



ITBI

- 1) IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NA INTEGRALIZAÇÃO DE BEM IMÓVEL (TEMA 796 E SEUS REFLEXOS).**
- 2) ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO À LUZ DO TEMA 1113 DO STJ.**

Eduardo Gomes Tedesco
16 de setembro de 2022

DESDE QUANDO O ITBI ESTÁ PREVISTO NO ORDENAMENTO BRASILEIRO?

- ▶ Surge no Direito Brasileiro de forma mais abrangente em 1809, chamado, na época, de SISA (“Serviço de Imposto de Sua Alteza”), com era tratado em Portugal, onde o tributo existia desde o século XIV incidindo sobre determinadas transações de bens.
- ▶ Constitucionalmente, contudo, foi previsto pela primeira vez na Carta de 1891 (art. 9º, 3º) como um imposto sobre transmissão de propriedade, de competência dos Estados.
- ▶ Na Constituição de 1934 o tributo foi dividido em dois, o de transmissão “*causa mortis*” e o “*intervivos*”, texto mantido na Constituição de 1937 e 1946.
- ▶ Em 1961, a EC 5/61 passou a competência do “ITBI” aos Municípios, contudo, a EC 18/65 reunificou o imposto “*causa mortis*” e “*intervivos*”, trazendo ambos, novamente, à competência dos Estados, o que foi mantido na Constituição de 1967.
- ▶ O ITBI está previsto, conjuntamente com o IVA, na maior parte dos países do mundo.

A RELEVÂNCIA DO ITBI COMO IMPOSTO MUNICIPAL

- ▶ A Constituição Federal de 1988, que marcou a ampliação do federalismo no país, novamente separou os impostos, tornando o ITBI de competência dos municípios, juntamente com o IPTU e o ISS.
- ▶ Competência lógica, inclusive por conta dos cadastros imobiliários.
- ▶ De regra, o ITBI é o terceiro imposto em importância arrecadatória para os municípios e tem considerável relevância para aqueles com maior porte, em especial, acima de 50 mil habitantes. A título de ilustração, São Paulo, Capital, em 2019 (antes da pandemia), arrecadou cerca de R\$ 2,4 bilhões com o ITBI e Porto Alegre, no mesmo período, pouco mais de R\$ 130 milhões.



BASE CONSTITUCIONAL

- ▶ “Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
- ▶ II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
- ▶ (...)
- ▶ § 2º O imposto previsto no inciso II:
- ▶ I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;
- ▶ II - compete ao Município da situação do bem.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

- ▶ Art. 35. O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:
 - ▶ I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;
 - ▶ II - a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;
 - ▶ III - a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II.
- ▶ Parágrafo único. Nas transmissões causa mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os herdeiros ou legatários.
- ▶ Art. 36. Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos no artigo anterior:
 - ▶ I - quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito;
 - ▶ II - quando decorrente da incorporação ou da fusão de uma pessoa jurídica por outra ou com outra.
- ▶ Parágrafo único. O imposto não incide sobre a transmissão aos mesmos alienantes, dos bens e direitos adquiridos na forma do inciso I deste artigo, em decorrência da sua desincorporação do patrimônio da pessoa jurídica a que foram conferidos.

- ▶ Art. 37. O disposto no artigo anterior não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.
- ▶ § 1º Considera-se caracterizada a atividade preponderante referida neste artigo quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações mencionadas neste artigo.
- ▶ § 2º Se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo anterior levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.
- ▶ § 3º Verificada a preponderância referida neste artigo, tornar-se-á devido o imposto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data.
- ▶ § 4º O disposto neste artigo não se aplica à transmissão de bens ou direitos, quando realizada em conjunto com a da totalidade do patrimônio da pessoa jurídica alienante.
- ▶ Art. 38. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.
- ▶ (...)
- ▶ Art. 42. Contribuinte do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei.

A “CRISE” DO ITBI – Mais perguntas do que respostas

Por força de uma sucessão de decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, o ITBI se tornou um imposto tormentoso.

Algumas discussões atuais e comuns em Porto Alegre:

- Data do Fato Gerador

Tema 1124 do STF (*“O fato gerador do imposto sobre transmissão inter vivos de bens imóveis (ITBI) somente ocorre com a efetiva transferência da propriedade imobiliária, que se dá mediante o registro”*)

Esse tema tem especial reflexo nos casos de lançamento do ITBI quando não preenchida a condição para o deferimento definitivo da imunidade na transferência de imóveis em realização de capital, fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica.

