

NÃO INCIDÊNCIA DO ITBI NA ABSORÇÃO DA UNIVERSALIDADE DO PATRIMÔNIO DA SOCIEDADE INCORPORADA: UMA RELEITURA DO ART. 37, § 4º, DO CTN

Miguel Delgado Gutierrez

Mestre e Doutor em Direito Tributário pela Universidade de São Paulo (USP). Advogado em São Paulo.

Bruno Nogueira Rebouças

Advogado. Mestre em Direito Tributário pela PUC-SP. Pós-graduado em Direito Empresarial pela FGV-SP. MBA em Gestão Tributária pela USP. Vice-presidente do comitê permanente de ICMS-ISS-IBS da ABAT. Diretor financeiro do Instituto Tax Mot Brazil. Professor da especialização do IBDT.

Artigo recebido em 14.04.2025 e aprovado em 16.04.2025.

SUMÁRIO: 1 Introdução 2 Da ausência de hipótese de incidência do ITBI nos casos de operação societária de incorporação total 3 Da jurisprudência 4 Referências.

RESUMO: O intuito do presente estudo é explorar a interpretação que deve ser atribuída ao art. 37, § 4º, do Código Tributário Nacional, especificamente no que diz respeito à materialidade constitucional do ITBI. Assim mesmo, uma interpretação que simplesmente afasta a aplicação do dispositivo, se bem que recepcionado pela Constituição, parece precipitada, sem atentar aos conceitos e valores presentes no próprio texto constitucional e que ajudam a guiar um melhor entendimento do tema. Tanto é assim que a jurisprudência predominantemente reconhece a recepção constitucional do dispositivo em questão, atentando a valores que foram preservados em nosso sistema tributário vigente. Por fim, como se verá, conclui-se pela não incidência do imposto em tais situações.

PALAVRAS-CHAVE: ITBI. Fato gerador. Não incidência. Onerosidade. Materialidade do tributo.

NON-INCIDENCE OF ITBI ON THE ABSORPTION OF THE UNIVERSALITY OF THE ASSETS OF THE INCORPORATED COMPANY: A REINTERPRETATION OF ART. 37, § 4, OF THE CTN

CONTENTS: 1 Introduction 2 The absence of a hypothesis of ITBI incidence in cases of total corporate incorporation operations 3 Case law 4 References

ABSTRACT: The purpose of this study is to explore the interpretation that should be attributed to art. 37, § 4, of the National Tax Code, specifically with regard to the constitutional materiality of the ITBI. Even so, an interpretation that simply rules out the application of the provision, although accepted by the Constitution, seems hasty, without considering the concepts and values present in the constitutional text itself and that help guide a better understanding of the subject. So much so that the case law predominantly recognizes the constitutional reception of the provision in question, considering values that have been preserved in our current tax system. Finally, as will be seen, it is concluded that the tax is not applicable in such situations.

KEYWORDS: ITBI. Taxable event. Non-incidence. Onerosity. Materiality of the tax.

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 atribuiu aos municípios competência para instituir e cobrar o imposto sobre 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 à sua aquisição (art. 156, II).

Resumidamente, então, e de acordo com a legislação infraconstitucional que o instituiu, o fato gerador do imposto sobre transmissão de bens imóveis, doravante designado de ITBI neste artigo, é, portanto, 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 à sua aquisição.

Nesse contexto, por força do disposto no art. 146, III, da Constituição Federal, o âmbito de incidência desse imposto deve ser detalhado e explicitado, a fim de que os legisladores dos inúmeros municípios brasileiros estabeleçam tratamento uniforme relativo a esse importante imposto.

De outro lado, faz-se mister lembrar que não incide o ITBI 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 capital 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, conforme preceitua o art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal.

O art. 37, §§ 1º a 4º, do Código Tributário Nacional, recepcionado pela vigente Constituição, estabelece as regras definidoras do alcance da imunidade constitucional acima mencionada, cumprindo a função da lei complementar referida no art. 146, III, da Constituição Federal, contexto em que se coloca à discussão no presente artigo.

