

## Protocolo 50- 3.205/2021

---

**De:** João O. - SFA - SC

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

**Data:** 22/06/2021 às 15:00:08

**Setores envolvidos:**

SGA - DEPE, SFA - DEFF - ITBI, SFA, SFA - GSFA, SFA - SC, SFA - DEFF, SFA - DEFF - AUDITBI, SFA - DECF - CATEN,  
SFA - DECF - CITBI, SFA - DEFF - AUDITBIP - IMPITBI

### ITBI - Emissão de Guias ITBI

---

Senhor Presidente,

Segue o voto divergente anexo.

—

**João Luiz Montenegro de Oliveira**  
*Procurador Municipal*

**Anexos:**

Recurso\_Tributario\_279\_2021\_Voto\_Divergente\_Joao\_Luiz.pdf



## Recurso Tributário nº 279/2021

Redator do Voto Divergente: Conselheiro Suplente João Luiz Montenegro de Oliveira

### 1. RELATÓRIO

Por uma questão de economia processual, adoto o relatório contido no Voto do Ilustre Relator Conselheiro Lucas Diego Bütttenbender.

É o relatório.

### 2. VOTO

O caso em tela versa sobre a atribuição da base de cálculo do ITBI pelo Fisco Municipal, em detrimento do valor declarado pelo recorrente, no que tange ao negócio jurídico de compra e venda, relativo ao imóvel de matrícula 40856 do 2º Registro de Imóveis de Balneário Camboriú, localizado nesta mesma Cidade.

O cerne do litígio gira em torno da interpretação do art. 7º da Lei Municipal nº 859/1989, segundo o qual “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 e Territorial Urbano, quando este for maior”.

Fazendo uma leitura superficial do texto legal, bem como a sua interpretação imediata do ponto de vista literal, induzem à conclusão no sentido de que a base de cálculo do ITBI, neste Município, corresponde ao exato montante estipulado pelas partes no instrumento cujo registro implica a transferência da propriedade imóvel.

Nada obstante, entendo que deva ser feita uma adequada interpretação do dispositivo legal em tela, levando-se em consideração as regras constitucionais de competência legislativa e os princípios e limitações inerentes ao Sistema Tributário Nacional, o que aponto para uma conclusão diversa daquela obtida pelo Ilustre Relator, conforme será explanado.

### **2.1. Da Base de Cálculo do ITBI no Município de Balneário Camboriú**

A parte recorrente sustenta haver ilegalidade na conduta do Fisco Municipal quanto a atribuição da base de cálculo do ITBI, pelo fato de que o arbitramento da base de cálculo ocorreu de forma contrária ao que determina o artigo 7º da Lei Municipal nº 859/1989, uma vez que não houve má-fé do recorrente ao declarar o valor da transação, bem como porque o valor para a base de cálculo para o ITBI deve ser o valor do negócio jurídico pactuado entre as partes ou subsidiariamente, o valor da avaliação que segue anexa.

É cristalino que a Constituição Federal elencou as competências da União (arts. 153 e 154), dos Estados (art. 155) e dos Municípios (art. 156), de sorte que cada tributo só pode ser instituído pelo ente para a qual a Carta Magna designou competência.

Referida atribuição, conforme dispõe o art. 6º do CTN, “compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei”.

Por conta disso, o caráter pleno da competência conferida ao Município pela Constituição Federal não o exime de observar, quando do exercício da aludida competência, os princípios gerais de direito tributário, as limitações ao poder de tributar e as regras de competência legislativa instituídas constitucionalmente.

Nesse sentido, de acordo com o Douto Tributarista, professor Eduardo Sabbag, “deve-se notar que a competência tributária, como poder de instituição de tributo,

não se confunde com a competência para legislar sobre Direito Tributário. Esta é genérica; aquela, específica. Tal competência para legislar é denominada competência concorrente, conforme o art. 24 da CF.” (Manual de Direito Tributário, 9ª edição, São Paulo: Saraiva, 2017, p. 518).

Isso significa que, o fato de que cada ente federado possuir competência tributária para instituir os impostos que lhe foram conferidos pela Carta Constitucional não lhes atribui poder absoluto para tais impostos, porque determinados elementos devem ser estipulados pela União, mediante competência para legislar acerca das normas gerais sobre direito tributário.

