

Recurso Tributário n.º 276/2021

Recorrente: Amanda Isabel Volochen Souza

Redator do Voto Divergente: Conselheiro Daniel Brose Herzmann

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto perante este Conselho Municipal de Contribuintes por intermédio do despacho 22 do presente procedimento (Protocolo 1Doc n.º 47.331/2020), em face da Decisão Administrativa n.º 0087/2021/GSFA, que, nos mesmos autos, indeferiu o pedido formulado por Amanda Isabel Volochen Souza, que impugnou o lançamento de ITBI objeto das guias n.º 10.699/2020 (despacho 12), efetuado no âmbito do presente procedimento, por entender que a base de cálculo atribuída pelo Fisco Municipal, para fins de cálculo do imposto, estaria em desacordo com a legislação municipal.

2. Mais especificamente, sustenta a Recorrente que a base de cálculo do ITBI no Município de Balneário Camboriú corresponde, nos termos do art. 7º da Lei Municipal n.º 859/1989, ao valor do negócio jurídico ou aquele definido na planta genérica de valores (o que for maior), de modo que não poderia o fisco modificar/innovar o texto legal e apurar o imposto com base em elemento distinto daquele previsto na referida norma.

3. Além disso, pugna, também, a Recorrente, pela retificação do lançamento para fins de aplicação da alíquota equivalente a 2,5%, nos termos do art. 8º, VIII, da Lei Municipal n.º 859/1989.

4. Em sessão pretérita deste Conselho, o Ilustríssimo Relator, Conselheiro Leandro Ivan Pinto, apresentou voto pelo acolhimento da fundamentação da Recorrente, com o consequente provimento do recurso.

5. É o relatório.

VOTO

1. O recurso é tempestivo, eis que a Recorrente foi intimada da decisão de primeira instância na data de 02/03/2021 (conforme registro de visualização do despacho 20 deste procedimento), tendo protocolado a peça de irresignação em 08/03/2021, ou seja, antes de findo o prazo recursal de 20 (vinte) dias previsto no art. 59 do Código Tributário Municipal (Lei Municipal n.º 223/1973).
2. Apesar disso, tem-se que o recurso merece conhecimento apenas em parte. Isso porque, conforme consta da movimentação processual e do teor dos atos praticados em primeira instância, o pedido de aplicação da alíquota de 2,5% prevista no art. 8º, VIII, da Lei Municipal n.º 859/1989, foi formulado pela primeira vez somente quando da interposição do recurso, ou seja, trata-se de inovação recursal, não podendo ser conhecido por este Conselho, ao qual não compete, sob pena de supressão de instância, a apreciação de pedidos/temas que não foram objeto de análise pela autoridade de primeira instância.
3. Portanto, ante as razões suprarreferidas, conheço do recurso em parte, apenas no que diz respeito ao pedido de revisão da base e cálculo do imposto.
4. No que diz respeito à análise de mérito, esclareço que o caso é complexo e contempla mais de um ponto a ser analisado, razão pela qual os temas a serem debatidos no presente voto ficam distribuídos entre os tópicos seguintes.

I – Ausência de apresentação de Laudo Técnico em sede de defesa

5. Penso ser inaplicável, no presente caso, a exigência prevista no art. 7º, §9º, da Lei Municipal n.º 859/1989, eis que a divergência entre o Fisco e a Recorrente, ao menos quanto ao ponto principal da controvérsia, não adentra o campo da apuração do valor de mercado dos imóveis transferidos. Diferentemente disso, a discordância acontece quanto ao elemento quantitativo do ITBI (se o valor declarado como sendo o de transferência ou o valor de mercado do imóvel), só podendo ser solucionada a partir da definição da interpretação mais adequada ao dispositivo legal gerador do debate.
6. Logo, demonstra-se dispensável a apresentação de Laudo Técnico de avaliação do imóvel, instrumento este que, no caso sob exame, seria absolutamente irrelevante à

sustentação da tese principal da Recorrente. Por tal motivo, não procede o argumento do fisco segundo o qual a impugnação do contribuinte deveria ser preliminarmente rejeitada por suposta violação ao que dispõe o art. 7º, §9º, da Lei Municipal n.º 859/1989.