2 DA AUSÊNCIA DE HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ITBI NOS CASOS DE OPERAÇÃO SOCIETÁRIA DE INCORPORAÇÃO TOTAL

Assim, preceitua o Código Tributário Nacional que, nos casos de incorporação ou fusão de uma pessoa jurídica por outro ou com outra, não haverá incidência do ITBI quando a transmissão de bens ou direitos for realizada em conjunto com a da totalidade do patrimônio da pessoa jurídica alienante. Senão, vejamos:

Art. 36. Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão de bens ou direitos referidos no artigo anterior:

[...]

II – quando decorrente da incorporação ou da fusão de uma pessoa jurídica por outra ou com outra.

[...]

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 à sua aquisição.

[...]

§ 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.** (grifos nossos).

Destarte, ainda que a atividade preponderante da pessoa jurídica seja imobiliária e que, portanto, ela não faça jus, numa análise *a priori* e apressada do texto constitucional, à imunidade tributária do art. 156 da Constituição Federal, deve ser aplicada a exceção prevista no supracitado § 4º do art. 37 do Código Tributário Nacional, quando houver a transferência da totalidade do patrimônio da empresa alienante.

Nesse sentido, ensina Marilene Talarico Martins Rodrigues:

Os §§ 1º a 4º do art. 37 do Código Tributário Nacional estabelecem as regras definidoras da imunidade, expressas no art. 156, § 2º, da Constituição Federal, sendo, portanto, com ela compatível¹.

Com relação ao critério de interpretação desses artigos do Código Tributário Nacional, Aliomar Baleeiro é bastante claro ao afirmar que a "interpretação deve levar em conta o objetivo da disposição, que pretende facilitar as incorporações e fusões, no pressuposto de que elas imprimem eficiência às empresas"². E conclui que "não devem pagar o imposto as empresas dedicadas a negócios imobiliários, se a transmissão envolver a totalidade dos seus bens", ao afirmar que embora não gozem, em princípio, do benefício fiscal, "as empresas dedicadas a negócios imobiliários de compra e venda ou locação, como exploração principal, todavia não pagam o imposto se a transmissão envolver a totalidade dos bens de tais firmas (art. 37, § 4º)"³.

Conclui-se assim que, no caso, por exemplo, de uma incorporação de empresa, sequer ocorre o fato gerador do ITBI, pois a operação decorre de ato não oneroso de reorganização societária. Com efeito, numa incorporação, a empresa incorporadora recebe a totalidade do patrimônio da empresa incorporada, nos termos do que preceitua o art. 227 da Lei n. 6.404/1976⁴.

A hipótese de incidência do ITBI não contempla toda e qualquer transmissão, mas tão somente as transmissões *inter vivos*, por ato oneroso, de bens imóveis (art. 156, II, da Constituição Federal). Embora os Municípios tenham competência tributária para criar e cobrar o referido imposto, o exercício dessa competência deve atender fielmente aos fatos jurídicos tributáveis eleitos pelo constituinte, ou evidente será sua inconstitucionalidade.

O âmbito constitucional do imposto, seja em relação à sua regra de competência, seja em relação ao delineamento de sua imunidade, necessita ser respeitado, ao passo que o descumprimento desses preceitos, escapando à materialidade constitucional do tributo, deve ensejar, necessariamente, a declaração de inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo que disponham em sentido diverso.

1. RODRIGUES, Marilene Talarico Martins. Artigos 29 a 31 (ITR) e 35 a 42 (ITBI). In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 1998. v. 1, p. 274.
2. BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1985. p. 169.
3. BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1985. p. 169.
4. *Vide*: "Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações".

No caso de uma incorporação de empresa, sequer ocorre o fato gerador do ITBI, pois a operação de incorporação decorre de ato não oneroso de reorganização societária em que a incorporadora recebe, por incorporação, a totalidade do patrimônio da empresa incorporada, nos termos dos arts. 227 da Lei n. 6.404/1976 e 1.116 do Código Civil⁵. Em outras palavras, isso se esgarra completamente de sua materialidade.

O fato gerador do ITBI é a transmissão de imóvel, isto é, a transferência da titularidade do direito de propriedade, por ato oneroso. A transmissão deve ser por ato oneroso. Se o ato pelo qual se opera a transmissão não for oneroso, não há de se cogitar na incidência do ITBI em qualquer hipótese, o que só se reafirma quando considerada a relevância da capacidade contributiva em matéria de impostos, afinal de contas "serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte [...]" (art. 145 da CF). Assim bem pondera Renato Lopes Becho, "[...] a capacidade contributiva é o princípio de regência para os impostos"⁶.

