

## Protocolo 17- 12.650/2021

---

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

**Para:** SFA - GSFA - Assessoria da Secretaria da Fazenda

**Data:** 05/05/2021 às 17:52:39

**Setores envolvidos:**

SGA - DEPE, SFA - GSFA, SFA - SC

### Revisão de Valores

---

Faço, para registro, a juntada do voto divergente.

At.te.

—

**Marcelo Azevedo Dos Santos**  
*Conselheiro*

**Anexos:**

Recurso\_Tributario\_275\_2021\_Recorrente\_CRH\_Participacoes\_Divergente.pdf



**Recurso Tributário n.º 275/2021**  
**Voto Divergente**

Conselheiro Marcelo Azevedo Santos

**RELATÓRIO**

1. Adoto o Relatório do Conselheiro Relator.

**VOTO**

2. Com relação ao mérito do julgamento, peço vênias ao Ilustre Relator para divergir.
3. A matéria já foi bastante discutida no Conselho, tendo esse Conselheiro entendimento pela impossibilidade do arbitramento da base de cálculo pelo Fisco, aplicando-se a letra do artigo 7º da Lei 859/89.
4. Objetivamente, a discussão de mérito envolve o arbitramento da base de cálculo para fins de incidência do ITBI, acerca da aplicabilidade do artigo 7º, da Lei 859/1989, em sua interpretação extensiva dada pela Secretaria da Fazenda de que o fisco pode arbitrar o ITBI tendo como base de cálculo o valor venal do imóvel de acordo com o mercado.
5. A análise do caso depende, principalmente, de estabelecer-se a competência para a instituição e alteração do ITBI, bem como da fixação da lei aplicada ao caso, em situação de antinomia.
6. Não restam dúvidas que a competência para a instituição do ITBI é exclusiva do município, conforme estabelecido pelo artigo 156 da Constituição da República Federativa do Brasil. Nada obstante, o poder de tributar está limitado aos ditames do artigo 150, I, da Constituição de 1988, que determina, expressamente, que a exigência ou aumento de tributos depende de lei específica.
7. Nessa seara, o Município de Balneário Camboriú editou a lei 859/1989 (em vigor),

estabelecendo como critério para fixação da base de cálculo *o valor do negócio jurídico ou do valor utilizado para lançamento do Imposto Predial e Territorial Urbano, quando esse for maior.*

8. Esse, literalmente, é o dispositivo do artigo 7º<sup>1</sup>, da Lei 859/89, e dessa forma deve ser interpretado. Qualquer alteração deve atender os dispositivos constitucionais e/ou infraconstitucionais para sua validade.

9. Assim, de acordo com o que prescreve o artigo 97 do Código Tributário Nacional – CTN, somente a edição de Lei Ordinária poderia alterar o disposto no artigo 7º da Lei Municipal 859/1989.

10. Não se desconsidera, na análise desse voto que, eventualmente, os valores decorrentes dos negócios jurídicos possam estar em descompasso com o valor venal de referido imóvel, e que esse valor venal, de acordo com entendimentos doutrinários e jurisprudenciais possa ser estabelecido com critérios diferenciados, acompanhando-se a evolução do mercado imobiliário.

11. Entretanto, entendo inafastável a aplicação do artigo 150<sup>2</sup>, da Constituição da República Federativa do Brasil, que estabelece que o Município não pode instituir ou majorar tributo sem lei que estabeleça.

12. Não resta dúvida que, ao alvedrio da legislação, o Município majora o ITBI na media em que utiliza de critérios aleatórios para fixação da base de cálculo com relação ao *hipotético* valor mercadológico, baseado nas *características do imóvel, localização, custo da construção* (...). Mormente porque, ainda, fica adstrito à subjetividade do servidor.

---

<sup>1</sup> Art. 7º. *A base de cálculo do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis e de direitos a ele relativos, tem como base de cálculo o valor do negócio jurídico ou do valor utilizado para lançamento do Imposto Predial Territorial Urbano, quando este for maior.*  
(...)

<sup>2</sup>Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; (...)

