

## **Memorando 11: 3.423/2020**

---

**De:** Marcelo S. - SFA - SC

**Para:** SFA - SC - Conselho de Contribuintes

**Data:** 13/05/2020 às 09:18:15

**Setores envolvidos:**

SFA - SC

Segue voto proferido em arquivo PDF, para fixar assinatura.

At.te.

—

**Marcelo Azevedo Dos Santos**

*Conselheiro*

**Anexos:**

## Recurso Tributário n.º192/2019

Relator: Marcelo Azevedo Santos

### RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso interposto por Arnaldo da Silva Ramos EIRELI contra os termos da DECISÃO ADMINISTRATIVA N.º 1112/2018/GSFA (fls. 149/152), datada de 21/12/2019, que indeferiu o requerimento objeto do Processo Administrativo n.º 2018021992.
2. Conforme consta do requerimento inicial de fls. 02/09, a contribuinte ora Recorrente pleiteia a *expedição de certidão de não-incidência de Imposto Sobre a Transmissão de Bens Imóveis no ato de instituição de condomínio edilício com concomitante atribuição de unidades de propriedade exclusivas (divisão amigável) de edifício construído em regime de condomínio à preço de custo, “Ed. Condomínio Terra Brasilis”*.
3. O Recorrente juntou documentação jurídica e contábil.
4. O Parecer Técnico n.º 087/2018 (fls. 136/148), manifestou-se pelo não acolhimento do requerimento formulado, por entender que há *indícios de que os proprietários em condomínio não teriam arcado integralmente com a obra, fazendo cair por terra o argumento de que a obra teria sido realizada por administração (...)* (fls. 9).
5. Seguindo a orientação dada pelo parecer supracitado, foi proferida a Decisão Administrativa n.º 1112/2018/GSFA, cujos termos adotaram, na íntegra, a fundamentação do Fisco, culminando no indeferimento do pedido inicial.
6. Em sede de Recurso Voluntário (fls.153/161), a Recorrente sustenta o equívoco da Secretaria da Fazenda Municipal, por ter a construção do empreendimento se dado por meio de construção à preço de custo em condomínio. Refuta a decisão de primeira instância, por entender que *somente haveria tributação em divisão se algum condômino/proprietário recebesse unidades exclusivas ou parcela do bem que*

*apresentassem mais do que sua respectiva fração ideal atual, o que não ocorre no presente caso, conforme escritura pública de fls. 66 e seguintes.*

7. Juntou mais documentos e o DD. Relator originário, integrante do Conselho de Contribuintes naquela oportunidade, determinou a baixa em diligência do processo para que o fisco se manifestasse sobre os demais documentos juntados (fls. 209/211).

8. Em atenção ao r. despacho, a Recorrente anexou mais documentos, referentes à contabilidade do condomínio e atas de reuniões de condôminos.

9. O Fisco manifestou-se às fls. 390/399, cumprindo a referida solicitação de diligência.

10. Da referida manifestação, fora dada vista à Recorrente, por mero apego ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

11. A Recorrente, durante o trâmite processual, juntou robusta prova documental, no intuito de confirmar a edificação em condomínio.

## VOTO

12. Trata-se de Recurso interposto em face de decisão administrativa, que indeferiu o pedido de *certidão de não-incidência de ITBI no ato de instituição de condomínio edilício com concomitante atribuição de unidades de propriedades exclusivas (divisão amigável) de edifício construído em regime de condomínio à preço de custo.*

13. A questão orbita, portanto, sobre a obra executada pela Recorrente vir a tratar-se de construção executada por incorporador, proporcionando-se a respectiva venda das unidades autônomas, ou construção a preço de custo, cujas despesas são custeadas por pessoas físicas, seja individualmente, seja sob forma de condomínio, para o caso de edifícios.

14. Aliás, sem receio de ser repetitivo, esse é o grande equívoco interpretativo do Fisco Municipal, por entender que é a formação ou extinção de condomínio e eventual

atribuição de unidades autônomas que encerra o fato gerador e a hipótese de incidência do tributo quando, de fato, a legislação não trata a não incidência sobre o aspecto de condomínio mas, sim, sob a égide da forma de contratação da obra. Nesse último caso, cada qual contribuiu com sua cota parte, não se havendo que falar na *permuta*.

15. A interpretação jurídica para a devida aplicação do Direito ao caso, portanto, envolve a análise sistêmica da legislação.