Assim, se alguém transfere um bem imóvel a outrem, mediante uma doação, não há ato oneroso, não incidindo o ITBI. Da mesma forma, no caso de incorporação de uma ou mais empresas, não estamos diante de ato oneroso, não podendo se cogitar na incidência do ITBI em tais circunstâncias, pelo mesmo motivo.

Com efeito, nas operações de incorporação societária, "[...] pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações" (art. 227 da Lei das S.A.), não estão presentes a onerosidade e tampouco o ato realizado *inter vivos*, aspectos imprescindíveis para deflagrar a incidência do ITBI.

Sobre o tema, ensina Gladston Mamede que, como "[...] resultado da incorporação, todos os direitos e obrigações da sociedade incorporada passarão a ser direitos e obrigações da sociedade incorporadora. [...] Se o patrimônio foi incorporado, não há sucessão, mas uma transformação (metamorfose) patrimonial e pessoal. Não há, em sentido jurídico, uma transferência de bens, nem uma circulação de mercadorias"⁷.

Importante fazer uma comparação desse entendimento jurídico com o tratamento contábil, para se ter uma ideia do que o constituinte quis realmente alcançar a partir da materialidade traçada para o ITBI.

-
5. *Vide*: "Art. 1.116. Na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo todas aprová-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos".
 6. BECHO, Renato Lopes. **Lições de direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 235.
 7. MAMEDE, Gladston. **Direito societário: sociedades simples e empresárias**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011. p. 138.

Isso ajuda a explicar a discrepância muitas vezes existente entre a realidade contábil e a jurídica em fenômenos jurídicos de transmissão de propriedade, a exemplo da integralização de um imóvel em dada sociedade, tendo em vista que, para fins da contabilidade, se e a empresa passou a controlar o bem e detém os riscos/benefícios atrelados, o bem deve ser reconhecido como ativo dessa pessoa jurídica (sua propriedade econômico-contábil), mesmo que a formalização jurídica (como o registro no cartório) ainda não tenha ocorrido.

Assim, se não houve o registro em cartório, por mais que se possa reconhecer um direito preliminar de posse em relação ao bem imóvel para o Direito, ainda não houve a transmissão da propriedade jurídica do bem, de sorte a se poder concluir que a realidade jurídica não necessariamente se confunde com ou está atrelada irremediável e irrevogavelmente ao tratamento contábil. Noutros termos, um imóvel pode ser economicamente reconhecido para efeitos contábeis como de propriedade da pessoa jurídica, mas isso não ocorrer para fins jurídicos.

Em resumo, a transferência jurídica dos bens e as suas consequências não estão necessariamente atreladas ao tratamento que lhes é dado pela normativa contábil.

O mesmo racional deve guiar o caso de sucessão a título universal do patrimônio de uma sociedade em caso de incorporação societária e, consequentemente, da contemplação de um bem imóvel que nela se encontrava integralizado e passa, a partir de então, a compor o patrimônio da outra sociedade, o que evidencia um descasamento ainda maior entre o tratamento jurídico e o tratamento contábil neste último caso.

Nesse contexto, também não será a incorporação, por si só, que definirá o caráter oneroso dessa operação para fins jurídicos, tendo em vista que a ideia que se insere de onerosidade do negócio jurídico não necessariamente se confunde com uma concepção de onerosidade da operação, que pode ser extraída da Contabilidade.

Para fins de se classificar juridicamente um contrato como oneroso, deve-se considerar, nos termos de Antunes Varela⁸, um **correspectivo** ou **equivalente patrimonial** relacionado à vantagem percebida, o que ocorre, por exemplo, no contrato de compra e venda em relação ao preço, ou até no contrato de locação em relação ao próprio aluguel. E para haver esse correspectivo ou equivalente patrimonial entregue pela outra parte, isso pressupõe a sua existência de um ponto de vista lógico.

8. VARELA. J. M. Antunes. **Direito das obrigações**. Rio de Janeiro: Forense, 1977. p. 148.

Em que pese a percepção contábil do que seja o controle, assim como riscos e benefícios atrelados a um ativo, isso não se vê como suficiente para definir o que se possa considerar juridicamente um negócio oneroso, vinculando assim essa premissa como pressuposto à incidência do ITBI, tendo o Código Tributário Nacional apenas explicitado aquilo que se extrai da materialidade constitucional do tributo em apreço.