13. Não bastasse a afronta à Constituição/88, a majoração do imposto afronta também o § 1º do artigo 97, do CTN, que dispõe:

*Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*(...)*

*II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

*(...)*

*§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.*

14. Nessa toada, não havendo lei que possibilite o aferimento da base de cálculo por meio do “arbitramento”, cabe destacar que não se aplica, inclusive, o artigo 148, do Código Tributário Nacional ao caso em tela, posto que a Lei instituidora, e vigente, do ITBI no Município de Balneário Camboriú, não estabelece que o tributo tenha por base, ou considere, seja o valor ou o preço, já que é claro, ao estabelecer que a base de cálculo do referido tributo é o valor do negócio jurídico ou o valor utilizado para exação do IPTU.

15. Entendo, também, que não se aplica, de forma direta, o artigo 38 do Código Tributário Nacional, ao passo que a prerrogativa de fixação da base de cálculo do ITBI é do Município de Balneário de Camboriú, a qual está fixada pela Lei 859/1989.

16. Destaco, ainda, que tal prerrogativa, como já se disse, fora instituída pelo artigo 156, II, da Constituição de 1988, deixando-se de fazer incidir a aplicação imediata do artigo 38 do CTN (Lei 5.172/1966).

17. Vários são os julgados que confirmam a inconstitucionalidade da instituição ou majoração de tributos por meio de Decreto. Nesse sentido, há muito, o Supremo Tribunal Federal já se posicionou, conforme se colhe do Ag. Reg. No Recurso Extraordinário Com Agravo 771.884, de São Paulo, em que foi Rel. o E. Ministro Luiz Fux:

**AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO 771.884 SÃO PAULO**

**RELATOR :MIN. LUIZ FUX**

**AGTE.(S) :MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**

**PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**

**AGDO.(A/S) :RUBENS CARMO ELIAS**

**ADV.(A/S) :MARCELO KNOEPFELMACHER E OUTRO(A/S)**

**EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. ITBI. MAJORAÇÃO. FIXAÇÃO POR DECRETO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA. ACÓRDÃO RECORRIDO DIVERGENTE DA JURISPRUDÊNCIA DESTA SUPREMA CORTE. PRECEDENTES.**

1. O ITBI não pode ser majorado por decreto, sendo necessária a edição de legislação ordinária, nos termos da jurisprudência fixada por esta Corte. Precedentes: RE 751.010 AgR/SP, Segunda Turma, Rel. Min. Celso de Mello, DJe 18/10/2013, e RE 603.007/SP, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJe 7/12/2009.

2. In casu, o acórdão extraordinariamente recorrido assentou: "MANDADO DE SEGURANÇA - ITBI - Exercício de 2005 - Município de São Paulo - Preliminares afastadas - Interesse de agir e possibilidade jurídica do pedido - Decreto Municipal nº 46.228/05 - Observância ao princípio da legalidade - Base de cálculo fixada na Lei Municipal nº 11.154/91 - Valor venal entendido como aquele em que o imóvel seria negociado à vista, em condições normais de venda - Arbitramento cabível - Inexistência de direito líquido e certo - Segurança denegada nesta instância, nos limites da impetração – Sentença reformada - Recurso oficial e apelo da municipalidade providos."

3. Agravo regimental **DESPROVIDO**.

### **ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, sob a Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Relator.

Brasília, 10 de junho de 2014.

**LUIZ FUX – Relator**

Documento assinado digitalmente

43.1 Cabe destacar, do corpo do acórdão:

(...) Por fim, consoante já afirmado pela decisão agravada, esta Corte firmou entendimento no sentido de que o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis não pode ser majorado por decreto, sendo necessária a edição de legislação ordinária, nos termos da jurisprudência fixada por esta Corte. (...)

