



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS – CCJ
COORDENAÇÃO DO CURSO DE DIREITO – CAMPUS JOÃO PESSOA
COORDENAÇÃO DE MONOGRAFIA**

ANDRESSA VASCONCELOS DO VALE

**A APLICABILIDADE DA DECISÃO DO RECURSO REPETITIVO TEMA 1.113 DO
STJ NO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA:
uma análise do impacto orçamentário na arrecadação do ITBI**

**JOÃO PESSOA
2022**

ANDRESSA VASCONCELOS DO VALE

**A APLICABILIDADE DA DECISÃO DO RECURSO REPETITIVO TEMA 1.113 DO
STJ NO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA:
uma análise do impacto orçamentário na arrecadação do ITBI**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Direito de João Pessoa do Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal da Paraíba como requisito parcial da obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientador: Dr. João Claudio Carneiro de Carvalho

**JOÃO PESSOA
2022**

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

V149a Vale, Andressa Vasconcelos do.

A aplicabilidade da decisão do recurso repetitivo tema 1.113 do STJ no município de João Pessoa: uma análise do impacto orçamentário na arrecadação do ITBI / Andressa Vasconcelos do Vale. - João Pessoa, 2022.
55 f. : il.

Orientação: João Claudio Carneiro de Carvalho.
TCC (Graduação) - UFPB/CCJ.

1. ITBI. 2. Impacto Orçamentário. 3. Tributário. I. Carvalho, João Claudio Carneiro de. II. Título.

UFPB/CCJ

CDU 34

ANDRESSA VASCONCELOS DO VALE

**A APLICABILIDADE DA DECISÃO DO RECURSO REPETITIVO TEMA 1.113 DO
STJ NO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA:
uma análise do impacto orçamentário na arrecadação do ITBI**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Direito de João Pessoa do Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal da Paraíba como requisito parcial da obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientador: Dr. João Claudio Carneiro de Carvalho

DATA DA APROVAÇÃO: 09 DE DEZEMBRO DE 2022

BANCA EXAMINADORA:


**Prof. Dr. JOÃO CLAUDIO CARNEIRO DE CARVALHO
(ORIENTADOR)**


**Prof. Dr. BASILE GEORGES CAMPOS CHRISTOPOULOS
(AVALIADOR)**

GEILSON

SALOMAO LEITE

**Prof. Dr. GEILSON SALOMÃO LEITE
(AVALIADOR)**

Assinado de forma digital por
GEILSON SALOMAO LEITE

Dados: 2022.12.12 11:02:17

-03'00'

Dedico este trabalho aos meus pais, por todos os sacrifícios feitos para que eu pudesse estudar, e por todo o suporte que me deram nestes 5 anos. São os dois maiores incentivadores das realizações dos meus sonhos, pilares da minha formação como pessoa.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, à Deus por ter me guiado durante toda essa jornada, é graças à Ele e à Virgem Santíssima, que passou na frente de todas as minhas dificuldades, que pude perseverar até a conclusão desse ciclo.

Agradeço também à minha família, meu pai Rodrigo, minha mãe Andreia, meu irmão André, que sempre me incentivaram, me apoiaram e me deram todo o suporte, mesmo nos momentos mais difíceis, para que eu continuasse. E ainda neste momento, foram de grande importância para que eu pudesse concluir esta fase.

Agradeço ao meu orientador, João Cláudio, pelos ensinamentos e suporte, pelas suas correções e incentivos que me deram confiança, e pela sua dedicação à essa profissão nobre que é ser professor.

Agradeço à Família Albuquerque, que me acolheu neste momento importante e me deu todo o suporte para que eu pudesse concluir este trabalho.

Agradeço, por fim, aos meus amigos, que me incentivaram. E por todos aqueles que direta ou indiretamente fizeram parte da minha formação.