Debate sobre o art. 150, § 7º da CF/88 (*§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.*)

- Inatividade do período de preponderância.

Discussão sobre inatividade da empresa no período de verificação da atividade preponderante do contribuinte com venda ou locação de propriedade imobiliária ou cessão de direitos relativos à sua aquisição no período previsto no art. 37 do CTN (2 anos “pra frente e pra trás” em caso de empresas constituídas há mais de 2 e 3 anos “pra frente” em caso de empresa constituída há menos de 2 anos). Divisão da jurisprudência no país.

Ausência de expressa previsão na lei sobre a inatividade x impossibilidade de aferição da condição resolutória e burla ao objetivo constitucional de incentivar a atividade econômica

- Definição do período de aferição da preponderância. Decadência.

Discussões sobre os períodos a serem considerados frente às previsões das leis locais e aplicação do art. 173, I do CTN (constituição do crédito em até 5 anos após “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”).

Discussão sobre o prazo concedido pela Fazenda Pública, por lei, para apresentação da documentação pelo contribuinte (60 dias no caso de Porto Alegre)

- Incidência do ITBI nas promessas de compra e venda e cessão de direitos

Discussão sobre a interpretação do art. 156, II da CF/88 c/c art. 1.225, VII do CC x Tema 1124 do STF (transmissão da propriedade) e art. 1.245 do CC.

ITBI incide sobre transmissão de direitos... O registro da transmissão de direitos ocorre quando? (art. 35, II do CTN)

- RE 796.937 (Tema 796)

Discussão sobre a incidência do ITBI sobre o valor que exceder ao capital subscrito com base na avaliação da Fazenda Pública ou com base na destinação específica dada pelo contribuinte para o registro do excedente como “reserva de capital”

Discussão sobre a interpretação dada ao voto do Min. Alexandre de Moraes e seu caráter de repercussão geral quanto à imutabilidade incondicionada nos casos de transmissão de imóveis em integralização de capital.

- REsp 1.937.821 (Tema 1.113)

Mais recente situação. Tema do STJ julgado em 24.02.2022. Base de cálculo do ITBI. Valor de mercado x valor da transação declarada pelo contribuinte.

REFLEXOS DO AUMENTO DA JUDICIALIZAÇÃO DO ITBI. SITUAÇÃO DE PORTO ALEGRE

Equipe	PROCURADORIA TRIBUTÁRIA		
Assunto	ITBI - Imposto de Transmissão Intervivos de Bens Móveis e Imóveis		
Data ajuizamento ano processo	2020	2021	2022
Data ajuizamento mes processo	Qtde processos	Qtde processos	Qtde processos
1	17	7	9
2	12	12	8
3	6	8	22
4	8	13	23
5	14	14	33
6	10	10	63
7	11	12	49
8	9	21	47
9	13	20	5
10	12	20	-
11	14	13	-
12	7	11	-

*) aumento de quase 300% em dois anos

RE 796.937 (Tema 796)

(Tese): *“A imunidade em relação ao ITBI, prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição Federal, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado”.*

Ementa:

“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS - ITBI. IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 156, § 2º, I DA CONSTITUIÇÃO. APLICABILIDADE ATÉ O LIMITE DO CAPITAL SOCIAL A SER INTEGRALIZADO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO IMPROVIDO.

1. A Constituição de 1988 imunizou a integralização do capital por meio de bens imóveis, não incidindo o ITBI sobre o valor do bem dado em pagamento do capital subscrito pelo sócio ou acionista da pessoa jurídica (art. 156, § 2º,).

2. A norma não imuniza qualquer incorporação de bens ou direitos ao patrimônio da pessoa jurídica, mas exclusivamente o pagamento, em bens ou direitos, que o sócio faz para integralização do capital social subscrito. Portanto, sobre a diferença do valor dos bens imóveis que superar o capital subscrito a ser integralizado, incidirá a tributação pelo ITBI.

3. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 796, fixada a seguinte tese de repercussão geral: “A imunidade em relação ao ITBI, prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição Federal, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado”.

Discussão envolvendo sociedade LTDA. de Santa Catarina. Transferência de 17 imóveis pelo valor de R\$ 802.724,00 para constituir capital de R\$ 24.000,00. Excesso de R\$ 778.724,00.