De um ponto de vista pragmático, parece que é justamente esse **corres-pectivo patrimonial** que se tornou o "diapasão" para se definir e mensurar a capacidade contributiva ou, caso se prefira, o **signo presuntivo de riqueza** intentado a partir da materialidade constitucional insita ao ITBI.

Outra questão que obsta essa ideia de **correspetivo** ou **equivalência patrimonial** recebida se evidencia também com a impossibilidade de se poder individualizar o bem imóvel, assim como o seu preço, tendo em vista que o fenômeno jurídico ocorre, nesse caso, a título universal.

A esse respeito, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, ao julgar caso sobre a incidência de laudêmio cobrado pela União Federal sobre a transmissão de domínio útil, nas operações de incorporação total, firmou o entendimento de que a característica de *onerosidade* não está presente em tais operações, eis que a incorporadora absorve todo o patrimônio da incorporada, sucedendo-lhe em todos os direitos e obrigações, **de forma universal**, sem a individualização de cada bem, para que lhe fosse possível atribuir um **preço**, como numa venda.

De fato, no julgamento do Recurso Especial n. 1.072.529/PE, o Exmo. Ministro Luiz Fux teve a oportunidade de afirmar que "a incorporação, modalidade de operação societária na qual duas ou mais sociedades são absorvidas por outra que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, mediante a integração de patrimônios societários, com a extinção de uma delas, a teor do que dispõe o art. 1.116 do CC/2002, não enseja a realização de negócio oneroso".

Outra questão relevante é que somente cabe a tributação pelo ITBI nas transmissões de titularidade de bens imóveis e direitos reais determinados, isto é, a título singular. Nas incorporações societárias, o que se tem é a transferência de uma universalidade de bens, isto é, todo o patrimônio da sociedade incorporada, entendido como uma unidade abstrata de coisas e direitos, é transferido para a incorporadora.

Nesse sentido, como explica Alberto Xavier, todo o regime jurídico das incorporações de sociedades se articula, no nosso direito positivo, sob a égide do princípio da sucessão, expressamente consagrado no art. 227 da Lei n. 6.404/1976,

que define a incorporação como “a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações”⁹.

Na incorporação ocorre uma sucessão a título universal na qual se observa a transmissão, em um único ato, do patrimônio inteiro da sociedade incorporada, transmitindo-se globalmente todo o complexo de relações jurídicas da incorporada para a incorporadora.

Ou seja, na incorporação, como bem explica Alberto Xavier, ocorre “[...] uma sucessão a título universal, em que se transmitem todos os direitos e deveres da incorporada, ou seja, se transmite a empresa, considerada em bloco, como uma universalidade”¹⁰. Ou seja, a sociedade incorporadora adquire todos os bens e direitos integrantes do patrimônio da incorporada, por meio de uma sucessão subjetiva a título universal.

Destarte, não se pode cogitar da existência de uma operação societária *inter vivos*, pois justamente por se tratar de incorporação da totalidade do patrimônio da incorporada, haverá a consequente extinção desta.

É o que afirma, com precisão, Hugo de Brito Machado:

Quando se opera a extinção da pessoa jurídica não se pode cogitar de transmissão *inter vivos*, pois o transmitente não subsiste ao ato. [...] A rigor, na hipótese prevista no § 4º, do art. 37, do CTN, não ocorre uma transmissão de propriedade dos bens imóveis, porque com o ato o transmitente desaparece, deixa de existir como pessoa, sendo o referido dispositivo legal meramente explicitante do que, mesmo sem ele, teríamos de entender¹¹.

Como se observa, o § 4º do art. 37 do Código Tributário Nacional nada além faz senão explicitar a conclusão lógica: as incorporações que envolvam a universalidade do patrimônio da sociedade incorporada não se enquadram na hipótese de incidência do ITBI, em razão da ausência de transmissão (i) *inter vivos*, (ii) de caráter oneroso (sob o prisma jurídico) e (iii) de bens imóveis ou direitos reais singulares.