7. Em vista disso, passo a analisar o mérito do recurso.

II – Base de cálculo do ITBI no Município de Balneário Camboriú

8. O ponto central da discussão objeto do recurso gira em torno da interpretação do art. 7º da Lei Municipal n.º 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”.

9. De fato, há que se admitir que a 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.

10. Nada obstante, entendo que a interpretação mais adequada do dispositivo legal em tela – dos pontos de vista sistemático, lógico e teleológico, e, ainda, levando-se em consideração as regras constitucionais de competência legislativa e os princípios e limitações inerentes ao Sistema Tributário Nacional – aponta para uma conclusão diversa daquela obtida pelo Ilustre Relator.

II.1 – Competência legislativa para definir a base de cálculo do ITBI

11. Não se discute que a Constituição Federal atribuiu competência tributária à União Federal (arts. 153 e 154), aos Estados (art. 155) e aos Municípios (art. 156), de modo que cada tributo só possa ser efetivamente instituído pelo ente federativo competente de acordo com a designação constitucional.

12. Tal atribuição, nos termos do 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”.

13. Portanto, o caráter pleno da competência conferida ao Município para instituir/criar os tributos de sua competência não o exime do dever de observar, no exercício da aludida competência, os princípios gerais tributários, as limitações do poder de tributar e as regras de distribuição constitucional da competência legislativa.

14. É que, de acordo com o ensinamento do Professor Eduardo Sabbag (Manual de Direito Tributário, 5ª edição, São Paulo: Saraiva, 2013, pág. 390), “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.”

15. Em outras palavras, o fato de cada ente federado ser detentor de competência tributária para instituir os impostos que lhe foram afetados pela Constituição Federal não lhe confere poder absoluto em relação a tais impostos, pois parte dos seus elementos deve ser estipulada pela União, mediante o exercício da competência para legislar sobre direito tributário.

16. Com efeito, dispõe o art. 146, III, “a”, da CF, que “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”.

17. Nesse contexto, sabe-se que, nos termos do art. 24, I, da CF, a matéria relativa a direito tributário é objeto de competência legislativa concorrente, no âmbito da qual (§1º) a competência para editar normas gerais é da 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, 5ª edição, São Paulo: Saraiva, 2013, pág. 390).

18. Fica claro, portanto, que a competência para definir a base de cálculo de todos os impostos previstos na Constituição Federal, inclusive daqueles atribuídos aos Estados e Municípios, é, prioritariamente¹, da União. É o caso, no âmbito municipal, do IPTU (art. 33 do CTN), do ITBI (art. 38 do CTN) e do ISS (art. 7º da Lei Complementar n.º 116/2003), e, no âmbito estadual, do ITCMD (art. 38 do CTN) e do ICMS (art. 13 da Lei Complementar n.º 87/1996).

19. Vale dizer, os Estados e Municípios podem instituir os impostos de sua competência, desde que respeitados os elementos relativos ao fato gerador, base de cálculo e contribuintes indicados nas respectivas leis complementares editadas pela União. É como se desenvolve o fluxo de exercício concomitante da competência constitucional tributária e da competência constitucional legislativa sobre normas gerais em direito tributário.

20. Poderia determinado ente federativo, contudo, na hipótese de inexistência de lei federal sobre normas gerais, exercer a “competência legislativa plena, para atender suas peculiaridades” (art. 24, §3º, da CF), como acontece com relação ao IPVA, que, em virtude da ausência de norma da União, deve ter a sua base de cálculo fixada por lei Estadual.

21. Evidentemente, não é o caso do ITBI, que possui base de cálculo determinada pela União através do art. 38 do CTN, cujo conteúdo é vinculante à atividade administrativa dos Municípios, independentemente da existência de lei local consolidando a norma geral.

22. Isso significa que, ao exercer a competência tributária (instituição do imposto), o Município não está obrigado a definir a base de cálculo do ITBI, mas, se o fizer, deve dispor de modo compatível com o que preconiza a norma geral, direcionando uma maior atenção aos aspectos práticos relacionados à mensuração do montante sobre o qual será aplicada a alíquota do imposto.