Sobre o assunto, dispõe o artigo 146, inciso III, alínea “a”, da Constituição, “cabe à lei complementar (...) estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, **em relação aos impostos** discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, **bases de cálculo** e contribuintes”.

Sabe-se que o art. 24, inciso I, da Constituição, prevê que a matéria relativa a direito tributário é de competência concorrente, sendo que a disciplina acerca das normas gerais cabe à União. Inclusive, “insta mencionar que todos os entes tributantes estão obrigados a observar as normas gerais de Direito Tributário, as quais estarão estabelecidas em leis complementares, conforme determina o art. 146, III, da CF” (SABBAG, Eduardo, Manual de Direito Tributário, 9ª edição, São Paulo: Saraiva, 2017, p. 519).

Com base nesses esclarecimentos iniciais, evidencia-se que a competência para determinar a base de cálculo de todos os tributos previstos na Constituição é, por regra, da União. É o que ocorre, por exemplo, com os impostos Municipais, no caso do IPTU e do próprio ITBI.

E, diz-se “por regra”, porque a Constituição dita que caso a União não legisle sobre determinada matéria da competência concorrente, os demais entes federados poderão exercer a competência legislativa plena (art. 24, § 3º, da Constituição).

Vale dizer que, os Estados e Municípios podem instituir os seus impostos, **porém devem observar as regras relativas aos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, determinados nas leis complementares editadas pela União**, pois é quem possui, como dito, competência para legislar sobre essas matérias. Essa é a regra por detrás da competência legislativa concorrente.

Um exemplo prático dessa regulamentação por parte dos entes federados quando da falta de edição legislativa pela União é o IPVA, para o qual a base de cálculo deve ser determinada pelos Estados, em virtude da ausência legislativa da União.

Contudo, não é o que ocorre com o ITBI, que possui previsão legislativa de sua base de cálculo, contida no próprio CTN, em seu art. 38, cujo conteúdo é vinculante à atividade administrativa dos Municípios, independentemente da existência de lei local consolidando a norma geral.

Assim, o Município, ao exercer a competência legislativa pertinente ao ITBI, que lhe é conferida pela Constituição, deve respeitar o que dispõe o CTN a respeito das normas de **base de cálculo**, fato gerador e contribuintes, de modo que pode legislar sobre elementos específicos que não são abrangidos pela competência da União para estabelecer normas gerais tributárias, como é o caso da alíquota.

**O que não se admite é que determinado Município, no exercício de sua competência legislativa, acabe por regulamentar elemento de imposto de forma contrária à disposição de lei complementar da União, como é o caso do ITBI que, conforme previsto no art. 38, do CTN, tem por Base de Cálculo o valor venal do imóvel, cujo conceito, segundo Doutrina e Jurisprudência, refere-se ao valor de mercado do imóvel, haja vista que a etimologia da palavra “venal” advém de “venda” (venal: relativo à venda; que se vende; que se pode vender; suscetível de venda; valor real de uma mercadoria no mercado).**

Inclusive, o Tributarista Kyoshi Harada bem define o significado de “valor venal”, como sendo aquele preço que seria alcançado em uma operação de compra e venda à vista, em condições normais do mercado imobiliário (HARADA, Kiyoshi. Direito financeiro- tributário, 17ª edição, Atlas, 2008, p. 423).

Além disso, é de conhecimento que a ocorrência de conflito entre leis de entes federados é resolvida à luz da eficácia das leis, de acordo com o art. 24, § 4º, da Constituição, razão pela qual, se, no exemplo citado, o Município assim agir, a norma local, a esse respeito, não produzirá efeitos, pois suspensa está sua eficácia, por força constitucional.

Com a máxima vênia, entender de modo diverso a essa dicção, é corroborar, a título de exemplo, que o Município, sob o argumento de que é o ente que possui competência para instituir o ISS, em desconsideração ao contido no art. 7º da Lei Complementar nº 116/2003 (“a base de cálculo do imposto é o preço do serviço”), poderia atribuir como base de cálculo do ISS elemento distinto do preço do serviço.

Por óbvio, essa conduta usurpa a competência constitucionalmente atribuída à União, e a eficácia da lei municipal padeceria, pois restaria suspensa de plano.

