

Recurso Tributário nº 208/2019

Relator: Conselheiro Lucas Diego Büttendbender

RELATÓRIO

1. Trata-se de recurso interposto pela Associação dos Condôminos do Edifício Santillana del Mar contra parte do conteúdo das decisões administrativas nº 0440/2019/GSFA e 0448/2019/GSFA, que indeferiram, parcialmente, os requerimentos objeto do processo nº 2019009040.

2. Extrai-se da petição inaugural de fls. 02/10 que a recorrente é pessoa jurídica regularmente constituída, sob a forma de associação, criada com o propósito específico de construir o Edifício Santillana del Mar, pelo regime de construção a preço de custo, definido na Lei nº 4.591/1964.

3. Relatou ainda a recorrente que a referida construção foi erigida sobre os imóveis de matrícula nº 106.469 e 5.731 do 1º Registro de Imóveis de Balneário Camboriú/SC, sendo o primeiro bem de propriedade da recorrente e o segundo objeto de permuta com o Sr. Nilton Koprovski (ainda não registrada).

4. Informou a recorrente, também, que o empreendimento está finalizado e obteve a ordem de Habite-se nº 018/2018, faltando apenas o recolhimento do ITBI incidente, conforme o caso, para ao final ser emitida escritura pública para formalizar a permuta, a instituição e constituição do condomínio predial e a consequente atribuição de unidades.

5. Ao final, requereu: a emissão de guia para o recolhimento de ITBI referente à permuta realizada com o Sr. Nilton Koprovski, quanto ao imóvel de matrícula 5.731; a emissão de guia de ITBI ou a declaração de não incidência do aludido tributo, para a

extinção da associação; e declaração de não incidência de ITBI para a atribuição de unidades aos seus associados. Juntou farta documentação (fls. 11/55).

6. Após parecer do Departamento de Fiscalização Fazendária (fls. 56/58), a Secretaria de Fazenda emitiu decisão para que fossem tomadas providências no tocante ao imóvel de matrícula 5.731.

7. A recorrente promoveu nova manifestação (fls. 65/71), prestando esclarecimentos e juntando novos documentos (fls. 72/82).

8. A Secretaria de Fazenda, por sua vez, emitiu a decisão administrativa nº 0440/2019/GSFA (fls. 87/89), seguidamente corrigida e complementada pela decisão nº 0448/2019/GSFA (fl. 91), **que autorizou a emissão de guia de ITBI para a operação do imóvel 5.731, excluindo a área construída da base de cálculo do mencionado tributo. Já quanto à matrícula 106.469, determinou-se a inclusão do terreno e unidades individualizadas na apuração do ITBI devido, bem como a apresentação de documentos pela recorrente, para a realização do cálculo e emissão das guias competentes.**

9. Discordando do entendimento fazendário, a recorrente interpôs recurso (fls. 166/172), onde pretende a reforma das decisões administrativas em destaque, **para alterá-las no sentido de reconhecer a não incidência de ITBI sobre a construção realizada no imóvel de matrícula 106.469, quando da transmissão imobiliária da associação recorrente para seus associados.**

10. Distribuído o recurso a este conselho, foi-me designada a relatoria.

11. É o sucinto relatório do até aqui processado.

VOTO

12. Conhecimento do recurso.

13. O objeto do presente recurso versa, exclusivamente, sobre a possibilidade da construção realizada pela recorrente junto ao imóvel de matrícula 106.469 do 1º Registro de Imóveis de Balneário Camboriú (e respectivo DIC 138502), compor (ou não) a base de cálculo do Imposto de Transmissão Inter Vivos – ITBI, ao tempo da transmissão de titularidade imobiliária da associação recorrente para os seus associados.

14. Neste sentido, a recorrente sustenta que a transmissão imobiliária em questão exigiria a aplicação do teor da Súmulas 110 e 470, ambas do Supremo Tribunal Federal – STF, que dispõem expressamente que **o ITBI não incide sobre a construção ou parte dela, quando esta for realizada pelo adquirente ou pelo promitente comprador, sendo que a base de cálculo do imposto, nestas situações, deve refletir o valor do bem imóvel ao tempo da alienação ou da promessa de compra e venda, respectivamente.**

15. Antes da análise da hipótese de incidência do tributo e o seu alcance para este caso concreto, (re)itero um breve resumo dos fatos, para facilitar a sua compreensão.