Relator Min. Alexandre de Moraes, *“ainda que o preceito constitucional em apreço tenha por finalidade incentivar a livre iniciativa, estimular o empreendedorismo, promover a capitalização e o desenvolvimento das empresas, não chega ao ponto de imunizar imóvel cuja destinação escapa da finalidade da norma.”*

Voto vencido do Min. Marco Aurélio, acompanhado pelos Ministros Edson Fachin, Ricardo Lewandowski e Carmen Lúcia: *“O ágio na subscrição de cotas ou ações representa investimento direto em sociedade empresária, tanto quanto a integralização de capital pura e simples, devendo receber idêntico tratamento. É consagrada a noção: onde houver o mesmo fundamento, aplica-se o mesmo direito.”*

**Tema 796 - PRIMEIRA QUESTÃO.
RESERVA DE CAPITAL E AVALIAÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA**

- O acórdão do STF não adentra, especificamente, nos critérios a serem adotados para o lançamento da diferença entre o ITBI imune e aquele que extrapola os limites do capital integralizado. A questão deu margem para discussões em todo o país. O que segue ocorrendo.
- Os contribuintes sustentam que, se os imóveis forem transferidos apenas para suportar o custo da subscrição de capital, não cabe a tributação, visto que, pelo Tema 796, o que importa seria não haver extrapolação com específica destinação à conta “reserva de capital”
- Não obstante, vem prevalecendo a tese da Administração Fazendária, no sentido de proceder a confrontação entre o valor venal do imóvel transmitido e o valor do capital integralizado, conferindo imunidade até o limite do capital subscrito.

APELAÇÃO CÍVEL. RECURSO ADESIVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. TEMA 796 DO STF. TESE FIRMADA. IMÓVEIS INTEGRALIZADOS AO CAPITAL SOCIAL. LANÇAMENTOS COM BASE NO VALOR EXCEDENTE DOS BENS EM RELAÇÃO AO CAPITAL SOCIAL INTEGRALIZADO. POSSIBILIDADE. CASO CONCRETO. UTILIZADO COMO BASE DE CÁLCULO O VALOR INTEGRAL DO IMÓVEIS. IMPOSSIBILIDADE. REFORMA DA SENTENÇA. CONCESSÃO PARCIAL DA SEGURANÇA PARA CORREÇÃO DAS GUIAS DE ITBI. 1. (...) 2. Do mesmo modo, a preliminar de suspensão do feito devido à pendência de julgamento do Tema de nº 796 do Supremo Tribunal Federal, eis que julgado em 05/08/2020, inclusive com trânsito em julgado em 15/10/2020. Afastamento. 3. Mérito. Discussão dos autos que recai sobre a tributação do excedente ao valor da integralização do capital social pelos sócios da empresa impetrante, tomando como base o valor venal dos imóveis. Inexiste, pois, controvérsia acerca do preenchimento dos requisitos material e temporal em relação aos bens imóveis terem sido transferidos em integralização de capital social, fins de imunidade. **No entanto, do que se denota dos autos, entende o Município que os bens imóveis possuem valor de mercado a maior do que informado pelo contribuinte, de modo que deve incidir o imposto sobre esse valor excedente (não utilizado na integralização do capital social).** É certo que o ITBI não incide sobre a transmissão inter vivos de imóveis para a realização de capital ou por fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, na exata dicção do § 2º do artigo 156 da Constituição Federal, bem como do artigo 36, inciso I, do Código Tributário Nacional. Porém, a regra cala em relação ao valor excedente ao das cotas sociais integralizadas, ultrapassando o conteúdo econômico da realização de capital societário. A questão restou submetida ao Supremo Tribunal Federal (Tema nº 796) julgada em 05/08/2020, oportunidade em que firmada a seguinte tese: “A imunidade em relação ITBI, prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição Federal, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado.” (...). **Em suma, correto ao fisco municipal entender que o fato gerador da previsão de lançamento do ITBI tem por base o excedente do valor das cotas integralizadas, destacando que somente o valor constituído para a realização de cotas sociais não possui incidência do ITBI. Tal compreensão está amparada no citado precedente da Corte Superior, no qual foi reconhecida a imunidade somente sobre o valor do imóvel necessário à integralização da cota do capital social. Por tudo isso, a compreensão dada pelo Município não pode ser tida como ilegal, incompatível com o ordenamento jurídico ou mesmo desproporcional. Assiste-lhe razão, não sendo caso de concessão da segurança no aspecto, eis que possível a incidência do tributo sobre a diferença entre o valor utilizado para fins de integralização de capital e o valor do imóvel.** 4. (...). DERAM PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO DE APELAÇÃO DO MUNICÍPIO DE CORONEL BICACO, RESTANDO PREJUDICADO O APELO ADESIVO DA EMPRESA IMPETRANTE. UNÂNIME. (Apelação Cível, Nº 70084870708, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Laura Louzada Jaccottet, Julgado em: 16-06-2021)