No caso concreto, ainda que, hipoteticamente, prevaleça a interpretação ora atribuída pelo recorrente ao art. 7º da Lei Municipal nº 859/1989, a respeito de que a base de cálculo do ITBI relativa à transação do seu imóvel deva ser o valor do negócio jurídico pactuado, referido artigo não produziria efeitos no mundo jurídico, em virtude de tratar, de forma contrária à lei federal, sobre tema cuja competência legislativa é da União, segundo a Constituição.

Nessa linha de pensar, por ser tratar de matéria pertinente à competência afeta à União, é inevitável concluir que a base de cálculo do ITBI neste Município é o valor venal do imóvel, independentemente da interpretação que se atribuir ao art. 7º da Lei Municipal nº 859/1989.

Isso porque, a interpretação adequada do dispositivo em tela aponta para um conteúdo compatível com o CTN; ou porque o dispositivo local (considerando-se a interpretação defendida pela Recorrente), por contrariar a norma geral, encontra-se ineficaz.

## **2.2. Da adequada interpretação do artigo 7º, da Lei Municipal nº 859/1989**

Por mais que toda a ótica das razões aludidas no tópico anterior seja suficiente para determinar que a base de cálculo do ITBI é o valor de mercado do bem imóvel, é importante trazer a conhecimento a interpretação adequada ao art. 7º da Lei Municipal nº 859/1989, a qual, definitivamente, não condiz com aquela equivocadamente defendida pelo recorrente. Veja-se o que prevê este dispositivo:

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 e Territorial Urbano, quando este for maior. (Redação dada pela Lei nº 1.654/1997).

Inicialmente, a interpretação do mencionado dispositivo legal, à luz da interpretação sistemática, é primordial. É que, principalmente em matéria de competência tributária, a ordem jurídica é composta por um sistema que, idealmente, deve ser dotado de unidade e harmonia, para que se consiga impedir a ocorrência de conflitos normativos.

Nesse diapasão, haja vista que “consiste o Processo Sistemático em comparar o dispositivo sujeito a exegese com outros do mesmo repositório ou de leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto”<sup>1</sup>, o dispositivo em questão não pode ser analisado de forma isolada, devendo, em verdade, para fins de interpretação, ser comparado às demais normas, integrantes do mesmo sistema normativo e relativas ao mesmo objeto.

<sup>1</sup> MAXIMILIANO, Carlos. “Hermenêutica e Aplicação do Direito”. 20ª Edição. Rio de Janeiro. Forense, 2011. p. 104.



Baseando-se em tal método, tem-se que o art. 7º da Lei Municipal nº 859/1989, por tratar da base de cálculo do ITBI, a qual já vem definida no art. 38 do CTN, teve origem com o fito de consolidar a necessidade de a atividade administrativa municipal observar o critério vinculante previsto na norma geral tributária.

Até porque, legislar acerca de elemento cuja competência legislativa caiba à União de forma compatível com o que prevê a própria norma geral, é o que se espera de todo e qualquer ente federativo. E não foi diferente neste Município.

Se assim não o fosse, a própria doutrina se preocuparia com certa ênfase acerca da necessidade de se interpretar as leis municipais instituidoras das bases de cálculo do ITBI, uma vez que, sem que houvesse essa adequada interpretação de que a norma geral da União é que determina a aludida base de cálculo, **haveria uma enorme insegurança jurídica permeando o sistema normativo existente.**

Porém, não é o que ocorre, visto que a opinião doutrinária é uníssona no sentido de que a Base de Cálculo do ITBI - **sem ressalvas quanto à legislação municipal - é aquela prevista no art. 38 do CTN, ou seja, o valor venal do bem transferido, que nada mais é, como já exposto, o seu valor de mercado.**

Para elucidar, uma vez mais, colaciona-se o entendimento do Douto Tributarista Professor Eduardo Sabbag, que assim se posiciona acerca do tema:

**É base de cálculo do ITBI o valor venal dos bens imóveis transmitidos ou direitos reais cedidos (art. 38 do CTN). Vale dizer que a base de cálculo será o valor de mercado (ou preço de venda, à vista, em condições normais de mercado”, sendo irrelevante o preço de venda constante da escritura.** (SABBAG, Eduardo, Manual de Direito Tributário, 9ª edição, São Paulo: Saraiva, 2017, p. 1.525) (grifado).