18. Com relação a alteração da base de cálculo por Decreto, *mutatis mutandis*, destaca-se do Segundo Ag. Reg. No Recurso Extraordinário Com Agravo 876.047, do Rio de Janeiro, em que foi Relator o E. Ministro Celso de Mello, julgado em 21 de agosto 2018:

SEGUNDO AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO  
876.047 RIO DE JANEIRO

RELATOR :MIN. CELSO DE MELLO

AGTE.(S) :MUNICÍPIO DE VOLTA REDONDA

PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE VOLTA  
REDONDA

AGDO.(A/S) :COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL

ADV.(A/S) :RAFAEL BARRETO BORNHAUSEN

ADV.(A/S) :DANIELA RODRIGUES TEIXEIRA E OUTRO(A/S)

ADV.(A/S) :LUIZ YOSHI KOTI

E M E N T A: *RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO –IMPOSTO SOBRE APROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIALURBANA (IPTU) – MAJORAÇÃO DA BASEDE CÁLCULO POR DECRETO – IMPOSSIBILIDADE – AUSÊNCIA DE LEI EM SENTIDOFORMAL – MATÉRIA CUJA REPERCUSSÃO GERAL FOI RECONHECIDA NOJULGAMENTO DO RE 648.245/MG –SUCUMBÊNCIA RECURSAL – MAJORAÇÃO DA VERBAHONORÁRIA – PRECEDENTE (PLENO) – NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA DOS LIMITES ESTABELECIDOS NO ART. 85, §§ 2º E 3º, DO CPC – AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.*

– É incompatível com a Constituição da República a majoração da base de cálculo do imposto predial e territorial urbano (IPTU), sem prévia edição de lei em sentido formal, por ser vedada a sua atualização, *por ato do Poder Executivo*, em percentual superior aos índices oficiais.Precedentes.

**A C Ó R D Ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Segunda Turma, sob a Presidência do Ministro Ricardo Lewandowski, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de agravo, com majoração dos honorários advocatícios em 10%(dez por cento) nos termos do art. 85, § 11, do CPC, devendo a verba honorária anteriormente arbitrada observar os limites estabelecidos nos §§ 2º e 3º do mesmo artigo, tudo nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Gilmar Mendes e Dias Toffoli.

Brasília, 21 de agosto de 2018.

CELSO DE MELLO – RELATOR

19. Aliás, não é demais colacionar outro julgado que, em sede de Repercussão Geral, consolidou o entendimento no sentido de que a majoração de imposto depende de lei formal, como é o caso do Recurso Extraordinário 648.245, de Minas Gerais, em que foi

Relator o E. Min. Gilmar Mendes, julgado em 1º de agosto de 2013.

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO 648.245 MINAS GERAIS  
RELATOR : MIN. GILMAR MENDES  
RECTE.(S) :MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE  
PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE BELO  
HORIZONTE  
RECDO.(A/S) :ADHEMAR FERREIRA MACIEL E OUTRO(A/S)  
ADV.(A/S) :JAQUELINE PIO FERNANDES  
AM. CURIAE. :CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS - CNM  
ADV.(A/S) :PAULO ANTÔNIO CALIENDO VELLOSO DA SILVEIRA E  
OUTRO(A/S)  
AM. CURIAE. :ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE  
FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF  
ADV.(A/S) :RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA  
Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Legalidade. 4. IPTU. Majoração da  
base de cálculo. Necessidade de lei em sentido formal. 5. Atualização  
monetária. Possibilidade. 6. É inconstitucional a majoração do IPTU sem  
edição de lei em sentido formal, vedada a atualização, por ato do Executivo,  
em percentual superior aos índices oficiais. 7. Recurso extraordinário não  
provido.*

#### **A C Ó R D Ã O**

*Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator, ministro Gilmar Mendes.*

*Brasília, 1º de agosto de 2013.*

*Ministro GILMAR MENDES Relator*

*Documento assinado digitalmente.*

20. E, do corpo do r. acórdão, extrai-se:

*(...)*

*O princípio constitucional da reserva legal, previsto no inciso I do art. 150 da Constituição Federal, é claro ao vedar a exigência e o aumento de tributo sem lei que o estabeleça. Trata-se de prescrição fundamental do sistema tributário, que se coliga à própria ideia de democracia, aplicada aos tributos (“no taxation without representation”).*

*Afora as exceções expressamente previstas no texto constitucional, a definição dos critérios que compõem a regra tributária – e, entre eles, a base de cálculo – é matéria restrita à atuação do legislador. Não pode o Poder Executivo imiscuir-se nessa seara, seja para definir, seja para modificar qualquer dos elementos da relação tributária. Nesse mesmo diapasão, é cediço que os Municípios não podem alterar ou majorar, por decreto, a base de cálculo do imposto predial. Podem tão somente atualizar, anualmente, o valor dos imóveis, com base nos índices oficiais de correção monetária, visto que a atualização não constitui*