16. Nesse sentido, há que se destacar que a competência exclusiva do Município de Balneário Camboriú para instituir impostos sobre a transmissão *inter vivos* está insculpida no artigo 156, II, da Constituição Federal, quando estatui que:

*Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:*

*(...)*

*II – 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 direitos a sua aquisição.*

17. No âmbito de sua atribuição, portanto, o Município editou a Lei n.º 859/1989, que dispõe, em seu artigo 1º:

*Art. 1º Fica instituído o Imposto Sobre a Transmissão de Bens Imóveis, mediante ato oneroso inter-vivos, que tem como fato gerador:*

*I. 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;*

*II. a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;*

*III. a cessão de direitos relativos as transmissões referidas nos incisos anteriores.*

18. Já o artigo 2º da referida lei específica as mutações patrimoniais sobre as quais incide o referido imposto, conforme elencadas no Código Civil.

19. Nada obstante, ainda antes de buscar-se a aplicação do direito ao caso concreto, é importante destacar que da leitura de ambos dispositivos, mormente o artigo 1º da Lei Municipal 859/89, conclui-se que o fato gerador do tributo, depende da existência de dois elementos, quais sejam: (1) a transmissão de bens imóveis mediante e (2) o ato oneroso.

20. Pois bem, é sobre esses dois critérios – transmissão e onerosidade – que se deve debruçar a análise inicial e, posteriormente, sobre a questão jurídica envolvendo a natureza, em si, do tipo de contratação da obra.

21. Nota-se que os requerentes firmaram contrato de permuta de terreno, para edificação de suas unidades autônomas. E, a partir daí, construir sob o regime de preço de custo.

22. Aí, portanto, é que está o centro da controvérsia, qual seja, (1) se a obra fora executada por *administração a preço de custo*, quando os proprietários contrato os serviços de uma incorporadora para executá-la ou (2) se os proprietários adquiriram as unidades autônomas como promessa de compra e venda para entrega futura.

23. No primeiro caso, por certo, todas as despesas são custeadas pelos adquirentes, responsáveis pela obra e pelo risco do empreendimento. Já, no segundo caso, todos os custos da obra são despendidos pela incorporadora, em seu próprio nome, alienando as unidades, prontas ou futuras.

24. É da definição do tipo de contratação para a execução da obra que se pode conferir ao ato jurídico fato gerador para o ITBI.

25. Ou seja, o binômio “transmissão / onerosidade” é que vai estabelecer o fato gerador: sendo a obra a “preço de custo”, ou “por administração”, edificada pelos proprietários, não há que se falar em fato gerador do ITBI em relação à parte edificada.

26. Nessa seara, é a Lei 4.591/67, em seus artigos 58 e 62, que define a forma de

construção, senão vejamos:

“Art. 58. Nas incorporações em que a construção for contratada pelo regime de administração, também chamado "a preço de custo", **será de responsabilidade dos proprietários ou adquirentes o pagamento do custo integral de obra**, observadas as seguintes disposições:

**I - todas as faturas, duplicatas, recibos e quaisquer documentos referentes às transações ou aquisições para construção, serão emitidos em nome do condomínio dos contratantes da construção;**

**II - todas as contribuições dos condôminos para qualquer fim relacionado com a construção serão depositadas em contas abertas em nome do condomínio dos contratantes em estabelecimentos bancários, as quais, serão movimentadas pela forma que for fixada no contrato.**

Art. 59. No regime de construção por administração, será **obrigatório constar do respectivo contrato o montante do orçamento do custo da obra**, elaborado com estrita observância dos critérios e normas referidos no inciso II, do art. 53 e a data em que se iniciará efetivamente a obra.

§ 1º Nos contratos lavrados até o término das fundações, este montante não poderá ser inferior ao da estimativa atualizada, a que se refere o § 3º, do art. 54.

§ 2º Nos contratos celebrados após o término das fundações, este montante não poderá ser inferior à última revisão efetivada na forma do artigo seguinte.

§ 3º As transferências e sub-rogações do contrato, em qualquer fase da obra, aplicar-se-á o disposto neste artigo.

Art. 60. As revisões da estimativa de custo da obra serão efetuadas, pelo menos semestralmente, em comum entre a Comissão de Representantes e o construtor. O contrato poderá estipular que, em função das necessidades da obra sejam alteráveis os esquemas de contribuições quanto ao total, ao número, ao valor e à distribuição no tempo das prestações.

Parágrafo único. Em caso de majoração de prestações, o novo esquema deverá ser comunicado aos contratantes, com antecedência mínima de 45 dias da data em que deverão ser efetuados os depósitos das primeiras prestações alteradas.