Diante dessa perspectiva, pode-se extrair que, no contexto de uma interpretação sistemática, a intenção da legislação municipal seria presumidamente de se amoldar à lei de caráter nacional, sendo que, a extração de interpretação divergente da norma geral deveria ser tida apenas quando a intenção de divergir seja explícita.

É perante esse contexto que o aspecto gramatical ganha importância, porque o emprego, pelo legislador municipal, do termo “valor do negócio jurídico” em vez de “preço do negócio jurídico”, não pode ser recepcionado como algo meramente acidental. É certo que tais expressões, sobretudo no âmbito jurídico, guardam significados distintos.

Com relação a isso e, no próprio contexto da base de cálculo do ITBI, o eminente Tributarista Hugo de Brito Machado é certo ao ensinar que:

**“A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos (CTN, art. 38). Não é o preço de venda, mas o valor venal. A diferença entre preço e valor é relevante. O preço é fixado pelas partes, que em princípio, são livres para contratar. O valor dos bens é determinado pelas condições de mercado. Em princípio, pela lei de oferta e da procura”.** (Curso de Direito Tributário. Malheiros Editores, 24ª ed., 2004, p. 377) (grifado)

Corroborando esse raciocínio, os arts 481 e ss. do Código Civil, ao tratarem dos elementos que compõem o negócio jurídico de compra e venda, deixam claro que o elemento contratual representado pela quantia pactuada entre as partes para a venda do bem é denominado “preço”. Por outro lado, não há nenhuma referência ao aludido elemento como sendo o “valor” do bem negociado, justamente porque o “valor do negócio jurídico”, independentemente do que as partes pactuarem, é extracontratual e, como visto, é determinado por fatores alheios à vontade das partes.

Para que não parem dúvidas acerca desta adequada interpretação do art. 7º da Lei Municipal nº 859/1989, esta merece ser analisada também sob o aspecto teleológico, por meio do qual a atenção é voltada à finalidade da norma, ao fim a que se dirige. É que, nos termos do art. 5º do Decreto-Lei nº 4.657/1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB), o intérprete da lei deve considerar, também, para efeito de sua correta interpretação, “os fins sociais a que ela se dirige”.

Para tanto, a fim de que se elucide a finalidade do dispositivo legal em tela, nada melhor que o avaliar com base na intenção manifestada pelo legislador à época da sua edição. Essa perspectiva fica clara partindo-se de uma leitura da Justificativa do Projeto de Lei que deu origem à Lei Municipal nº 1.654/1997, por meio da qual foi editada a redação do art. 7º da Lei Municipal nº 859/1989, que se encontra atualmente em vigor. Transcreve-se:

O presente projeto de Lei faz-se necessário em virtude de que a diminuição da alíquota para 70%, no pagamento do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis – ITBI – **está causando uma dupla evasão de receitas tendo em vista que os valores discriminados nas Escrituras de compra e venda, não espelham o valor real do negócio entabulado**, e, da mesma forma, o Valor Venal do imóvel existente no cadastro municipal também estão muito aquém do valor de comércio. (...) Como VV. Sras. podem notar, não se trata de majoração ou criação de imposto, mas sim de retornar a Base de Cálculo do ITBI ao 'status quo ante', já previsto na Lei 859/89. (grifado).

Partindo-se da interpretação da justificativa apresentada pelos nobres edis à época da elaboração da Lei, pode-se extrair: **a)** a preocupação demonstrada pelo legislador em relação à disparidade entre os preços discriminados nas escrituras públicas, os valores reais dos negócios celebrados e o “valor de comércio”; **b)** o claro objetivo de corrigir a defasagem na arrecadação por meio da vinculação da base de cálculo do ITBI ao valor de mercado do bem transacionado ou ao preço do negócio jurídico, quando este refletir (com proximidade) o valor venal atribuído ao imóvel.

Portanto, inegável que o art. 7º da Lei Municipal nº 859/1989, instituído a partir da justificativa supra e com base no propósito de corrigir a evasão de receitas da época, foi editado com a nítida intenção de assemelhar a base de cálculo do ITBI ao valor de mercado do imóvel transmitido, não havendo razão para se interpretá-la de outra maneira.