23. O que não se admite, porém, é que determinado município edite dispositivo legal que determine a base de cálculo do ITBI em desacordo com aquela estipulada no art. 38 do CTN, qual seja o “valor venal do imóvel”. É que o conflito entre leis de entes distintos se resolve à luz da eficácia, consoante o disposto no art. 24, §4º, da CF, o que significa dizer

¹Prioritariamente porque, na hipótese de a União não legislar sobre a base de cálculo de determinado imposto estadual ou municipal, o respectivo ente poderá fazê-lo no exercício da competência legislativa plena (art. 24, §3º, da CF).

que, se, no exemplo citado, o município assim o fizer, a norma local nascerá com eficácia suspensa, sendo irrelevante a sua existência para efeito de apuração da base de cálculo do imposto naquele município.

24. Com todo o respeito, entender de modo diverso equivale a concordar, por exemplo, que o Município, simplesmente sob o argumento de que é o ente federativo detentor da competência para instituir o ISS e, ao arrepio do que dispõe o art. 7º da Lei Complementar n.º 116/2003 (“a base de cálculo do imposto é o preço do serviço”), poderia estabelecer como base de cálculo do referido imposto elemento distinto do preço do serviço. Por óbvio, tal conduta implicaria usurpação da competência da União, em absoluta afronta à norma constitucional, com a consequência prevista no art. 24, §4º, da CF (suspensão da eficácia).

25. Em termos práticos, prevalecendo a interpretação atribuída pela Recorrente à redação do art. 7º da Lei Municipal n.º 859/1989, referido dispositivo não produziria efeitos no mundo jurídico (eficácia suspensa) por tratar, de forma contrária à lei federal, sobre tema cuja competência legislativa, segundo a CF, é da União.

26. O fato é que, independentemente da interpretação a que se atribuir ao art. 7º da Lei Municipal n.º 859/1989, é inevitável concluir que a base de cálculo do ITBI no Município de Balneário Camboriú é o valor venal do imóvel, seja 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.

II.2 – Interpretação do art. 7º da Lei Municipal n.º 859/1989

27. Ainda que a conclusão obtida no tópico anterior seja suficiente a justificar o não acolhimento do principal argumento da Recorrente, penso que, dada a relevância do tema, um estudo aprofundado do art. 7º da Lei Municipal n.º 859/1989, no intuito de extrair a sua mais adequada interpretação, é a medida apropriada no presente caso.

28. Para tanto, penso que a interpretação do citado artigo, do ponto de vista sistemático, é primordial. Isso porque, sobretudo em matéria de competência tributária, a ordem jurídica

é composta por um sistema que, idealmente, deve ser dotado de unidade e harmonia, a fim de se afastar a ocorrência de conflitos normativos.

29. Nesse passo, tendo em 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”², o dispositivo em tela não pode ser visto de forma isolada, devendo ser, para efeito de interpretação, comparado às demais normas, integrantes do mesmo sistema, que são referentes ao mesmo objeto.

30. No exercício de tal metodologia, extrai-se que o art. 7º da Lei Municipal n.º 859/1989, por tratar da base de cálculo do ITBI, matéria essa já definida no art. 38 do CTN, foi concebido com o objetivo de consolidar a necessidade de a atividade administrativa municipal observar o critério vinculante previsto na norma geral.

31. Afinal, dispor sobre elemento cuja competência legislativa é da União de modo compatível com o que preconizado na norma geral, evidentemente, é o que se espera de todos os entes estaduais e municipais.

32. Se assim não fosse, a doutrina, ao lecionar sobre a base de cálculo do ITBI, teria maior cautela ao se pronunciar sobre o tema, reservando certa preocupação quanto à necessidade de se analisar a legislação municipal antes de se emitir opinião sobre qual é o elemento quantitativo do ITBI em cada município.

33. Porém, não é o que acontece, pois a opinião 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 ou direito transmitido, que nada mais é do que o seu valor de mercado. Vejamos, a título de exemplo, o pronunciamento do Professor Eduardo Sabbag, o qual, ressalte-se, não apenas reitera o que diz o CTN, mas deixa claro que valor venal corresponde ao valor de mercado e que o preço de venda constante do título translativo é irrelevante para fins de apuração da base de cálculo do imposto:

“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,

²MAXIMILIANO, Carlos. “Hermenêutica e Aplicação do Direito”. 20ª Edição. Rio de Janeiro. Forense, 2011. p. 104.