Conclui-se, nesse contexto, que não cabe o pagamento de ITBI em operação que consiste na versão completa do patrimônio da empresa incorporada, então extinta, a favor da incorporadora, sem criação de valor ou pagamento de

9. XAVIER, Alberto Pinheiro. **Incorporação de sociedades e imposto de renda**. São Paulo: Resenha Tributária, 1978. p. 1.
10. XAVIER, Alberto Pinheiro. **Incorporação de sociedades e imposto de renda**. São Paulo: Resenha Tributária, 1978. p. 2.
11. MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional**: artigos 1º ao 95.3. ed. São Paulo: Atlas, 2015. v. I, p. 384-386.

qualquer espécie individualizado para o bem imóvel ou direito real contemplado, o que ainda reforça a capacidade contributiva como um guia na formação dos impostos insculpidos em nossa Constituição.

3 DA JURISPRUDÊNCIA

Confira-se, sobre o tema, o importante voto da lavra da Des. Beatriz Braga, da 18ª Câmara de Direito Público do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, no julgamento do Recurso de Apelação n. 1006000-25.2018.8.26.0048, com acórdão publicado em 02.10.2020:

Do cotejo entre a norma constitucional invocada e os dispositivos do CTN acima mencionados, depreende-se que em todos os casos de incorporação total de uma pessoa jurídica por outra não incide ITBI sobre a transmissão da propriedade dos imóveis provenientes do patrimônio incorporado.

Na incorporação total, os bens e direitos transmitidos por força de tal situação jurídica não implicam em ato oneroso, pois não há que se falar em ato de transmissão *inter vivos* propriamente dito, mas de reestruturação societária de caráter universal, com o desaparecimento da sociedade incorporada, de forma que a hipótese do art. 37, § 4º, do Código Tributário Nacional é exceção da não incidência do ITBI para essa hipótese e não amplia a regra prevista no art. 156, § 2º, I, da CF. Ou seja, nos casos em que a incorporação for total, basta a prova desta circunstância para que fique caracterizado o direito à imunidade pleiteada.

Nesse mesmo diapasão, já decidiu o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo em diversos outros precedentes:

Agravo de instrumento tirado em face de decisão proferido nos autos de mandado de segurança. ITBI. O pedido liminar, consistente no reconhecimento da imunidade tributária da operação notificada (incorporação imobiliária), foi indeferido. Sua reforma é imperiosa. Cenário no qual a recorrente incorporou outras sociedades empresárias, oportunidade em que todos os bens que pertenciam a esta passaram a lhe pertencer. Preenchimento das regras do art. 36, II, e 37, § 4º, do CTN, de modo que a imunidade deve ser reconhecida. Saliente-se que a atividade preponderante da recorrente não afeta a concessão da benesse, pois inexistente óbice no ordenamento jurídico em tal sentido. Logo, em cognição sumária, estão presentes os requisitos para a concessão da liminar pretendida (fumaça do bom direito e perigo da demora). Verificação da reversibilidade da medida, pois eventual revogação do provimento antecipado tornará o tributo novamente exigível nos moldes lançados pela Fazenda Municipal. Dá-se provimento ao recurso (Agravo de Instrumento n. 2310764-35.2023.8.26.0000, Rel. Desembargadora Beatriz Braga, j. 15.03.2024).

MANDADO DE SEGURANÇA – Município de São Paulo – Pretensão da impetrante voltada à não incidência do imposto – ITBI – sobre a transmissão de bem imóvel decorrente de incorporação total dos bens de sociedades empresariais das quais era acionista – Aplicação, *in casu*, do § 4º do art. 37 do CTN – Recursos oficial e voluntário, da Municipalidade, não providos (Apelação n. 0029805-82.2013.8.26.0053, Rel. Desembargador Erbeta Filho, j. 28.11.2019).