16. A associação recorrente foi criada em 09/10/2010, mediante estatuto (juntado às fls. 72/80), **com o propósito exclusivo de construir o Edifício Santillana del Mar**, inclusive, estando prevista expressamente no art. 2º do estatuto, **a função da recorrente como incorporadora imobiliária do empreendimento, a teor da Lei nº 4.591/1964.**

17. Replico ainda, que a recorrente adquiriu do próprio município (após desafetação), o imóvel de matrícula 106.469 (fl. 35) e também, mediante promessa de permuta junto ao Sr. Nilton Koprovski, o imóvel de matrícula 5731 (fls. 36/37).

18. Consigne-se que a construção do empreendimento foi devidamente finalizada, obtendo o Habite-se nº 018/2018 (fl. 16). Além disso, as decisões administrativas fazendárias de nº 0357/2019/GSFA (fls. 59/61), nº 0440/2019/GSFA (fls. 88/89) e nº

0448/2019/GSFA (fl. 91), foram uníssonas em legitimar que a associação recorrente atuou (e comprovou) ser a dona da referida obra, edificando em seu nome e arcando com as despesas para tanto.

19. Nesta linha, aliás, a decisão nº 0357/2019/GSFA reconheceu a não incidência do ITBI sobre a construção realizada, no que concerne à transferência imobiliária para a matrícula 5731 do 1º Registro de Imóveis, eis que a associação recorrente edificou o empreendimento na condição de adquirente e em imóvel alheio (ainda matriculado em nome do permutante Nilton Koprovski), fazendo jus à locução expressa das Súmulas 110 e 470 do STF.

20. Entretanto, em relação as transferências imobiliárias relativas ao imóvel de matrícula 106.469 do 1º Registro de Imóveis de Balneário Camboriú (e respectivo DIC 138502), *in casu*, aquelas da associação recorrente para os seus associados (objeto deste recurso), entendo que as decisões recorridas foram acertadas e não merecem modificação, como a seguir exponho, fundamentadamente.

21. A discussão do presente caso exige, tão somente, definir o alcance da norma jurídico-tributária de incidência do ITBI e se o caso concreto recorrido foi (ou não) atingido (pela incidência).

22. Para ilustrar o fenômeno da incidência tributária, a doutrina de Nogueira¹ esclarece que esta ocorre quando *o fato de situação previamente descrita na lei realizar-se e então incidir o tributo*, dando *nascimento à obrigação tributária*.

23. Já para a não incidência ocorre exatamente o oposto, como explica Oliveira²:

Na não incidência há a ocorrência de um fato, ato ou situação jurídica **que não se constitui em gerador da obrigação de pagar tributo**, uma vez que tal fato, ato ou

¹ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 15 ed. São Paulo: Saraiva, 1999. 166 p.

² OLIVEIRA, Vicente Kleber de Melo. **Direito Tributário: sistema tributário nacional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2001. 161 p.

negócio jurídico, **não fora previsto anteriormente como possível de gerar obrigação** de recolher determinado tributo. (sem grifo no original)

24. Em complemento a isso, Nogueira³ explana que no mundo dos fatos, ocorre situação que embora seja reconhecida pelo ordenamento jurídico, esta se exhibe *fora dos limites do campo tributário*, ou seja, não se mostra descrita como hipótese de incidência tributária e, portanto, livre de tributação, **caracterizando uma hipótese de não incidência tributária**.

25. Neste cotejo, em específico, vê-se que a incidência e não incidência estão aclimatadas em degrau inferior àquele conferido às normas de estrutura (como são as de competência e de imunidade). A tarefa das normas de incidência e de não incidência é de **prescrever condutas passíveis – ou não – de serem tributadas**.

26. Do art. 156, inciso II da Constituição Federal de 1988 tem-se a competência legislativa municipal para criar o ITBI, imposto incidente sobre a transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e direitos reais sobre imóveis, bem como cessão de direitos a sua aquisição. Em sede infraconstitucional, o art. 35, inciso II do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966) complementa a aludida competência tributária municipal para o ITBI.

27. No campo legislativo municipal (local), a Lei nº 859/1989 assinala que o ITBI incide sobre: ***a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, conforme definido no Código Civil; a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia; a cessão de direitos relativos as transmissões referidas nos incisos anteriores***. O campo de incidência do referido imposto municipal é ainda dilatado no art. 2º da mesma lei, listando mutações patrimoniais que também são discriminadas como hipóteses de incidência tributária.

³ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 167 p.