Manual de Direito Tributário, 5ª edição, São Paulo: Saraiva, 2013, pág. 1.060
(grifou-se)

34. Pode-se dizer, nessa perspectiva, que, no contexto da interpretação sistemática, a intenção da legislação municipal de se amoldar à lei de caráter nacional, sobre mesmo tema, é presumida, podendo-se dela extrair interpretação divergente somente quando a intenção de divergir da norma geral for explícita.

35. É nesse contexto que o aspecto gramatical ganha força, na medida em que 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/casual. É certo que tais expressões, sobretudo no âmbito jurídico, guardam pertinente distinção.

36. A esse respeito e, no contexto da base de cálculo do ITBI, Hugo de Brito Machado é preciso 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) (grifou-se)

37. Corroborando tal raciocínio, os arts. 481 e ss do Código Civil, ao abordarem os elementos que compõem o negócio jurídico de compra e venda, deixam claro que o elemento contratual representado pela quantia ajustada entre as partes como contrapartida financeira pelo recebimento do bem adquirido é denominado “preço”. Não há, por outro lado, qualquer referência ao aludido elemento como sendo o “valor” do bem negociado, justamente porque o “valor do negócio jurídico”, independentemente do que as partes dispuseram a respeito do seu “preço”, constitui elemento extracontratual que, como visto, é determinado por fatores alheios à vontade dos contratantes.

38. Para não se ter dúvida a respeito do legítimo sentido da redação do art. 7º da Lei Municipal n.º 859/1989, esta merece ser analisada também sob o aspecto teleológico, através do qual a atenção é voltada ao fim a que a norma se dirige. É que, nos termos do art. 5º do Decreto-Lei n.º 4.657/1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro), o intérprete da lei deve considerar, também, para efeito da sua correta interpretação, “os fins sociais a que ela se dirige”.

39. Com efeito, para fins de identificação da finalidade do dispositivo legal em tela, nada melhor do que avaliá-lo com base na intenção manifestada pelo legislador ao tempo da sua elaboração. Tal desígnio, no presente caso, pode ser obtido a partir da leitura da Justificativa ao Projeto de Lei que deu origem à Lei Municipal n.º 1.654/1997 (documento anexo), por meio da qual foi editada a redação do art. 7º da Lei Municipal n.º 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 nos 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.” (grifou-se)

40. Da leitura do texto de justificativa, ficam evidentes: (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 propósito de corrigir a defasagem na arrecadação através 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.

41. Diante disso, é inegável que a atual redação do art. 7º da Lei Municipal n.º 859/1989, instituída a partir da justificativa supra e com base no propósito de corrigir a evasão de receitas da época, foi editada 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.

42. Por fim, tem-se que a interpretação atribuída ao preceito local pela Recorrente – no sentido de que a base de cálculo do ITBI deve corresponder, independentemente se condizente (ou não) com o valor de mercado do bem, ao exato 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:

43. Consoante o Professor Mario Pimentel Albuquerque³, 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.

44. 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).

45. Logo, independentemente da interpretação que se atribua ao art. 7º da Lei Municipal n.º 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.

46. Disso se extrai que, em nenhuma hipótese, informações contidas no instrumento particular de promessa de compra e venda, permuta, dação em pagamento, etc., ou, ainda, na declaração de imposto de renda de uma das partes (como no presente caso), que sempre são elaborados/celebrados em ocasião pretérita à prática do fato gerador, podem influenciar a apuração da base de cálculo do imposto.

47. Tal concepção encontra-se traduzida na Súmula n.º 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”. É que, de acordo com a Corte Excelsa⁴, “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”.

48. 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

³O órgão jurisdicional e a sua função. São Paulo. Malheiros, 1997. P. 151.

⁴ARE 805859 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 10/02/2015.

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.

49. Diante disso, pergunta-se: se o preço estipulado no instrumento particular de promessa de compra e venda ou permuta não é contemporâneo ao fato gerador, qual seria o valor adequado para se utilizar como base de cálculo do ITBI, especialmente nos casos em que o preço mencionado na escritura pública simplesmente repete aquele outro (ou dele se aproxima)?

