

Recurso Tributário nº 372/2023

Processo Eletrônico n.º 19.338/2023

Relator: Conselheiro Marcelo Azevedo dos Santos

RELATÓRIO

1. Trata-se de recurso interposto por EDUARDO FIUZA LIMA, contra a decisão administrativa nº 0136/2023/GSFA, que indeferiu o requerimento do contribuinte para a revisão do valor atribuído ao imóvel para efeitos de incidência da base de cálculo do ITBI, referentes aos imóveis matriculado sob n.º 63.270; 63.350; 63.351; 63.407; 63.408; e, 63.661 (DICs 182434; 182516; 182517; 182630; 182.631; e, 183.234), junto ao 2º ORI de Balneário Camboriú-SC.

2. Destaco da referida decisão administrativa, reproduzindo o Parecer n.º 019/2023, que deu azo ao entendimento administrativo:

(...)

Face ao pedido em tela, cumpre ressaltar que a legislação municipal apresenta critérios e prazos para a impugnação do valor atribuído aos imóveis submetidos a emissão de guias para recolhimento do ITBI, os quais foram informados pelo Fisco junto ao Despacho nº 9 do Processo Sumário eletrônico nº 19.338/2023: “Em caso de não concordância com o valor, o contribuinte poderá interpor recurso, no prazo de 20 (vinte) dias, contados da data da emissão da guia que segue anexa, conforme preceitua o Art. 3º, Parágrafo Único do Decreto 1938/1989 e Lei 1668/1994.

(...)

Atentando-se ao Despacho nº 9, proferido junto àquele processo sumário de emissão de guias de ITBI, foi possível observar que as guias de recolhimento do ITBI foram emitidas em 28/02/2023, e que a empresa FGP EMPREENDIMENTOS LTDA (procuração verbal) delas tomou conhecimento no mesmo dia, ou seja, em 28/02/2023 às 14:33:3hs (conforme registro de visualização). Então, considerando que o recorrente veio a exercer o direito de ampla defesa e contraditório na data de 02/03/2023, pode-se constatar que este interpôs TEMPESTIVAMENTE seu recurso administrativo.

(...)

Neste caso, é possível observar que o recorrente, mesmo ciente das exigências legais acerca da necessidade de apresentação do laudo técnico de avaliação do imóvel, não veio a apresentá-lo no momento da interposição deste recurso. Assim, esclarecidos os fatos preliminares deste Processo, passamos a análise objetiva do pedido em tela.

(...)

3. E segue a decisão com os argumentos do fisco acerca da atribuição da base de cálculo, cuja reprodução entendo não ser necessária.
4. Em recurso direcionado a esse Conselho, tempestivamente, o contribuinte repisa seus argumentos, e o faz, com veemência, sobre a interpretação do que seria valor venal e valor de mercado.
5. É o Relatório.

VOTO

6. O Recurso é tempestivo e cumpre os requisitos de admissibilidade.
7. O ponto de discussão no presente Recurso cinge-se a fixação da base de cálculo conforme avaliação de mercado pelo Município, ou com a manutenção do valor avaliado pelo contribuinte.
8. Por diversas vezes esse E. Conselho debruçou-se sobre o tema. Inclusive, após a alteração da Lei Complementar 859/89, não há divergência com relação à possibilidade de o Fisco atribuir a base de cálculo para a incidência do ITBI. A divergência reside, eventualmente, sobre os métodos avaliativos e em sintonia, inclusive com o que decidiu o STJ, no Tema 1.113.
9. Nesse sentido, e para a digressão do raciocínio, traz-se à colação a ementa proferida no Recurso Especial n.º 1.937.821/SP, que dirigiu o Tema de Repercussão Geral 1.113:

(...)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI). BASE DE CÁLCULO. VINCULAÇÃO COM IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO (IPTU). INEXISTÊNCIA. VALOR VENAL DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE. REVISÃO PELO FISCO. INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE. PRÉVIO VALOR DE REFERÊNCIA. ADOÇÃO. INVIABILIDADE.

1. A jurisprudência pacífica desta Corte Superior é no sentido de que, embora o Código Tributário Nacional estabeleça como base de cálculo do Imposto Predial e Territorial

Urbano (IPTU) e do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) o “valor venal”, a apuração desse elemento quantitativo faz-se de formas diversas, notadamente em razão da distinção existente entre os fatos geradores e a modalidade de lançamento desses impostos.

2. Os arts. 35 e 38 do CTN dispõem, respectivamente, que o fato gerador do ITBI é a transmissão da propriedade ou de direitos reais imobiliários ou a cessão de direitos relativos a tais transmissões e que a base de cálculo do tributo é o “valor venal dos bens ou direitos transmitidos”, que corresponde ao valor considerado para as negociações de imóveis em condições normais de mercado.