Ademais, tem-se que a interpretação atribuída ao preceito local pelo recorrente, no sentido de que a base de cálculo do ITBI deve corresponder ao montante estipulado pelas partes no instrumento cujo registro implica a transferência da

propriedade, não se mostra viável também do ponto de vista lógico. Explica-se:

Consoante o Professor Mario Pimentel Albuquerque<sup>2</sup>, o método lógico de interpretação pressupõe o exercício do raciocínio analítico, ponderando-se as situações práticas decorrentes da aplicação da norma em determinado sentido.

Nesta senda, a inviabilidade de execução prática da ideia de se calcular do imposto de transmissão com base no preço do negócio jurídico surge como reforço da tese que recomenda interpretação em direção oposta.

Com efeito, é sabido que, nos termos dos arts. 142 e 144 do CTN, o ato de lançamento deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador, o qual, no caso do ITBI, se concretiza quando da efetiva transferência da propriedade do bem transacionado perante o registro de imóveis (art. 35 do CTN).

Logo, independentemente da interpretação que se atribua ao art. 7º da Lei Municipal nº 859/1989 (preço do negócio jurídico ou valor de mercado), o fato é que os elementos utilizados como base para mensuração do valor do imposto, como é o caso da base de cálculo, devem ser contemporâneos à data do fato gerador.

Disso se extrai que, em nenhuma hipótese, informações contidas no instrumento particular de promessa de compra e venda, permuta, dação em pagamento, etc., que sempre é celebrado em ocasião pretérita à prática do fato gerador, podem influenciar a apuração da base de cálculo do imposto.

Tal concepção encontra-se traduzida no verbete sumular nº 108 do STF, segundo a qual “é legítima a incidência do imposto de transmissão *'inter vivos'* sobre o valor do imóvel ao tempo da alienação e não da promessa, na conformidade da legislação local”.

<sup>2</sup>O órgão jurisdicional e a sua função. São Paulo. Malheiros, 1997. P. 151.

É que, de acordo com a Corte Excelsa<sup>3</sup>, “pretender a cobrança do ITBI sobre a celebração de contrato de promessa de compra e venda implica considerar constituído o crédito antes da ocorrência do fato imponible”.

É nessa perspectiva que a pretensão de utilizar o preço do negócio jurídico como base de cálculo do ITBI se mostra inviável do ponto de vista prático, já que o montante ajustado entre as partes como contrapartida financeira pela aquisição de um imóvel é (em 99% dos casos) levantado, negociado, formalizado e pago em ocasião anterior ao momento em que, de acordo com a lei, deve ser mensurada a base de cálculo do imposto.

De outro ponto de vista, caso seja considerado como “valor do negócio jurídico” o valor de mercado do bem transmitido, a mensuração da base de cálculo sempre será efetivada com base em informações contemporâneas ao fato gerador.

Assim, bastará ao fisco que, constatando que o valor declarado pelo contribuinte não reflete, com proximidade, o valor de mercado do imóvel, arbitre a base de cálculo com base no valor venal do mesmo ao tempo do fato gerador.

Exatamente esta foi a solução dada pelo Egrégio Tribunal de Justiça de Santa Catarina no julgamento do Agravo de Instrumento nº 4004746-67.2018.8.24.0000, interposto pelo Município de Balneário Camboriú em face de decisão interlocutória que reconheceu a impossibilidade de o fisco municipal arbitrar a base de cálculo do ITBI a partir do preço estipulado na promessa de compra e venda acrescido de correção monetária. Vejamos:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO CONTRA ATO SUPOSTAMENTE ILEGAL ATRIBUÍDO AO SECRETÁRIO MUNICIPAL DA FAZENDA DE BALNEÁRIO CAMBORIÚ. IMPETRANTE, ORA AGRAVADO, QUE FOI NOTIFICADO PARA RECOLHER COMPLEMENTAÇÃO DE ITBI (IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO INTER VIVOS) POR AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS NAQUELE MUNICÍPIO. IMPOSTO INICIALMENTE RECOLHIDO COM BASE DE CÁLCULO EQUIVALENTE AO VALOR VENAL DOS IMÓVEIS DESCRITO NA

<sup>3</sup>ARE 805859 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 10/02/2015.