*aumento de tributo (art. 97, § 1º, do Código Tributário Nacional) e, portanto, não se submete à reserva legal imposta pelo art. 150, inciso I, da Constituição Federal.*

*São muitos os precedentes nesse sentido: RE 234.605, Rel. Min. Ilmar Galvão, julgamento em 8.8.2000, Primeira Turma, DJ 1º.12.2000; AI 534.150-AgR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, DJe 30.4.2010; RE 114.078, Rel. Min. Moreira Alves, Plenário, DJ 1º.7.1988.*

*A propósito, veja-se o AI-AgR 450.666, de relatoria do Ministro Carlos Velloso: “CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPTU. VALOR VENAL DO IMÓVEL. ATUALIZAÇÃO. NECESSIDADE DE LEI EM SENTIDO FORMAL. I. - É vedado ao Poder Executivo Municipal, por simples decreto, alterar o valor venal dos imóveis para fins de base de cálculo do IPTU. Precedentes. II. - Agravo não provido.”*

*Também, no mesmo sentido, vale mencionar o julgamento do RE 234.605, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão:*

*“O Senhor Ministro Ilmar Galvão – (Relator): Dispõe o art. 97 e seus inc. II e §§1º e 2º, do CTN, in verbis:*

*“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*...*

*II – a majoração de tributos...*

*1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso. § 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.”*

*(...)*

*No caso em tela, todavia, assentou a decisão recorrida que o incremento no valor cobrado, a título de imposto predial, excede consideravelmente o percentual cabível, em termos de atualização monetária. Em vez de aplicar o percentual de 5,88%, correspondente à variação do IPCA/IBGE entre os meses de janeiro a dezembro de 2006, a Fazenda Municipal de Belo Horizonte, por meio do Decreto 12.262/2005, majorou o valor venal dos imóveis em questão em mais de 58%, no ano de 2006.*

*A cobrança assim majorada representa, por via oblíqua, aumento de imposto sem amparo legal, o que justifica a revisão do lançamento tributário, como se procedeu na instância a quo. O acórdão, portanto, não destoa da jurisprudência desta Corte, razão pela qual não merece reforma.*

*Diante desses argumentos, concluo que é inconstitucional a majoração do IPTU sem edição de lei em sentido formal, tal como decidiu o acórdão recorrido. Ante o exposto, nego provimento ao recurso extraordinário.*

21. Ou seja, o que se discute, nos presentes autos, não é a liberalidade de que dispõe o órgão público para fixar a base de cálculo em razão do valor venal, mas, sim, de fazê-lo de acordo com o Princípio da Legalidade, nos termos do art. 150, I, da Constituição Federal de 1988, donde se depreende que, somente pelo estabelecimento de lei ordinária e que se pode fixar ou majorar a base de cálculo do

ITBI.

21. Portanto, s.m.j., entendo que o arbitramento administrativo do imposto devido, ainda que pudesse ser excepcionalmente justificado, deveria ser estabelecido por Lei, em alteração do artigo 7º da Lei 859/1989 sem o que, mantém-se hígida a redação do referido artigo que estabelece como base de cálculo o valor do negócio jurídico ou o valor utilizado para o lançamento do IPTU, o que fosse maior.

**22. Dessa feita, merece ser conhecido o presente Recurso Administrativo n.º 275/2021, dando-lhe provimento, para que seja utilizado como base de cálculo do ITBI o valor do negócio jurídico ou do valor utilizado para o lançamento do IPTU, nos termos da Lei 859/1989, o que for maior.**

**Assim, s.m.j., é como voto.**

Balneário Camboriú, 27 de abril de 2021.

---

**Marcelo Azevedo Santos**



## VERIFICAÇÃO DAS ASSINATURAS



Código para verificação: 3009-7775-72DB-6F76

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

- ✓ MARCELO AZEVEDO DOS SANTOS (CPF 807.XXX.XXX-97) em 05/05/2021 17:52:59 (GMT-03:00)  
Papel: Assinante  
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/3009-7775-72DB-6F76>