3. A possibilidade de dimensionar o valor dos imóveis no mercado, segundo critérios, por exemplo, de localização e tamanho (metragem), não impede que a avaliação de mercado específica de cada imóvel transacionado oscile dentro do parâmetro médio, a depender, por exemplo, da existência de outras circunstâncias igualmente relevantes e legítimas para a determinação do real valor da coisa, como a existência de benfeitorias, o estado de conservação e os interesses pessoais do vendedor e do comprador no ajuste do preço.

4. O ITBI comporta apenas duas modalidades de lançamento originário: por declaração, se a norma local exigir prévio exame das informações do contribuinte pela Administração para a constituição do crédito tributário, ou por homologação, se a legislação municipal disciplinar que caberá ao contribuinte apurar o valor do imposto e efetuar o seu pagamento antecipado sem prévio exame do ente tributante.

5. Os lançamentos por declaração ou por homologação se justificam pelas várias circunstâncias que podem interferir no específico valor de mercado de cada imóvel transacionado, circunstâncias cujo conhecimento integral somente os negociantes têm ou deveriam ter para melhor avaliar o real valor do bem quando da realização do negócio, sendo essa a principal razão da impossibilidade prática da realização do lançamento originário de ofício, ainda que autorizado pelo legislador local, pois o fisco não tem como possuir, previamente, o conhecimento de todas as variáveis determinantes para a composição do valor do imóvel transmitido.

6. Em face do princípio da boa-fé objetiva, o valor da transação declarado pelo contribuinte presume-se condizente com o valor médio de mercado do bem imóvel transacionado, presunção que somente pode ser afastada pelo fisco se esse valor se mostrar, de pronto, incompatível com a realidade, estando, nessa hipótese, justificada a instauração do procedimento próprio para o arbitramento da base de cálculo, em que deve ser assegurado ao contribuinte o contraditório necessário para apresentação das peculiaridades que amparariam o quantum informado (art. 148 do CTN).

7. A prévia adoção de um valor de referência pela Administração configura indevido lançamento de ofício do ITBI por mera estimativa e subverte o procedimento instituído no art. 148 do CTN, pois representa arbitramento da base de cálculo sem prévio juízo quanto à fidedignidade da declaração do sujeito passivo.

8. Para o fim preconizado no art. 1.039 do CPC/2015, firmam-se as seguintes teses: a) a base de cálculo do ITBI é o valor do imóvel transmitido em condições normais de mercado, não estando vinculada à base de cálculo do IPTU, que nem sequer pode ser utilizada como piso de tributação; b) o valor da transação declarado pelo contribuinte goza da presunção de que é condizente com o valor de mercado, que somente pode ser afastada pelo fisco mediante a regular instauração de processo administrativo próprio (art. 148 do CTN); c) o Município não pode arbitrar previamente a base de cálculo do ITBI com respaldo em valor de referência por ele estabelecido unilateralmente.

9. Recurso especial parcialmente provido.

(...)

10. Conforme se depreende do acórdão acima reproduzido, não restam dúvidas que o Fisco pode revisar o valor declarado pelo Contribuinte, em procedimento próprio, e arbitrar o valor de mercado para incidência do ITBI.

11. Nada obstante, é possível colher-se do voto condutor do acórdão, em que circunstâncias e como o arbitramento pode ser efetuado:

(...)

Após cuidadosa reflexão, cheguei à conclusão de que o ITBI, em razão de seu fato gerador, somente comporta duas das modalidades de lançamento originário: por declaração ou por homologação, a depender da legislação municipal de cada ente tributante, sendo inviável ao fisco proceder, de antemão, ao seu lançamento de ofício.

Se a norma local exigir prévio exame das declarações do contribuinte pela Administração para a constituição do crédito tributário, estaremos diante de um lançamento por declaração.

Nessa modalidade de lançamento, em face do princípio da boa-fé objetiva, presume-se que o valor da transação declarado pelo contribuinte está condizente com o valor venal de mercado daquele específico imóvel, presunção que somente pode ser afastada pelo fisco se esse valor se mostrar, de pronto, incompatível com a realidade, a justificar a instauração do procedimento próprio para o arbitramento da base de cálculo, em que assegurado ao contribuinte o contraditório necessário para apresentação das peculiaridades que justificariam o quantum informado.

Essa é a inteligência dos arts. 147 e 148 do CTN:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Entretanto, se a legislação municipal disciplinar que caberá ao contribuinte apurar o valor do imposto e efetuar o seu pagamento antecipado sem prévio exame do ente tributante, estaremos diante de um lançamento por homologação. Nessa hipótese, a Administração terá o prazo decadencial de cinco anos para proceder à revisão o pagamento realizado (que também engloba o exame acerca da correção da base de cálculo adotada), sem a qual o lançamento estará tacitamente homologado e, portanto, terá caráter definitivo.