RESUMO

O presente trabalho se propõe a analisar o impacto orçamentário que a recente decisão do STJ sobre a base de cálculo do ITBI poderá causar na arrecadação de receita do município de João Pessoa. Nesta ocasião, tem como propósito demonstrar se esse impacto orçamentário comprometerá a arrecadação dos cofres públicos se for implementado. De modo a alcançar esse objetivo, este trabalho foi dividido em uma discussão doutrinária e jurisprudencial acerca da base de cálculo do ITBI, seguida pela análise do voto do Ministro Relator que fundamentou a decisão em recurso de demandas repetitivas e fixou as 3 teses referentes a base de cálculo. Além de uma pesquisa qualitativa e através do método por amostragem, em que se observou o impacto que os impostos municipais (e o ITBI) têm na porcentagem da receita municipal. Também analisou contratos de compra e venda de imóveis para verificar a possibilidade de desvalorização desses imóveis após a implementação da decisão. Reconheceu-se que houve a desvalorização do imóvel, porém em valores ínfimos, sem relevância.

Palavras-chave: ITBI. Impacto Orçamentário. Tributário.

ABSTRACT

This research paper intends to make a budget impact analyse over the Court of Appeals (Superior Tribunal de Justiça - STJ) newly verdict on Real State Transfer Tax (Imposto de Transmissão de Bens Imóveis - ITBI) calculation basis that may have on João Pessoa's city revenue collection. Based on this, it's purpose is to demonstrate wheter this budget impact will threaten the public coffers collection if implemented. In order to achieve this goal, this paper was divided into a doctrinal and jurisprudential discussion over the ITBI calculation basis, followed by Rapporteur Minister's vote analyses who justified the repetitive demands appeal's verdict and set 3 thesis regarding the calculation basis. In addition to a qualitative research and through the sampling process, in which noticed the impact that municipal taxes (and ITBI) have on percentage of municipal revenue. It also analyzed real estate purchase and sale contracts to verify the possibility of devaluation of these properties after the verdict implementation. It was acknowledged that there was a devaluation of the property, but in minimal amounts, with no relevance.

Key-words: ITBI. Budget Impact. Tax Law.

SUMÁRIO

| | |
|--|----|
| 1 INTRODUÇÃO | 10 |
| 2 CONSIDERAÇÕES HISTÓRICAS E DOUTRINÁRIAS SOBRE O ITBI | 12 |
| 2.1 BASE DE CÁLCULO DO ITBI | 15 |
| 2.1.1 Valor Venal de Referência | 16 |
| 2.1.2 Valor da Transação | 18 |
| 2.1.3 Valor do IPTU..... | 20 |
| 2.2 VINCULAÇÃO DO IPTU AO ITBI | 22 |
| 2.3 FATO GERADOR DO ITBI..... | 24 |
| 2.4 MODALIDADE DE LANÇAMENTO..... | 26 |
| 2.5 JURISPRUDÊNCIA ACERCA DO ITBI | 28 |
| 3 ANÁLISE DO VOTO DO RELATOR GURGEL DE FARIA NA DECISÃO NO RESP Nº 1.937.821 - SP SOBRE A BASE DE CÁLCULO DO ITBI | 32 |
| 4 ENSAIO ACERCA DO IMPACTO ORÇAMENTÁRIO NA ARRECADAÇÃO DO ITBI NO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA | 41 |
| 4.1 RELEVÂNCIA DO ITBI NA ARRECADAÇÃO DO MUNICÍPIO | 44 |
| 4.2 APLICAÇÃO E CONCLUSÃO A CERCA DA PESQUISA EM CASOS REAIS ... | 47 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS | 51 |
| REFERÊNCIAS | 53 |

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por escopo explorar a base de cálculo do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI). Esse imposto tem sido motivo de bastante discussão entre a doutrina e a jurisprudência, em especial referente à sua base de cálculo. O ITBI é um imposto municipal, que possui a transmissão onerosa da propriedade do imóvel como fato gerador, e o valor venal dos bens ou direitos transmitidos como base de cálculo.

Ocorre que há contradição na doutrina sobre a interpretação da sua base de cálculo, prevista no art. 38 do Código Tributário Nacional (CTN). O valor venal do imóvel tem sido tema de discussão, visto as divergências de entendimento sobre como se calcula esse valor, por esta razão cada município tem aplicado um método diferente para calcular o valor do imposto.