AGRAVO INTERNO EM APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 156, § 2º, I DA CRFB. APLICABILIDADE ATÉ O LIMITE DO CAPITAL SOCIAL A SER INTEGRALIZADO. TEMA 796 DO STF. - O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 796376/SC (Tema 796 de Repercussão Geral) firmou tese no sentido de que "[a] imunidade em relação ao ITBI, prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição Federal, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado". - **A norma não imuniza qualquer incorporação de bens ou direitos ao patrimônio da pessoa jurídica, mas exclusivamente o pagamento, em bens ou direitos, que o sócio faz para integralização do capital social subscrito. Portanto, sobre a diferença do valor dos bens imóveis que superar o capital subscrito a ser integralizado, incidirá a tributação pelo ITBI.** Manutenção da sentença que denegou a segurança. AGRAVO DESPROVIDO. (Apelação Cível, Nº 50003805620188210030, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marilene Bonzanini, Julgado em: 10-06-2021)

APELAÇÃO CÍVEL – Ação Anulatória - ITBI – Integralização de bem imóvel ao capital social da autora – Pretensão voltada ao reconhecimento da imunidade tributária sobre a totalidade do imóvel transferido, nos termos do art. 156, §2º, inciso I, da Constituição Federal – Sentença de improcedência – **Imunidade que deve ficar limitada ao valor do bem até o montante da integralização do capital social – Cabimento da incidência do imposto sobre a diferença entre o valor integralizado ao capital social e o valor venal do imóvel** – Observância ao entendimento firmado pelo E. STF, em sede de repercussão geral (Tema nº 796) – Imunidade tributária que não alcança o valor excedente – Sentença mantida – Recurso não provido.
(TJSP; Apelação Cível 1006282-31.2021.8.26.0348; Relator (a): Silvana Malandrino Mollo; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Foro de Mauá - 5ª Vara Cível; Data do Julgamento: 01/08/2022; Data de Registro: 01/08/2022)

- Em verdade, o *leading case* (Mandado de Segurança n. 2011.073712-5 de São João Batista/sc) não tratou de hipótese de destinação para reserva de capital, tese que foi encampada pelo relator no STF:

"9. A diferença entre o capital social integralizado e o valor histórico dos bens, tendo em vista que ainda não foi realizada a devida avaliação em razão do mandado de segurança ajuizado, importa no valor de R\$ 778.724,00. Se este valor excedente não se presta a realização de capital, qual a classificação jurídica deste valor excedente? A situação é até mesmo curiosa, porque não se compreende como o excedente do valor dos imóveis será acomodado na contabilidade de partidas dobradas da sociedade. (fl. 74)". (Trecho do voto condutor do Des. Jaime Ramos, do TJSC)

- A questão de incorporar o imóvel pelo valor que convém ao sócio, acaba por contrariar o espírito da norma, qual seja, de imunizar a transmissão do imóvel que sirva para subscrever o capital integralizado e a competência municipal de apurar o tributo.

- Integralizar o capital social é o mesmo que pagá-lo. A transferência de imóveis de valor superior ao “preço” importa desnaturação da operação, resultando em transferência para outros fins e não para a subscrição de capital. Talvez uma AFAC (Adiantamento para futuro aumento de capital) ou mesmo um empréstimo feito pelo sócio à sociedade. Ou mesmo, destinação à reserva de capital (art. 200 da Lei n. 6.404/76). Contudo, essas operações não são imunes e são onerosas, incidindo, portanto, o ITBI.

- A polêmica dos lançamentos retroativos. Mudança de entendimento jurídico. Preservação da segurança jurídica do contribuinte. Princípio da Confiança. Poder dever dos municípios de examinar a incidência do art. 146 do CTN ao “revisar” imunidades concedidas.