ESCRITURA PÚBLICA DE TRANSMISSÃO DE PROPRIEDADE, VALOR ESTE QUE CORRESPONDE AO DO CONTRATO DE COMPRA E VENDA CELEBRADO 3 ANOS ANTES. FISCO MUNICIPAL QUE EXIGIU PAGAMENTO DO ITBI INCIDENTE SOBRE A ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DOS BENS, APLICANDO, PARA TANTO, ÍNDICE MUNICIPAL (UFM - UNIDADE FISCAL MUNICIPAL). DECISÃO INTERLOCUTÓRIA QUE DEFERIU A LIMINAR E SUSPENDEU A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INSURGÊNCIA DA FAZENDA PÚBLICA INTERESSADA. ALEGAÇÃO DE QUE É LEGÍTIMA A COBRANÇA DA COMPLEMENTAÇÃO DO ITBI APÓS APURAÇÃO, PELO FISCO, DE QUE O RECOLHIMENTO FOI A MENOR. TESE REJEITADA. MUNICÍPIO QUE, NOS TERMOS DO ART. 148 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, PODE EFETUAR LANÇAMENTO DA DIFERENÇA APURADA SE VERIFICAR OMISSÃO OU AUSÊNCIA DE FÉ NAS DECLARAÇÕES PRESTADAS, O QUE EXIGE, ADEMAIS, A INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. **FATO GERADOR DO ITBI QUE SE DÁ NO MOMENTO DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE, O QUE OCORRE COM O REGISTRO IMOBILIÁRIO. BASE DE CÁLCULO QUE DEVE CONSIDERAR O VALOR VENAL DO BEM NA DATA DO FATO GERADOR.** ESCRITURA DOTADA DE FÉ PÚBLICA. CASO DOS AUTOS EM QUE A AUTORIDADE IMPETRADA LANÇOU A DIFERENÇA CONSIDERANDO O VALOR VENAL DO BEM NA DATA DA CELEBRAÇÃO DO CONTRATO DE COMPRA E VENDA - DATA ANTERIOR AO FATO GERADOR - E APENAS ACRESCEU A CORREÇÃO MONETÁRIA. REQUISITOS PARA A CONCESSÃO DA LIMINAR EVIDENCIADOS. DECISÃO INTERLOCUTÓRIA MANTIDA. AGRAVO DE INSTRUMENTO INTERPOSTO PELO MUNICÍPIO DE BALNEÁRIO CAMBORIÚ CONHECIDO E DESPROVIDO.”

Trechos do Voto:

**“Da análise dos dispositivos legais mencionados, conclui-se que a base de cálculo do ITBI é o valor venal do bem ao tempo da lavratura da escritura pública de transmissão da propriedade.**

(...)

Assim, entende-se que o fisco municipal pode divergir de valor indicado como base de cálculo, devendo, para tanto, respeitar o devido processo legal administrativo.

(...)

Contudo, o cálculo efetuado pela autoridade fiscal para apontar valor venal diferente daquele descrito no documento público merece maior atenção.

O fisco municipal utilizou como base de cálculo o valor descrito no contrato de compra e venda entabulado entre adquirente e alienante 3 anos antes da transmissão da propriedade e o atualizou com índices municipais, quando, na verdade, deveria contestar e avaliar



o valor venal do imóvel ao tempo do registro imobiliário.  
(...)

Porém, o arbitramento pressupõe-se que o valor indicado no ato de registro da transferência imobiliária não corresponda ao valor de mercado, o que deve restar esclarecido no procedimento administrativo próprio.

O que não se admite, ao menos nesta linha de raciocínio de cognição sumária, é que o Fisco, a pretexto de arbitrar a base de cálculo do tributo, limite-se a aplicar índice de correção monetária sobre o valor de contrato particular de compra e venda, já que isso implica considerar constituído o crédito antes da ocorrência do fato imponible e tomando em consideração um ato das partes que não necessariamente precisaria ter sido realizado.

Assim, **conclui-se que não cabe ao fisco atualizar o valor venal do imóvel, mas sim, caso verificada omissão ou ausência de fé das declarações, apurar o respectivo valor venal à época do fato gerador.** (TJSC, Agravo de Instrumento n. 4004746-67.2018.8.24.0000, de Balneário Camboriú, rel. Des. Denise de Souza Luiz Francoski, Quinta Câmara de Direito Público, j. 28-03-2019) (grifado).

