobrança, alegando, primeiramente, que a empresa demandante não apresentou as informações devidas ao ente público, muito embora ela haja sido regularmente notificada para apresentação da documentação pertinente, por meio do Domicílio Eletrônico do Cidadão Paulistano (DEC). Nessa linha, o Município explica que era ônus da autora provar que mais de 50% da sua receita operacional decorria de atividades não imobiliárias, sob pena de não fazer jus à referida imunidade (art. 156, § 2º, I, da CF/1988, c. c o art. 37 do CTN).

Também alega o Município que os valores venais atribuídos aos imóveis são superiores aos valores de acréscimo do capital social. Em casos como este, diz o Município, o Supremo Tribunal Federal, no *leading case*, RE nº 796.376/SC – Tema 796/STF – já assentou a incidência do ITBI sobre a diferença apurada. Logo, no entender do ente público réu, as cobranças aqui efetuadas são plenas de validade.

Esse, todavia, não foi o entendimento do Juízo *a*

quo, que houve por bem julgar procedente o pedido inicial para afastar as cobranças. Daí este apelo.

A irresignação não merece acolhida, devendo ser mantida a sentença.

Em relação à notificação da autora na seara administrativa, o Juízo *a quo* corretamente considerou-a válida. À luz da Lei Municipal nº 15.406/2011 (artigos 41, 42 e 43) e do Decreto nº 56.223/15 (artigo 5º, § 2º), o douto Magistrado entendeu que não houve violação ao devido processo legal administrativo, tendo sido a empresa notificada de maneira regular, em conformidade com a legislação local. Segundo o Juízo sentenciante (fls. 340/342):

“O DEC, aos olhos do Juízo, não caracteriza inconstitucionalidade em si mesmo. É regra legal instituída pela Lei nº 15.406, de 8 de julho de 2011, regulamentado pelo Decreto nº 56.223, de 1º de julho de 2015, e normatizado pela Instrução Normativa SF/SUREM nº 14, de 11 de novembro de 2015, e tem como objetivo a comunicação eletrônica entre a Secretaria Municipal da Fazenda e o sujeito passivo dos tributos municipais.

(...).

De pronto saliento que desde a edição do decreto regulamentador, a obrigatoriedade do cadastro eletrônico é indubitável. A medida não visa a conferir alternativa de maior comodidade ou facilidade ao contribuinte, senão revela imperativo para que as comunicações oficiais da Administração Municipal fossem efetivadas sob o novo veículo eletrônico. Nessa seara, conferiu-se prazo para o cadastro voluntário, dando oportunidade de lançamento de dados pelos contribuintes que melhor lhes assistissem no intuito de estabelecer comunicação com os órgãos oficiais. Decorrido o prazo, previu-se o cadastramento compulsório dos que se mantiveram inertes, com publicação por meio de Diário Oficial.

Não se descuida, inclusive, que a Instrução Normativa SF/SUREM nº 014, de 11 de novembro de 2015, estabeleceu que as pessoas jurídicas cadastradas como contribuintes dos tributos municipais teriam o prazo de 90 (noventa) dias, a contar de sua publicação para se cadastrar no DEC:

(...).”.

Independentemente de qualquer juízo que se faça acerca da validade dos trâmites administrativos, todavia, o fato é que, no caso concreto, a pessoa jurídica postulante logrou êxito em provar sua imunidade para as operações aqui discutidas. E, como se não bastasse a benesse constitucional a afastar, por si só, os créditos impugnados, também há de se reconhecer, na espécie, que o Município se utilizou do chamado valor de referência, para arbitrar, fora das hipóteses legais (art. 148 do CTN), os respectivos valores venais dos bens imóveis utilizados para a integralização do capital social. Daí porque se mostra inválida realmente, a cobrança tributária contra a qual se volta a presente demanda anulatória. Senão vejamos.