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

**Tema 796 -SEGUNDA QUESTÃO.
IMUNIDADE INCONDICIONADA NA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL**

- Polêmico voto do Min. Alexandre de Moraes no RE 796.937:

“A esse respeito, o já mencionado professor HARADA esclarece que as ressalvas previstas na segunda parte do inciso I, do § 2º, do art. 156 da CF/88 aplicam-se unicamente à hipótese de incorporação de bens decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica.

(...)

Ou seja, a exceção prevista na parte final do inciso I, do § 2º, do art. 156 da CF/88 nada tem a ver com a imunidade referida na primeira parte desse inciso. Assim, o argumento no sentido de que incide a imunidade em relação ao ITBI, sobre o valor dos bens incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, em realização de capital, excedente ao valor do capital subscrito, não encontra amparo no inciso I, do § 2º, do art. 156 da CF/88, pois a ressalva sequer tem relação com a hipótese de integralização de capital.

Reitere-se, as hipóteses excepcionais ali inscritas não aludem à imunidade prevista na primeira parte do dispositivo. Esta é incondicionada, desde que, por óbvio, refira-se à conferência de bens para integralizar capital subscrito.”

- Parte dos fundamentos do voto deram margem a discussões judiciais em todo o país buscando o reconhecimento da imunidade incondicionada.
- O argumento do Min. Alexandre de Moraes (voto vencedor do RE 796.376-SC) ao distinguir as duas hipóteses foi concluir que a incorporação para integralizar capital não teria identidade com as operações de cisão, incorporação ou fusão e, portanto, a imunidade não poderia abranger a parte incorporada que exceder o capital integralizado, o que não ocorreria nas outras hipóteses.
- No mais, trata-se de “*obiter dictum*”. Ainda que relevante, nem ao largo pode ser considerado precedente, ainda mais vinculativo (recurso com repercussão geral). A tese aprovada pelo STF não afirma a existência de imunidade incondicionada na integralização de capital mediante transferência de bem imóvel.
- Avaliação da “*ratio decidendi*”, ou seja, do argumento que efetivamente deu substrato à decisão do STF. Tanto sob a técnica da “inversão” (se o argumento fosse invertido, haveria ou não alteração da conclusão) ou sob a técnica da preponderância (identidade de base fática dos casos em julgamento – mesma temática) não se identifica que o Tema 796 tenha definido a existência da imunidade incondicionada.

- O afastamento da imunidade nessa hipótese não tem suporte na regra constitucional pois a própria regra da língua portuguesa aponta que a expressão “NESSES”, contração dos pronomes “em + esses”, ao contrário de “NESTES”, é usado para demonstrar algo que está mais longe de quem fala, ou seja, abrange também e especialmente a primeira parte do quanto prevê o inciso I suprarreferido.
- Não há razão para considerar que a expressão “NESSES”, que está no plural, não se refira às duas hipóteses de imunidade estabelecidas anteriormente (transmissão a pessoa jurídica em realização de capital e transmissão por fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica) pois ambas as hipóteses antecedem a regra da condição resolutória.
- A vingar a tese, estaria aberto o caminho para a transmissão indiscriminada de bens e a manobras fiscais de toda a ordem, desestruturando o ITBI severamente.
- Em Porto Alegre, 80% das autuações do ITBI dizem respeito a integralização de capital com bens imóveis.

- A posição da jurisprudência do TJRS no tema, por ora, é majoritária no sentido de afastar a tese da imunidade condicionada (Primeira, Segunda e Vigésima Segunda (Agravo de Instrumento, nº 51344452520218217000, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Francisco José Moesch, Julgado em: 18-11-2021 – um dos primeiros do país a afastar a pretensão).

- Vigésima Primeira Câmara tem posicionamento, por ora, favorável à imunidade incondicionada.

- Tribunal de Justiça de São Paulo vem afastando a tese:

“APELAÇÃO CÍVEL/REMESSA NECESSÁRIA - Mandado de segurança. 1) Preliminar de inadequação da via eleita afastada. 2) ITBI - Transmissão de imóveis para integralização ao capital social - Imunidade tributária - Não cabimento - Adquirente que possui atividade preponderantemente imobiliária - Aplicabilidade do art. 156, § 2º, I, da CF - Pretendida aplicação de obiter dictum mencionado no julgamento do RE nº 796.376, em sede de repercussão geral (Tema 796) - Impossibilidade - Efeito vinculante que não se estende às considerações tecidas a título de obiter dictum - Precedente do C. STF - Segurança denegada - Sentença reformada - Recursos providos. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1065381-41.2021.8.26.0053; Relator (a): Eutálio Porto; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público, Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 2ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 08/04/2022; Data de Registro: 08/04/2022)”

REsp 1.937.821 (Tema 1.113)

- Mais grave problema jurisprudencial a atingir o ITBI sob o ponto de vista dos Municípios.