Do aresto acima citado, extraem-se as seguintes conclusões: **(a)** a base de cálculo do ITBI corresponde ao valor venal do imóvel transmitido na data do fato gerador; **(b)** o valor declarado pelas partes na escritura pública merece presunção relativa de veracidade, pois tende a refletir, com proximidade, o valor de mercado do imóvel; **(c)** havendo divergência considerável entre o valor declarado e o valor de mercado, cabe ao fisco apurar o valor venal do bem à época do fato gerador.

Tais conclusões, obtidas do julgamento de um recurso cujo caso concreto envolve a aplicação do art. 7º da Lei Municipal nº 859/1989, apontam, inequivocamente, para interpretação distinta daquela defendida pelo recorrente, cujas razões, também nesse ponto, não merecem acolhimento.

Assim, a partir da adequada interpretação do preceito local em tela sob os mais diversos pontos de vista, a conclusão a que se chega é no sentido de que a base de cálculo do ITBI no Município de Balneário Camboriú corresponde ao valor do negócio jurídico, considerado, em termos práticos, como o valor de mercado do bem imóvel objeto de transmissão, em sintonia com o disposto no art. 38 do CTN.

### 2.3. DO LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO

O Parecer Técnico Pericial de Avaliação de Imóvel residencial acostado ao procedimento administrativo pelo recorrente não se presta como meio probante.

Isso porque, como bem salientado no Parecer nº 040/2021, “O contribuinte apenas apresentou junto ao recurso um “parecer opinativo” datado de 12/07/2020 elaborado a pedido da empresa J.A. Empreendimentos e Urbanismo Eireli, pessoa jurídica que não possui relação com as partes capazes e envolvidas na transação imobiliária em apreço, razão pela qual, não pode ser considerada como meio probatório.

Com efeito, verifica-se que o Laudo Técnico de Avaliação apresentado foi elaborado a pedido de terceiros, sem qualquer vinculação com o caso, de modo que o desconsidero.

Apesar disso, caso o Laudo Técnico de Avaliação fosse apresentado com todos os rigores da legislação municipal, em nada mudaria a conclusão do caso, posto que os fundamentos consignados nos itens 2.1 e 2.2. são suficientes para corroborar o não acolhimento da pretensão recursal, sendo certo que o julgador pode formar seu convencimento a partir da análise sistêmica e racional do contido no procedimento administrativo.

### 2.4. DA ALÍQUOTA REDUZIDA

No tocante a alíquota reduzida, nos termos da Lei Complementar nº 73/2021, tenho que merece acolhimento o pleito do recorrente.

Isso porque, o protocolo inicial é datado de 15/01/2021 e a Lei Complementar acima mencionada entrou em vigor na data de 14/01/2021.

Portanto, faz jus o recorrente ao pagamento do tributo com a redução de alíquota.



### 3. DISPOSITIVO

Ante o exposto, com o devido respeito, dirijo da conclusão obtida pelo Ilustre Conselheiro Relator, por concluir que a base de cálculo do ITBI, inclusive no Município de Balneário Camboriú, corresponde ao valor venal (valor de mercado) do bem ou direito transmitido, reconheço a legalidade do lançamento impugnado e, por conseguinte, voto pelo conhecimento do recurso, e no mérito dou parcial provimento, apenas para conceder ao recorrente o direito de recolher a exação, com base na Lei Complementar Municipal 73/2021, com reabertura do prazo legal para pagamento.

**É como penso. É como voto.**

Balneário Camboriú, 22 de junho de 2021.

JOAO LUIZ MONTENEGRO DE OLIVEIRA:97636045915  
Assinado de forma digital por JOAO LUIZ MONTENEGRO DE OLIVEIRA:97636045915  
Dados: 2021.06.22 14:45:29 -03'00'

**João Luiz Montenegro de Oliveira**  
**Conselheiro Suplente**  
Redator do Voto Divergente



## VERIFICAÇÃO DAS ASSINATURAS



Código para verificação: 2310-F6BF-0048-6904

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

- ✓ JOÃO LUIZ MONTENEGRO DE OLIVEIRA (CPF 976.XXX.XXX-15) em 22/06/2021 15:00:36 (GMT-03:00)  
Papel: Parte  
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/2310-F6BF-0048-6904>