28. E para justamente interpretar o alcance da competência tributária municipal e respectiva incidência que decorrem do art. 156, inciso II da CRFB/88, o Supremo Tribunal Federal editou as Súmulas 110 e 470, que definiram que a incidência do ITBI **não pode recair sobre construção, quando esta for realizada pelo próprio adquirente ou pelo promitente comprador, pois reflete realidade posterior à respectiva alienação ou promessa de venda.** Com efeito, entendeu-se que a construção agregada após a transferência, **não pode compor a materialidade do tributo, nem sua base de cálculo.**

29. Porém, como já expus, entendo que o caso dos autos não está afastado da incidência infalível da norma tributária do ITBI. Explico: resta indiscutivelmente provado nos autos que a associação recorrente é a legítima proprietária do imóvel matriculado sob o nº 106.469 do 1º Registro de Imóveis de Balneário Camboriú (e respectivo DIC 138502). Além disso, restou confirmado nos autos que foi a recorrente quem também construiu e deseja incorporar, na sequência, o Edifício Santillana del Mar.

30. Então, se o empreendimento foi erigido pela própria associação, **os seus associados não fazem jus à hipótese de não incidência alçada neste recurso, por um simples motivo: legalmente,** não foram os associados que construíram o edifício em questão, mas sim a associação recorrente, que é pessoa jurídica regularmente constituída e com personalidade jurídica própria. *In casu*, a situação jurídica não se coaduna com aquelas previstas nas Súmulas 110 e 470 do STF.

31. A meu ver, embora a situação dos autos tenha muitas peculiaridades, a do pleito recursal é de sutil resolução. Conforme já fundamentado nas decisões de nº 0440/2019/GSFA (fls. 88/89) e nº 0448/2019/GSFA (fl. 91), quando a recorrente realizar a transmissão das unidades autônomas para seus associados (praticando a hipótese de incidência tributária do ITBI), a construção que esta mesma realizou, fará parte da realidade do imóvel (isto é, de sua materialidade e respectiva base de cálculo), porque a operação gerará inevitável alteração de titularidade de domínio, atingida pela incidência infalível da norma de tributação.

32. Portanto, concluo pela inaplicabilidade do teor das Súmulas 110 e 470 do STF ao caso concreto, devendo a incidência do ITBI, quando da transmissão dominial da recorrente para seus associados, contemplar o terreno e a construção para definir a base de cálculo do ITBI lançado para cada unidade autônoma, assim como propõe o dispositivo das decisões nº 0440/2019/GSFA e nº 0448/2019/GSFA, que declaro mantidas, neste voto.

33. Pelo exposto, voto pelo improvimento do recurso de fls. 166/172, preservando intacto o teor das decisões nº 0440/2019/GSFA e nº 0448/2019/GSFA (fl. 91) ora recorridas.

É o meu voto.

Balneário Camboriú, 19 de agosto de 2019.

Lucas Diego Büttendender
Relator

Recurso Tributário nº 208/2019

Relator: LUCAS DIEGO BÜTTENBENDER

ITBI - IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO INTER VIVOS DE BENS IMÓVEIS - APARENTE INSTITUIÇÃO DE CONDOMÍNIO EDILÍCIO COM CONCOMITANTE ATRIBUIÇÃO DE UNIDADES DE PROPRIEDADE EXCLUSIVA (DIVISÃO AMIGÁVEL) DE EDIFÍCIO CONSTRUÍDO EM REGIME DE CONDOMÍNIO À PREÇO DE CUSTO - REQUERIMENTO DE RECONHECIMENTO DE NÃO INCIDÊNCIA NO ATO DE TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE POR ASSOCIAÇÃO PARA SEUS ASSOCIADOS - PRETENSÃO INDEFERIDA - RECURSO INTERPOSTO - RECURSO CONHECIDO E DECIDIDO POR UNANIMIDADE NÃO DAR PROVIMENTO - CONDOMÍNIO NÃO CARACTERIZADO - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO OCORRE SOBRE A TRANSMISSÃO DE PROPRIEDADE DA ASSOCIAÇÃO PARA OS ASSOCIADOS.

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Recurso Tributário nº 208/2019, em que é recorrente **Associação dos Condôminos do Edifício Santillana del Mar**, e recorrida a Fazenda Municipal:

O Conselho de Contribuintes do Município de Balneário Camboriú decidiu, por votação unânime, **NÃO DAR PROVIMENTO** ao recurso interposto pelo requerente. Impossibilidade de declaração de não incidência tributária, em razão da futura transmissão da propriedade do imóvel da Associação para os seus associados, configurar hipótese de incidência do ITBI.

Além do Relator, participaram do julgamento, realizado no dia 27 de agosto de 2019 e presidido pelo Conselheiro Francisco de Paula Ferreira Junior, que precisou votar, o Conselheiro Charles Douglas Correa que se declarou impedido, a Conselheira Maria Helena Carames Y Darriba Cardoso, o Conselheiro Evandro Censi, e o Conselheiro Marcelo Azevedo Santos.

Balneário Camboriú, 28 de agosto de 2019.

Lucas Diego Büttendbender
Relator

Francisco de Paula Ferreira Junior
Presidente