Alguns municípios utilizam o mesmo valor que é aplicado no Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), desde que possuem a mesma base de cálculo, o valor venal. Enquanto que outros aderem a um valor venal de referência estabelecido de forma unilateral. Em razão da controvérsia sobre a definição do valor venal, o ITBI tem sido objeto de questionamento em âmbito judicial.

Se tornou prática comum que o contribuinte, num negócio jurídico de compra e venda, pague o imposto sobre uma base de cálculo que não corresponde ao preço efetivo do negócio firmado, tornando a operação mais onerosa. Ademais, a jurisprudência acerca do tema não tem sido uniforme ao julgar a sua base de cálculo, causando incerteza jurídica aos contribuintes.

Após numerosos julgados acerca do tema, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) estabeleceu tese em recurso repetitivo determinando como base de cálculo do ITBI, o valor do imóvel transmitido em condições normais de mercado. Essa decisão irá alterar e unificar o modo como os municípios tem aplicado o imposto em todo o território brasileiro, causando um impacto econômico tanto para os contribuintes como para o município.

A partir dessa decisão, a base de cálculo para a aplicação do ITBI será o valor da transação declarado pelo contribuinte. Com base nesse entendimento, este trabalho propõe-se a verificar qual será o impacto orçamentário que ocorrerá após a implementação dessa decisão para a arrecadação do município de João Pessoa.

Com o fim de alcançar esse objetivo, este trabalho será dividido em 5 capítulos, sendo o primeiro esta introdução. No segundo capítulo fará uma contextualização histórica da implementação do ITBI e irá dissertar sobre a discussão de doutrinadores e da jurisprudência

sobre o valor venal do imóvel e sua base de cálculo. Essa discussão é importante para que se possa entender a problemática em torno da definição de valor venal.

Em seguida, no terceiro capítulo, haverá a análise do voto do relator (Ministro Gurgel de Faria) no julgamento do recurso de demandas repetitivas (tema 1.113) em que se fixou 3 teses relativas à base de cálculo do ITBI. Por meio dessa decisão haverá a alteração da modalidade de lançamento do imposto, sendo importante a sua análise para entender os fundamentos que basearam a decisão do Ministro e esclarecer que pontos serão modificados no cálculo do imposto.

No quarto capítulo será feita uma pesquisa qualitativa, pelo método de amostragem, em que se irá coletar dados referentes à receita do ITBI no município de João Pessoa no período de 2022 e a porcentagem que esse imposto representa na arrecadação do município, com o intuito de demonstrar o impacto do imposto para a arrecadação dos cofres públicos. Em seguida, serão coletados os valores utilizados para calcular o valor do ITBI em contratos de compra e venda de imóvel do mesmo período, onde irá se verificar a possibilidade de desvalorização desses imóveis após a implementação da tese do STJ e em que proporção essa possível desvalorização poderá comprometer a arrecadação da receita pela administração pública. Por fim, no quinto capítulo serão apresentadas as considerações finais dessa pesquisa.

Supõe-se que por se tratar de um imposto que incide em inúmeros negócios jurídicos, haverá uma desvalorização do valor do imóvel após a implementação da tese relativa à base de cálculo e essa desvalorização irá comprometer a arrecadação de receita do município de João Pessoa. Pretende essa pesquisa responder esse questionamento e averiguar se a hipótese se demonstra verdadeira ou será refutada.

A justificativa deste trabalho se explica em razão da controvérsia quanto a definição da base de cálculo do ITBI, que levou a diversos julgados pelos tribunais sem decisão uniforme, acarretando na instituição do recurso de demandas repetitivas, demonstrando a relevância do tema. Ademais, o ITBI é um tributo com relevante impacto econômico, visto ser inúmeros os negócios jurídicos em que incidem o imposto.