Art. 61. A Comissão de Representantes terá poderes para, em nome de todos os contratantes e na forma prevista no contrato:

- a) examinar os balancetes organizados pelos construtores, dos recebimentos e despesas do condomínio dos contratantes, aprová-los ou impugná-los, examinando a documentação respectiva;
- b) fiscalizar concorrências relativas às compras dos materiais necessários à obra ou aos serviços a ela pertinentes;
- c) contratar, em nome do condomínio, com qualquer condômino, modificações por ele solicitadas em sua respectiva unidade, a serem administradas pelo construtor, desde que não prejudiquem unidade de outro condômino e não estejam em desacordo com o parecer técnico do construtor;
- d) fiscalizar a arrecadação das contribuições destinadas à construção;
- e) exercer as demais obrigações inerentes a sua função representativa dos contratantes e fiscalizadora da construção e praticar todos os atos necessários ao funcionamento regular do condomínio.

Art. 62. Em toda publicidade ou propaganda escrita destinada a promover a venda de incorporação com construção pelo regime de administração em que conste preço, serão discriminados explicitamente o preço da fração ideal de terreno e o montante do orçamento atualizado do custo da construção, na forma dos artigos 59 e 60, com a indicação do mês a que se refere o dito orçamento e do tipo padronizado a que se vincule o mesmo.

§ 1º As mesmas indicações deverão constar em todos os papéis utilizados para a realização da incorporação, tais como cartas, propostas, escrituras, contratos e documentos semelhantes.

§ 2º Esta exigência será dispensada nos anúncios "classificados" dos jornais”.

27. Cotejando-se a documentação carreada aos autos, com a legislação em vigor, é possível concluir que a obra foi custeada pelos proprietários, merecendo o benefício da não-incidência do ITBI.

28. É importante destacar as Atas de Reuniões Condominiais, fls. 179/203, já datadas do ano de 2014 e registradas no Cartório de Registro Civil, se verifica que os condôminos possuem suas unidades autônomas já individualizadas nas atas de presença, bem como que participam da gestão financeira da obra. Inclusive com representação de conselho fiscal.

29. O Recorrente apresenta os registros de aquisição de serviços em nome do condomínio, fls. 15/65, em relatório emitido pelo Simpliss, onde consta a aquisição dos serviços por parte do Contribuinte Condomínio Terra Brasilis, CNPJ/MF 19.171.915/0001-98, bem como Notas Fiscais emitidas para o Condomínio, e seu Balancete Contábil, comprovando a contabilidade em nome do Condomínio.

30. Os Contratos originários de permuta do terreno pelos adquirentes construtores foram juntados às fls. 329/389, salvo os que se uniram posteriormente, fls. 414/432.

31. Esses são alguns pontos fundamentais, que norteiam os direitos dos Recorrentes.

32. De fato não há dúvidas de que os titulares dos imóveis, objeto da presente controvérsia, são os mesmos que manifestaram interesse em edificar o edifício sob regime de construção em condomínio, conforme disposto no artigo 1.331, já debatido, bem como nos seguintes, do Código Civil - CC.

33. Nesse sentido, cabe destacar o artigo 1.332, do CC, que dispõe:

Art. 1.332. Institui-se o condomínio edilício por ato entre vivos ou testamento, registrado no Cartório de Registro de Imóveis, devendo constar daquele ato, além do disposto em lei especial:

I - a discriminação e individualização das unidades de propriedade exclusiva, estremadas uma das outras e das partes comuns;

II - a determinação da fração ideal atribuída a cada unidade, relativamente

ao terreno e partes comuns;  
III - o fim a que as unidades se destinam.

34. Trata-se, exatamente, do caso em tela. Mesmo que a instituição se tenha efetuado em ato único, juntamente com a atribuição de unidades autônomas.

35. Ou seja, não há nenhum óbice a instituição de condomínio, mormente o que promove a união de pessoas para a edificação, seja feita de forma informal. Ao contrário: a legislação o admite. É o que se destaca do Parágrafo único, do artigo 1.333, do Código Civil, que dispõe:

Art. 1333. A convenção que constitui o condomínio edilício deve ser subscrita pelos titulares de, no mínimo, dois terços das frações ideais e torna-se, desde logo, obrigatória para os titulares de direito sobre as unidades, ou para quantos sobre elas tenham posse ou detenção.

Parágrafo único. Para ser oponível contra terceiros, a convenção do condomínio deverá ser registrada no Cartório de Registro de Imóveis.

36. Ora, da simples leitura do referido artigo, não parece haver obrigatoriedade do imediato registro da Convenção do Condomínio no Cartório de Registro de Imóveis. Ao contrário, já que o dispositivo legal obriga tal ato para que possa ser oponível contra terceiros.