TRIBUTÁRIO – APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – ITBI – INCORPORAÇÃO SOCIETÁRIA – MUNICÍPIO DE PORTO FELIZ – Acórdão que negou provimento ao recurso do Município, para o fim de manter o reconhecimento da imunidade tributária com relação à cobrança de ITBI no caso de incorporação societária, nos termos do art. 37, § 4º do Código Tributário Nacional – Interposição de Recurso Extraordinário e de Recurso Especial – Recurso devolvido à Turma Julgadora, nos termos do artigo 1.030, inciso II do Código de Processo Civil, em razão do julgamento do Recurso Extraordinário n. 796.376, tema n. 796, no qual o C. Supremo Tribunal Federal entendeu que “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 a ser integralizado” – Inaplicabilidade – No presente caso, discute-se a incidência de ITBI quando há incorporação societária e não em caso de integralização de imóvel ao capital social – Acórdão de fls. 360/364 mantido. Manutenção do julgado (Apelação/ Remessa Necessária n. 1000768-87.2019.8.26.0471, Rel. Desembargador Eurípedes Faim, j. 28.07.2021).

AGRAVO DE INSTRUMENTO MANDADO DE SEGURANÇA – ITBI – Insurgência em face de decisão que indeferiu a liminar, por não estar comprovado de plano que a atividade preponderante da impetrante é a compra e venda ou locação de imóveis – Em caso de incorporação total, os bens transmitidos por força de tal situação jurídica não implicam em ato oneroso, pois não há que se falar em ato de transmissão *inter vivos* propriamente dito, mas de reestruturação societária de caráter universal – Inteligência do art. 37, § 4º do CTN – Decisão reformada – Recurso provido (Agravo de Instrumento n. 2032521-66.2020.8.26.0000, Rel. Desembargador Rezende Silveira, j. 29.10.2020).

APELAÇÃO CÍVEL – Mandado de segurança – ITBI sobre incorporação total de sociedade – Transferência de bens da incorporada à incorporadora que não caracteriza ato oneroso – Reestruturação societária não passível de incidência do ITBI – Artigo 37, § 4º, do Código Tributário Nacional – Precedentes – Sentença reformada. Recurso da impetrante provido (Apelação Cível n. 1014133-70.2020.8.26.0053, Rel. Desembargador Raul de Felice, j. 23.06.2022).

APELAÇÃO – Ação declaratória – ITBI – Insurgência contra sentença que julgou procedente o pedido inicial para afastar a incidência do tributo – Descabimento. I – Transferência de bens imóveis em razão de incorporação integral da sociedade empresária (transferência total do patrimônio da sociedade incorporada à incorporadora) – Hipótese de reestruturação societária, que não é fato gerador do ITBI – Artigo 37, § 4º, do CTN em harmonia com o artigo 156, § 2º, I, da CF – Não caracterização de ato oneroso (transmissão *inter vivos*). II – Sentença mantida – Honorários advocatícios majorados (art. 85, §11, CPC) – Recurso não provido (Apelação Cível n. 1002205-58.2018.8.26.0097 – Rel. Adriana Carvalho, j. 30.01.2024).

REEXAME NECESSÁRIO e APELAÇÃO. Ação declaratória. ITBI. Insurgência contra sentença que julgou procedente o pedido inicial para afastar a incidência de ITBI. Descabimento. Hipótese de incorporação total de sociedade que não implica em ato oneroso, uma vez que não há que se falar em ato de transmissão *inter vivos* propriamente dito, mas sim de reestruturação societária. Ausência da ocorrência do fato gerador – Aplicação do art. 37, §4º, do CTN. Sentença mantida. Honorários advocatícios majorados (art. 85, § 11, CPC) – Recursos não providos (Apelação Cível n. 1013112-54.2023.8.26.0053, Rel. Adriana Carvalho, j. 02.10.2023).

Como visto, não cabe o pagamento de ITBI em operação que consiste na versão completa do patrimônio da empresa incorporada, então extinta, a favor da incorporadora, sem criação de valor ou pagamento de qualquer espécie em relação ao bem imóvel.

4 REFERÊNCIAS

- BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1985.
- BECHO, Renato Lopes. **Lições de direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional: artigos 1º ao 95**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015. v. I.
- MAMEDE, Gladston. **Direito societário: sociedades simples e empresárias**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- RODRIGUES, Marilene Talarico Martins. Artigos 29 a 31 (ITR) e 35 a 42 (ITBI). In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 1998. v. 1.
- VARELA, J. M. Antunes. **Direito das obrigações**. Rio de Janeiro: Forense, 1977.
- XAVIER, Alberto Pinheiro. **Incorporação de sociedades e imposto de renda**. São Paulo: Resenha Tributária, 1978.