50. Se o “valor do negócio jurídico” mencionado no art. 7º da Lei Municipal n.º 859/1989, numa relação de compra e venda, é aquele que foi pago pelo comprador ao vendedor quando da execução da promessa de compra e venda, como seria possível aferir esse valor no ato de celebração da escritura pública? E se o preço já tiver sido pago pelo comprador 5, 10 ou 15 anos antes do ato de registro? E se o preço pactuado sequer tiver sido pago em moeda corrente, como ocorre na hipótese de permuta?

51. Sob a ótica da interpretação da Recorrente, seriam duas as alternativas possíveis. São elas: (a) mencionar na escritura pública o valor nominal pago pelo adquirente; (b) mencionar na escritura pública o valor pago pelo adquirente, acrescido de correção monetária desde a data do pagamento ou da celebração da promessa de compra e venda.

52. Evidentemente, ambas as opções, além de não permitirem o alcance do resultado prático almejado pela interpretação da Recorrente (preço negociado entre as partes), são contrárias ao ordenamento jurídico, pois, ao utilizarem elementos estranhos/pretéritos ao fato gerador para apurar a base de cálculo do imposto (conduta essa que, reflexamente, representa constituição do crédito antes da ocorrência do fato imponible), importariam violação dos arts. 142 e 144 do CTN e da Súmula n.º 108 do STF.

53. Por outro lado, se 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. 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.

54. Exatamente esta foi a solução dada pelo Egrégio TJSC no julgamento do Agravo de Instrumento n.º 4004746-67.2018.8.24.0000 (precedente este, inclusive, citado pela própria Recorrente, que tentou utilizá-lo fora de contexto), 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:

Ementa:

“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 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) (grifou-se)

55. Do aresto suprarreferido, 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.

56. Tais conclusões, obtidas do julgamento de um recurso cujo caso concreto envolve a aplicação do art. 7º da Lei Municipal n.º 859/1989, apontam, inequivocamente, para interpretação distinta daquela defendida pela Recorrente, cujas razões, também nesse ponto, não merecem acolhimento.

57. Assim, a partir da adequada interpretação do preceito local em tela sob os pontos de vista sistemático, teleológico e lógico, 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.

III - Conclusão

58. Diante do exposto, 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 dos lançamentos impugnados e, por conseguinte, voto por conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, pelo não acolhimento da pretensão recursal da Recorrente.

É como voto.

Balneário Camboriú, 10 de maio de 2021.



Daniel Brose Herzmann
Conselheiro Titular
Relator

Recurso Tributário n.º 311/2021

Recorrente: EMBRAED One Empreendimentos Imobiliários SPE Ltda.

Redator do Voto Divergente: Conselheiro Daniel Brose Herzmann

RELATÓRIO

1. Por razões de economia processual, adoto o relatório do Ilustre Conselheiro Relator.

VOTO

2. O recurso é tempestivo, eis que protocolado em 08/09/2021 (despacho 10), ou seja, 15 (quize) dias após a data de publicação da decisão recorrida e, conseqüentemente, dentro do prazo de 20 (vinte) dias previsto no art. 59 do Código Tributário Municipal – CTM.

3. Ante a situação de tempestividade e, preenchidos os demais pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso, passando a analisá-lo no mérito.

4. Observo, de início, que a pretensão da Recorrente (lançamento do imposto tendo como base de cálculo o valor declarado na DTBI, equivalente a R\$ 36.800.000,00) não coincide com o entendimento que, mesmo por maioria, vem prevalecendo no âmbito deste Conselho, segundo o qual a base de cálculo do ITBI, inclusive no Município de Balneário Camboriú, corresponde ao valor venal do imóvel transmitido, este entendido como o valor de mercado do bem.