Com efeito, a defesa do Município se apoia em duas assertivas: i) a autora não demonstrou a imunidade administrativamente, pois não comprovou que sua atividade preponderante é diversa da exploração imobiliária; ii) subsidiariamente, caso se entenda que a autora é pessoa jurídica imune, deve-se considerar que os valores venais dos referidos bens são superiores aos acréscimos do capital social, de maneira que, aplicando-se aqui a tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do Tema nº 796, cumpria ao ente público cobrar o ISS incidente sobre essa diferença não aplicada na realização de capital.

Como se sabe, a Constituição da República, em seu artigo 156, § 2º, inciso I, retira ao Município sua competência de tributar, por meio do ITBI, “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”. Tal norma, portanto, confere à pessoa jurídica hipótese de não incidência, excepcionada, porém,

a teor desse mesmo dispositivo, nos casos em que “*a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil*”.

Fica claro que, no tocante à imunidade, a controvérsia aqui examinada cinge-se ao enquadramento ou não da autora na situação excepcional a que se refere o sobredito dispositivo constitucional.

Ora, como cediço, a comprovação da atividade empresarial preponderante ligada a negócios imobiliários deve ser aferida com base no cotidiano contábil da empresa. E, nesse aspecto, tal análise se dá nos moldes do art. 37, §2º do Código Tributário Nacional, que reclama verificação posterior da atividade preponderante, levando em conta os três primeiros anos seguintes à data da aquisição.

A teor do disposto no artigo 37, § 1º do Código Tributário Nacional, *in verbis*: “§ 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”.

No caso concreto, a demandante comprovou satisfatoriamente seu não enquadramento na situação excepcional do artigo 156, § 2º, inciso I, da Constituição Federal: segundo a prova dos autos, não houve percepção de receitas no período posterior à incorporação dos imóveis em apreço (fls. 43/44). E, além disso, como bem apontou o Juízo sentenciante: “*Ainda, o Município de São Paulo não trouxe qualquer elemento que demonstre que a autora realmente dedicou-se a tal ramo naquele período de verificação, razão pela qual o benefício deve ser*

reconhecido” (fls. 345).

Logo, pode-se concluir que não houve exercício de atividades ligadas ao ramo imobiliário, situação que fixa, no caso concreto, o direito da autora à benesse constitucional.

De fato, esta Corte tem decidido pelo reconhecimento da imunidade nos casos em que o ente tributante não demonstra ser a atividade preponderante da adquirente a exploração de empreendimentos imobiliários. Como exemplo, pode-se citar o julgamento da Apelação nº 0159452-03.2010.8.26.0000, da lavra do Eminent Desembargador SILVA RUSSO, julgado em 18.04.2013, por unanimidade, de cujo acórdão extrai-se a seguinte ementa:

“AÇÃO DECLARATÓRIA C.C. PEDIDO ANULATÓRIO ITBI Exercício de 2004 Município de São Paulo Imunidade prevista no artigo 156, § 2º, inciso I, da CF Cabimento Transferência da nua propriedade de imóvel, incorporado ao patrimônio de pessoa jurídica, em realização de capital Empresa cujo objeto é a participação noutras sociedades Ausência de provas da sua atividade preponderante ser a compra, venda, locação e arrendamento de bens ou direitos imobiliários, tampouco de qualquer dissimulação negocial Irrelevância da locação, pela usufrutuária, do referido bem incorporado Nulidade do lançamento Acolhimento do pleito inaugural nesta instância, com a inversão do ônus da sucumbência Sentença reformada Apelo da contribuinte provido”.

Uma vez assentada a incidência da imunidade tributária nas operações aqui discutidas, passa-se agora à análise da aplicação, *in casu*, do Tema nº 796 do Supremo Tribunal Federal.

A controvérsia jurídica alçada ao STF, no julgamento do RE nº 796.376/SC, Tema nº 796, refere-se à imunidade do ITBI sobre os valores que excedem a integralização de capital social. A tese fixada no julgamento indicado foi a seguinte: “A imunidade em

relação ao ITBI, prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição Federal, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado”.