37. Aliás, o § 1º do artigo 1334 confirma tal entendimento, ao estabelecer que a *convenção poderá ser feita por escritura pública ou particular*. Portanto, sem o dirigismo estabelecido pelo artigo 108 do Código Civil, já que se permite instrumento particular para a constituição do condomínio.

38. Tal entendimento está, inclusive, sumulado pelo STJ, por meio da Súmula 260, que dispõe: *a convenção de condomínio aprovada, ainda que sem registro, é eficaz para regular as relações entre os condôminos*.

39. Portanto, não há impedimento legal para a escrituração no competente Cartório de Registro de Imóveis, sendo a obra edificada por administração a preço de custo, mesmo após a conclusão da obra. Diferentemente do que estabelece a lei de regência para o caso de incorporação e venda.

40. Houve a manifesta intenção das partes em permutar o terreno e construir o edifício, arcando com todos os custos da obra, o que é juridicamente permitido, já com a cota parte e a unidade individualizada para cada um dos condôminos.

41. Desde o nascimento do fato jurídico, portanto, a intenção das partes era construir o edifício já com as unidades e os percentuais, que cabem a cada um, bem definidos.

42. Nesse aspecto, portanto, entendo que a construção a preço de custo, com acréscimo de área, atrai a incidência das súmulas 110 e 470, do STF, donde se destaca que o ITBI não incide sobre a construção realizada pelos adquirentes.

43. Assim, entendo que se trata de edificação de obra, como já se disse alhures, sem aquisição onerosa de unidades autônomas, seja a que título se pudesse descrever, eis que o quinhão condominial já nasceu discriminado. Não se tratando, portanto, de qualquer das hipóteses de venda e compra, o que inclui permuta, posto que cada condômino contribuiu com sua cota parte para a edificação de sua exclusiva área individualizada.

44. Dessa feita, s.m.j., penso que, no caso em concreto, não se trata de divisão de diferentes imóveis, eis que a manifestação da vontade já se havia efetivado, com o devido e próprio registro dessa intenção, em ata condominial.

45. Nota-se, entretanto, que alguns condôminos foram admitidos durante a execução da obra, conforme documentos de fls. 414/432, referentes às unidades n.º 201; 401; 501 ; e, 1901.

46. A alienação de cotas condominiais encontra respaldo na legislação, como se pode destacar, inclusive, do art. 62 da Lei 4.591/67, que orienta:

Art. 62. Em toda publicidade ou propaganda escrita destinada a promover a venda de incorporação com construção pelo regime de administração em que conste preço, serão discriminados explicitamente o preço da fração ideal de terreno e o montante do orçamento atualizado do custo da construção, na forma dos artigos 59 e 60, com a indicação do mês a que se refere o dito orçamento e do tipo padronizado a que se vincule o mesmo.

§ 1º As mesmas indicações deverão constar em todos os papéis utilizados para a realização da incorporação, tais como cartas, propostas, escrituras, contratos e documentos semelhantes.

§ 2º Esta exigência será dispensada nos anúncios "classificados" dos jornais".

47. Portanto, a legislação tributária também beneficia aos condôminos que ingressem mesmo após o início das obras, posto que a regra da não incidência para obras edificadas a preço de custo.

48. Tal possibilidade jurídica refuta, inclusive, eventual discussão sobre quem houvera iniciado a obra, posto que a titularidade pode ser alterada a qualquer momento e, configurando-se obra a preço de custo.

49. Entretanto, é de se ressaltar que referido benefício incide, apenas, sob o montante que o contribuinte, efetivamente, contribuiu para o custeio.

50. Assim, voto por dar provimento ao Recurso manejado pelos condôminos do Edifício "Terra Brasilis", para que o Fisco Municipal expeça a Certidão de Não-Incidência de ITBI para a atribuição das unidades autônomas para os proprietários que custearam a edificação da obra, a partir do momento de seus respectivos desembolsos para custeio.

**É como voto.**

Balneário Camboriú, 11 de fevereiro de 2020.

---

**Marcelo Azevedo dos Santos**  
Conselheiro



## VERIFICAÇÃO DAS ASSINATURAS



Código para verificação: 23C1-20BB-BFA9-DED8

Este documento foi assinado digitalmente pelos seguintes signatários nas datas indicadas:

- ✓ MARCELO AZEVEDO DOS SANTOS (CPF 807.XXX.XXX-97) em 13/05/2020 09:18:28 (GMT-03:00)  
Emitido por: Sub-Autoridade Certificadora 1Doc (Assinatura 1Doc)

Para verificar a validade das assinaturas, acesse a Central de Verificação por meio do link:

<https://bc.1doc.com.br/verificacao/23C1-20BB-BFA9-DED8>