5. Trata-se da conclusão obtida quando do julgamento do Recurso Tributário n.º 276/2021, cujo acórdão foi assim ementado:

“ITBI - IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS - ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO - ARTIGO 7º DA LEI 859/1989 - VALOR VENAL DO IMÓVEL – PREVISÃO DO ART. 38 DO CTN – NORMA GERAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO – COMPETÊNCIA LEGISLATIVA ATRIBUÍDA CONSTITUCIONALMENTE A LEI DE CARÁTER NACIONAL EDITADA PELA UNIÃO – LEI MUNICIPAL QUE DEFINE A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PELO “VALOR” DO NEGÓCIO JURÍDICO – VALOR DO NEGÓCIO QUE, NÃO NECESSARIAMENTE, CORRESPONDE AO “PREÇO” ESTIPULADO PELAS PARTES – INTERPRETAÇÃO ADEQUADA DA LEI LOCAL QUE APONTA PARA A SUA COMPATIBILIDADE COM A NORMA GERAL (CTN) - POR MAIORIA DE VOTOS FOI DECIDIDO CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO

TRIBUTÁRIO E NA PARTE CONHECIDA NEGAR PROVIMENTO.” (Recurso Tributário n.º 276/2021, Relator: Conselheiro Daniel Brose Herzmann, julgado em 11/05/2021)

6. Idêntica solução foi adotada quando do julgamento de diversos outros recursos. É o caso, por exemplo, dos Recursos Tributários n.ºs 275/2021, 255/2020, 254/2020 e 213/2019, cujos inteiros teores (contendo acórdão, relatório e voto) se encontram disponíveis no banco de dados eletrônico deste Conselho¹.

7. Assim, tendo em vista a divergência dos argumentos expostos pela Recorrente frente ao entendimento já consolidado no âmbito deste Conselho, inclusive com inúmeros votos deste Relator nesse sentido, deixo de acolher a pretensão recursal (ao mesmo da forma como formulada), e, por uma questão de economia processual, adoto como razão de decidir os fundamentos utilizados no julgamento do Recurso Tributário n.º 276/2021, cujo inteiro teor (incluindo relatório e voto vencedor) se encontra anexo ao presente voto.

8. Nada obstante, em que pese a fundamentação exposta pela Recorrente não se mostre suficiente à modificação do entendimento deste Relator, que, no plano abstrato, permanece inalterada, não se pode ignorar o fato de que determinados argumentos recursais, especialmente aqueles direcionados à conduta adotada pelo Fisco Municipal quando do lançamento do imposto, induzem a uma reflexão mais aprofundada a respeito das peculiaridades do caso concreto. Explica-se:

9. Não se discute que a base de cálculo do ITBI corresponde ao valor venal (de mercado) do imóvel transmitido, devendo este prevalecer no caso de nítida divergência com o valor da transação declarado pelo contribuinte, hipótese em que cabe ao Fisco Municipal a atribuição da base de cálculo do imposto. Eis a essência do entendimento que, até o momento, tem prevalecido no âmbito deste Conselho.

10. Isso não significa, contudo, que a Autoridade competente pela realização do lançamento, ao proceder à atribuição da base de cálculo, dispõe de irrestrita liberdade. Pelo contrário, esta se encontra vinculada aos critérios e diretrizes estabelecidos na legislação municipal, quais sejam, no caso, aqueles estipulados no art. 2º do Decreto Municipal n.º 1.938/1989.

¹ Link de acesso: https://controladoria.bc.sc.gov.br/cons_contr/75

11. Além disso, tem-se que o ato de atribuição de base de cálculo praticado, dentro do procedimento de lançamento do imposto, pelo Fisco Municipal, tal como qualquer outro ato administrativo, possui como um dos seus requisitos de validade o dever de fundamentação/motivação, sob pena de ilegalidade.

12. Com efeito, tendo em vista o montante declarado pelo contribuinte, segundo o qual o valor do imóvel transmitido, no ano de 2017 (data de celebração do instrumento de promessa de permuta), correspondia a R\$ 36.800.000,00, não se mostra absurdo (como tenta fazer crer a Recorrente) o valor de mercado atribuído pelo Fisco Municipal, após mais de quatro anos, correspondente a R\$ 52.427.991,81, visto que uma valorização equivalente a 40% (quarenta por cento) no período de quatro anos, tendo-se em conta a realidade mercadológica desta cidade, não é nenhum fenômeno extraordinário.

13. Entretanto, por mais verossímil que seja o valor atribuído, o ato administrativo do qual ele resulta está sujeito às formalidades legais, devendo, como dito, ser praticado em estrita observância aos critérios previstos na norma municipal e com a devida exposição da sua fundamentação/motivação. Eis o ponto onde reside, no caso, o vício contido no lançamento do imposto.