No caso, a constatação do Município – no sentido de que os valores dos imóveis adquiridos excedem a integralização de capital social – somente ocorre, porque o ente tributante não considerou válidos os valores venais declarados pela empresa contribuinte, ora apelada. Nas palavras do Município apelante (fls. 357):

“Inicialmente, temos que a questão trazida nos autos, são estritamente de direito, não comportando nenhum juízo de interpretação.

A Tese sustentada pela, no que se refere ao alcance da Imunidade do ITBI (Artigo 156, §2º, inciso I da Constituição Federal) sobre imóveis incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica, quando o valor total desses bens excede o limite do capital social a ser integralizado, é idêntica à matéria examinada pela Suprema Corte no leading case, RE nº.796.376/SC – Tema 796/STF.

A Autora tenta a todo custo, distinguir o caso concreto daquele decidido pelo STF, no RE acima, mas, todos os seus argumentos são em vão, pois o caso é exatamente idêntico, não havendo nenhuma distinção daquela que foi levado ao STF, e que teve sua decisão firmada na Tema 796.”

Como bem observou o Juízo de primeiro grau, para fins de apurar os valores dos imóveis adquiridos pela empresa requerente, o Município considerou *in casu* os chamados “valores de referência”, arbitrados de maneira unilateral e prévia. No entanto, a utilização desse expediente para apontamento da base de cálculo do ITBI tem sido reiteradamente rejeitada pelas cortes superiores e, mais recentemente, foi objeto de pacificação jurisprudencial com efeito vinculante.

Como se sabe, as controvérsias que antes

grassavam sobre a base de cálculo do ITBI acabaram dissipadas com o julgamento pelo colendo Superior Tribunal de Justiça do REsp. nº 1.937.821/SP (1ª Seção, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, v. u., DJe 03/03/2022), em sede do qual aquela Corte Superior afastou a prévia adoção, pelo Município de São Paulo, do valor de referência aqui discutido, estabelecendo como base impositiva do imposto apenas e tão somente o valor do bem em condições normais de mercado, presumindo ser este, a princípio, o valor da transação declarado pelo sujeito passivo tributário.

Submetido ao regime dos recursos repetitivos (Tema 1.113), referido precedente estabelece, em suma, as seguintes teses, conforme se extrai da ementa do respectivo V. Acórdão:

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI). BASE DE CÁLCULO. VINCULAÇÃO COM IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO (IPTU). INEXISTÊNCIA. VALOR VENAL DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE. REVISÃO PELO FISCO. INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE. PRÉVIO VALOR DE REFERÊNCIA. ADOÇÃO. INVIABILIDADE.

(...).

8. Para o fim preconizado no art. 1.039 do CPC/2015, firmam-se as seguintes teses: a) a base de cálculo do ITBI é o valor do imóvel transmitido em condições normais de mercado, não estando vinculada à base de cálculo do IPTU, que nem sequer pode ser utilizada como piso de tributação; b) o valor da transação declarado pelo contribuinte goza da presunção de que é condizente com o valor de mercado, que somente pode ser afastada pelo fisco mediante a regular instauração de processo administrativo próprio (art. 148 do CTN); c) o Município não pode arbitrar previamente a base de cálculo do ITBI com respaldo em valor de referência por ele estabelecido unilateralmente.” (grifos deste Relator).

No caso concreto destes autos, portanto, mostra-

se descabida a prévia imposição pelo Município de valores venais a serem usados pelos contribuintes no cálculo do imposto, segundo os parâmetros dos artigos 7º-A e 7º-B da Lei Municipal nº 11.154/91.

Bem por isso, à luz do entendimento professado pelo STJ com força vinculante, a medida que melhor soluciona o presente caso passa pelo reconhecimento de que não é legítima a cobrança em questão, porquanto fundada em exigência indevida do poder tributante. Nesses termos, então, mantém-se a sentença.

Quanto aos honorários sucumbenciais devidos aos advogados da autora, ficou consignado na sentença o seguinte: *“Considerando que a Fazenda Pública é parte do processo, observo o § 3º do artigo 85 do Código de Processo Civil (...), fixo as alíquotas no piso de cada uma das faixas, observado a base de cálculo, pois bastante suficiente para remunerar os serviços prestados”* (fls. 348).