- Tese fixada:

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.

- Natureza do lançamento do ITBI. Polêmicas. O problema da tese “b”

- Conforme o Min. Gurgel de Farias, Relator do RE 937.821, o ITBI comporta apenas dois tipos de lançamento, **por declaração ou por homologação**, não admitindo o lançamento de ofício.
- Maior parte da doutrina o classifica como lançamento por declaração, sendo um dos exemplos clássicos desse tipo de lançamento e um dos poucos tributos nessa modalidade.
- Ocorre o lançamento por declaração quando o sujeito passivo presta à autoridade informações sobre matéria fática indispensável ao lançamento.
- Lançamento por homologação exige legislação específica nesse sentido, restando o Fisco autorizado a lançar eventuais diferenças nos próximos 05 anos. Caso de Santa Catarina, com o ITCD, por exemplo. Hipótese que mais se ajusta ao problema do fato gerador no registro. Há quem sustente ser esse o sistema da maioria dos municípios, que elaborariam um “pré-cálculo” do imposto.

- Lançamento de Ofício ou Direto. Posição do TJRS para o caso de Porto Alegre, por exemplo. Julgado recente do Des. Marco Aurélio Heinz da 21ª Câmara Cível do TJRS (5115373-18.2022.8.21.7000):

“Conforme refere aquele julgado, “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”.

Não é o caso dos autos, em que se trata de transmissão de imóveis mediante escritura de compra e venda mediante ato do tabelião que está obrigado a consignar no ato notarial, a apresentação do documento comprobatório do ITBI, conforme art. 1º, parágrafo 2º, da Lei 7.433/1985, cujo o lançamento é direto pela Administração, nos termos do art. 11, da Lei Complementar 1997/1989 do Município de Porto Alegre.”

- Sobre o lançamento direto, fica a pergunta: Uma vez emitida a guia do ITBI pelo valor estimado, está efetuado o lançamento? É possível cobrar do contribuinte? Se a resposta for negativa, houve lançamento? Ou ele ocorrerá, de ofício, quando da lavratura da escritura? Ou do registro? Sem ato da Autoridade?

- Não seria o caso de lançamento do ofício apenas na hipótese em que o fato gerador ocorreu sem o pagamento do tributo?

- Como fica o entendimento do STJ diante da expressa redação do art. 38 do CTN? *Valor venal = valor indicado pelo contribuinte? A redação é a mesma do IPTU (art. 33 do CTN)...*

Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel. (IPTU)

Art. 38. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. (ITBI)

- A questão do arbitramento. Art. 148 do CTN:

*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.***

- A realidade do ITBI. Os contribuintes trazem ao Fisco o valor da negociação (minuta da escritura). Não estando de acordo com o valor de mercado, há a estimativa fiscal, assegurando ao contribuinte o direito de impugnar essa estimativa e, posteriormente, recorrer dessa decisão. Há arbitramento nesse caso?

- Aparentemente, o art. 148 do CTN se ajusta apenas ao lançamento por declaração ou homologação, não se ajustando propriamente ao lançamento direto ou de ofício. Ou seja, no caso do lançamento direto, não haveria, em tese, que se falar em “processo legal de arbitramento”.

- A possibilidade do uso do “valor de referência” para *“justificar a ação fiscal para apurar a veracidade da declaração prestada”*.
- Necessidade de ajustes pelos Fiscos Municipais nas suas legislações e procedimentos (laudos de avaliação e notificação). Dificuldades de aplicação prática (tabelionatos, registros, etc.).
- Consequências econômicas. Repetições de indébito propostas pelos contribuintes envolvendo os últimos 05 anos.
- O problema das discussões em sede de mandado de segurança. Via eleita que não permite a avaliação judicial.

**O ITBI QUE ERA O IMPOSTO MAIS SIMPLES COBRADOS PELOS
MUNICÍPIOS, HOJE É O MAIS DISCUTIDO.**

**FALTAM RESPOSTAS A SEREM DADAS PELO LEGISLADOR, PELOS
TRIBUNAIS E PELOS FISCOS.**

OBRIGADO!

**Eduardo Gomes Tedesco
(tedesco@portoalegre.rs.gov.br)**