14. É que, da análise do procedimento administrativo objeto do Protocolo n.º 30.982/2021, no âmbito do qual foi constituído o crédito tributário, verifica-se que o contribuinte tomou conhecimento do lançamento por meio dos despachos 7 e 12 daquele procedimento, pelos quais a Autoridade Fazendária apenas comunicou a atribuição da base de cálculo do imposto e anexou a respectiva guia de recolhimento. Nenhuma outra informação relevante nesse contexto foi fornecida, tampouco com relação aos critérios que teriam sido utilizados para apuração do valor venal do bem transmitido.

15. Mais especificamente, em que pese tenha concluído que o valor de mercado do imóvel – e, conseqüentemente, a base de cálculo do imposto – corresponde a R\$ 52.427.991,81, o Fisco Municipal não divulgou quais foram os fundamentos (técnicos e legais) que o levaram a tal conclusão. Nenhum instrumento (laudo, demonstrativo, parecer, etc) que dê lastro ao valor apurado foi anexado ao ato que divulgou a realização do lançamento.

16. Nem mesmo quando da elaboração do Parecer n.º 114/2021 o Fisco Municipal apontou quais teriam sido os critérios, parâmetros e fundamentos que deram embasamento ao valor que ele considera como adequado a compor a base de cálculo do tributo, tendo se restringido, na ocasião, a afirmar que: (a) o valor declarado pelo contribuinte não é crível com as condições de mercado; (b) adequou a base de cálculo conforme os critérios dispostos no art. 2º do Decreto Municipal n.º 1.938/1989; (c) a base de cálculo atribuída foi calculada considerando o valor médio ajustado das amostras utilizadas. Nada disso, contudo, foi demonstrado no procedimento próprio.

17. Desse modo, não há como se ter conhecimento quanto aos parâmetros com base nos quais o Fisco Municipal apurou o valor impugnado pela Recorrente e sequer compará-los com os critérios estabelecidos em norma municipal. Nem mesmo as amostras e a metodologia técnica de organização e manipulação destas, utilizadas para se alcançar o valor de mercado do bem, foram informadas.

18. Some-se a isso o fato de que o desconhecimento – decorrente da ausência de exposição – quanto às razões (técnicas e legais) que deram lastro à apuração da base de cálculo do imposto inviabiliza o adequado exercício do contraditório pelo contribuinte (art. 5º, LV, da Constituição Federal), do qual não se pode esperar que refute fundamentos que desconhece.

19. Assim, ante a existência a constatação das ilegalidades apontadas (carência de fundamentação, impossibilidade de verificação quanto à observância dos critérios legais e prejuízo ao contraditório), cuja existência torna viciado o ato de atribuição da base de cálculo do imposto, cabe a este Conselho, com base no princípio da autotutela (Súmula 473/STF), independentemente da pretensão recursal manifestada pela Recorrente, anular o ato ilegal (bem como os atos posteriores), a fim de que seja novamente constituído o crédito tributário, corrigindo-se o vício anteriormente cometido.

20. Diante do exposto, divirjo, com todo o respeito, do voto proferido pelo Ilustríssimo Relator, e voto por conhecer do recurso e negar-lhe provimento. Contudo, ante a constatação de vício de legalidade no ato de atribuição de base de cálculo, referente ao lançamento que resultou na Guia n.º 8.105/2021, anulo parcialmente o procedimento objeto

do Protocolo n.º 30.982/2021, tornando ineficazes os atos nele praticados desde a atribuição da base de cálculo (despacho 7), a fim de que sejam refeitos, corrigindo-se os vícios apontados e conferindo-se à contribuinte nova oportunidade de impugnação do novo lançamento.

É como voto.

Balneário Camboriú, 14 de novembro de 2021.



Daniel Brose Herzmann
Conselheiro Titular
Relator



VERIFICAÇÃO DAS ASSINATURAS



Código para verificação: 07E5-40B2-A496-0A9A

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

- ✓ DANIEL BROSE HERZMANN (CPF 058.XXX.XXX-09) em 16/11/2021 10:38:37 (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/07E5-40B2-A496-0A9A>