Diante do improvimento do apelo do Município, fica mantida a sentença também nesse particular.

Por outro lado, considerando o trabalho adicional desenvolvido nesta Segunda Instância pelo(s) patrono(s) da requerente – e uma vez que ela se sagrou vencedora também nesta Corte *ad quem* –, impõe-se majorar os honorários fixados em primeiro grau, precisamente como dispõe o artigo 85, § 11, do NCPC. Diante disso, então, eleva-se a verba honorária advocatícia devida para 11% do valor atribuído à causa (R\$ 140.623,80, no momento da propositura).

A fim de que não parem dúvidas, de outro giro, consideram-se prequestionados todos os dispositivos jurídicos invocados pelas partes, para assentar que a presente decisão não implica qualquer violação aos mesmos.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Ante o exposto, em suma, nega-se provimento ao
apelo.

Erbetta Filho
Relator
Assinatura eletrônica



VOTO Nº 50156

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1008559-61.2023.8.26.0053

COMARCA: SÃO PAULO

APELANTE: MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

APELADO: PERDIZES CONSULTORIA E ARQUITETURA EIRELI

DECLARAÇÃO DE VOTO CONVERGENTE

Acompanho o douto Relator Sorteado, nos termos do voto proferido, destacando, neste caso, que a adoção pelo Município de São Paulo do "valor venal de referência" para fins de lançamento do ITBI subtrai do contribuinte a possibilidade de exercer o contraditório, conforme expressamente vedado pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema nº 1.113, cuja tese encontra-se vazada nos seguintes termos:

"a) a base de cálculo do ITBI é o valor do imóvel transmitido em condições normais de mercado, não estando vinculada à base de cálculo do IPTU, que nem sequer pode ser utilizada como piso de tributação;

b) o valor da transação declarado pelo contribuinte goza da presunção de que é condizente com o valor de mercado, que somente pode ser afastada pelo fisco mediante a regular instauração de processo administrativo próprio (art. 148 do CTN);

c) o Município não pode arbitrar previamente a base de cálculo do ITBI com respaldo em valor de referência por ele estabelecido unilateralmente."

(REsp nº 1.937.821-SP; Primeira Seção; Relator Ministro



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Gurgel de Faria; j. 24/02/2022; DJe 03/03/2022, grifos meus).

Com efeito, quanto ao pedido subsidiário, pretende a Municipalidade apelante o reconhecimento da incidência de ITBI sobre a diferença entre o “valor venal de referência” instituído pela Lei Municipal nº 14.256/2006 e o declarado pela contribuinte na integralização dos bens ao capital social.

Não obstante, conforme precedente vinculante supramencionado, a base de cálculo do ITBI deve ser o valor declarado pelo contribuinte, o qual, contudo, pode ser afastado pela Fazenda Pública, que tem instrumentos legais para aferir se o valor declarado está lastreado com o valor de mercado e, para tal, o art. 148 do CTN possibilita, mediante processo administrativo, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Desta feita, o que não é permitido é a cobrança do ITBI com base no “valor venal de referência”, cabendo ao Município instaurar o devido procedimento administrativo para apuração do valor de mercado, notificando o contribuinte para o exercício do contraditório, conforme bem destacado pelo relator.

Face ao exposto, acompanho o Relator para negar provimento ao recurso.

EUTÁLIO PORTO
3º Juiz
(assinado digitalmente)



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Este documento é cópia do original que recebeu as seguintes assinaturas digitais:

Pg. inicial	Pg. final	Categoria	Nome do assinante	Confirmação
1	12	Acórdãos Eletrônicos	OSWALDO ERBETTA FILHO	2A107CB8
13	14	Declarações de Votos	EUTALIO JOSE PORTO DE OLIVEIRA	2AB106AD

Para conferir o original acesse o site:

<https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sg/abrirConferenciaDocumento.do>, informando o processo 1008559-61.2023.8.26.0053 e o código de confirmação da tabela acima.