Tanto o lançamento por declaração quanto o (lançamento) por homologação estão justificados pelas inúmeras circunstâncias já referidas que podem interferir no específico valor de mercado de cada imóvel transacionado, circunstâncias cujo conhecimento integral somente os negociantes têm ou deveriam ter para melhor avaliar o real valor do bem quando da realização do negócio.

E aqui reside a principal razão da impossibilidade prática da realização do lançamento originário de ofício, ainda que autorizado pelo legislador local, pois o fisco não tem como possuir, previamente, o conhecimento de todas as variáveis determinantes para a composição do valor do imóvel transmitido, in concreto.

Assim, repita-se, não dispondo de todos os elementos fáticos necessários ao juízo de certeza quanto ao valor do imóvel transmitido, não há como a Administração dispensar a participação do contribuinte no procedimento regular de constituição do crédito para estabelecer, antecipada e unilateralmente, a base de cálculo.

Constata-se, dessa forma, que, dadas as características próprias do fato gerador desse imposto, a sua base de cálculo deverá partir da declaração prestada pelo contribuinte, ressalvada a prerrogativa da administração tributária de revisá-la, antes ou depois do pagamento, a depender da modalidade do lançamento, desde que instaurado o procedimento administrativo próprio, em que deverá apurar todas as peculiaridades do imóvel (benfeitorias, estado de conservação, etc.) e as condições que impactaram no caráter volitivo do negócio jurídico realizado, assegurados os postulados da ampla defesa e do contraditório que possibilitem ao contribuinte justificar o valor declarado.

(...)

12. Portanto, e conforme entendimento já consolidado, tanto nesse Conselho quando na Jurisprudência, é a possibilidade da avaliação do imóvel pelo fisco para fins de atribuição de base de cálculo. Nada obstante, esse relator entende, conforme interpretação do Tema 1.113, que a avaliação deve atender aos dispositivos legais expostos no artigo 148 do CTN.

13. O fato em si, é que o Contribuinte requereu a emissão das guias para recolhimento do ITBI, declarando o valor que entendeu correto para a incidência tributária, como sendo o negócio jurídico. Entretanto, de acordo com os procedimentos administrativos adotados pelo Município de Balneário Camboriú, a Fazenda Municipal fixou base de cálculo diversa da declarada, emitindo as respectivas guias para o seu respectivo recolhimento.

14. Inconformado com o arbitramento o Contribuinte apresentou impugnação, trazendo seus argumentos. Entretanto, não se localiza no processo, além das peças de Impugnação e Recurso, quaisquer outros documentos em que o Recorrente se tenha insurgido em relação ao arbitramento, propriamente dito. Sequer o Contrato de Compra e

Venda, ou Promessa, para esclarecer se o negócio jurídico tenha sido, de fato, entabulado pelo valor declarado na DTBI.

15. Assim, a delimitação do objeto do julgamento é a avaliação do imóvel, considerando-se a DTBI apresentada pelo Recorrente e o Parecer do Fisco Municipal. Nesse sentido, o Parecer n.º 019/2023, ainda que não tenha exaurido ou atentado para todos os detalhes que envolvem o arbitramento da base de cálculo, trouxe elementos necessários para a justificativa da revisão do valor declarado pelo Recorrente.

16. Entendo, s.m.j., que não cabe ao Conselho de Contribuintes julgar qual dos documentos informa qual o valor que apresenta maior proximidade com o mercado, tarefa que demandaria perícia independente, a qual não é de possível realização nesse E. Conselho. Mas é de se destacar que o Recorrente teve a oportunidade de contrapor os elementos trazidos pelo Departamento de Fiscalização Fazendária, seja em impugnação ou em grau de recurso, e não o fez. Não apontou no Parecer 19/2023 quais seriam os pontos discutidos que não mereceriam fé, em oposição à sua DTBI.

17. Cabe destacar que o Parecer 19/2023 juntado pelo Fisco possui fé pública que, ainda que não seja absoluta, para sua desconstituição, deveria haver sido contraditado, o que não foi.

18. Portanto, para o presente voto, e considerando-se que a insurgência apresentada pelo Contribuinte se refere, **exclusivamente**, ao valor arbitrado pelo fisco, entendo que o Recorrente não conseguiu trazer ao Conselho elementos novos, que pudessem refutar os argumentos apresentados no Parecer 19/2023.

19. Assim, **voto** por conhecer do Recurso e negar-lhe provimento, mantendo-se a decisão administrativa 0136/2023/GSFA.

Balneário Camboriú, 1º de agosto de 2023.

Marcelo Azevedo Santos
Relator