Cumprе mencionar que a decisão do STJ foi julgada em fevereiro do ano de 2022, e ainda não tem sido aplicada de forma efetiva em todos os estados do Brasil, inclusive em João Pessoa. Portanto, entende-se pela atualidade do tema, pois incide sobre a base de cálculo do ITBI, o qual produz um impacto econômico tanto para os contribuintes como para o município.

A metodologia utilizada para este trabalho será um método empírico de levantamento de dados. Em um primeiro momento será realizado pesquisas de cunho bibliográfico e documental centrados na análise doutrinária e legislativa do tema. Em seguida,

pode-se observar um método de pesquisa qualitativo em que serão analisados os dados referentes à receita do ITBI no município e os valores declarados de 22 imóveis coletados por meio da Prefeitura de João Pessoa.

A pesquisa qualitativa investiga indicadores baseados em dados para entender um fenômeno em profundidade. Seus dados surgem de dados empíricos que são coletados de forma sistemática. Através da pesquisa qualitativa será aplicado o método por amostragem.

O método por amostragem é o processo de seleção desses contratos de forma aleatória definindo alguns critérios de seleção. Para os efeitos deste trabalho aplicou-se como critérios: contratos de imóveis restritos ao município de João Pessoa e ao ano de 2022. O método por amostragem permite que se colete os dados de um subconjunto de indivíduos para aferir observações sobre toda a população. Desta forma, viabiliza a pesquisa que seria impossibilitada em vista da incapacidade de coletar os dados de todos os imóveis transmitidos de forma onerosa no ano de 2022 para aferir um resultado sobre seu impacto.

Para os fins dessa pesquisa, terá como área de atuação o município de João Pessoa, por se tratar da capital do Estado, de modo que o impacto analisado seja mais evidente, considerando a maior proporção de transações de bens imóveis ocorridas nesse município. Serão coletados os dados da receita do município sobre o imposto do ITBI no ano de 2021 e 2022, para estar conforme a decisão do STJ em que se afirma ser a base de cálculo do ITBI o valor do imóvel transmitido em condições normais de mercado. E em razão do julgamento da decisão ter ocorrido em fevereiro de 2022, por isso recente e atual.

A partir do resultado alcançado com a análise desse problema será possível mensurar se o impacto dessa nova decisão comprometerá a arrecadação dos cofres públicos do município de João Pessoa e, se assim ocorrer, em que porcentagem poderá ser afetado.

2 CONSIDERAÇÕES HISTÓRICAS E DOUTRINÁRIAS SOBRE O ITBI

Com o intuito de compreender a problemática da aplicabilidade da decisão proferida pelo Supremo Tribunal de Justiça (STJ) sobre a base de cálculo do ITBI e do seu impacto orçamentário à arrecadação dos municípios e do Distrito Federal, é necessária uma breve análise dos institutos que permeiam o ITBI, bem como uma contextualização do debate na doutrina sobre a interpretação do valor venal.

O Imposto Sobre a Transmissão Onerosa “Inter Vivos” de Bens Imóveis (ITBI) é um tributo de competência municipal, criado e regulamentado pelo Código Tributário

Municipal de João Pessoa. Tem previsão na Constituição em seu art. 156, II¹, atribuindo aos municípios a competência de criar o tributo. Já em seu artigo art. 146, III, “a”², determina caber à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária e, em relação aos impostos, definir os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

O ITBI tem a finalidade fiscal como preponderante, atua com a função de obter receita derivada para os municípios e o Distrito Federal³. Historicamente, a transmissão de bens imóveis era cobrada pelo mesmo imposto que incidia a transmissão de propriedade causa mortis (ITCMD), se tratava de um único tributo de competência estadual. Com a Constituição de 1988, houve a separação dos dois impostos em: transmissão onerosa de bens imóveis “inter vivos” (ITBI) e transmissão de propriedade causa mortis e doação (ITCMD). O ITCMD continuou como competência estadual e do Distrito Federal, enquanto que o ITBI passou a ser de competência dos municípios e do Distrito Federal⁴.

A Constituição de 1988, diferente das constituições brasileira anteriores, trouxe um diferencial em sua matéria constitucional tributária: as limitações constitucionais ao poder de tributar, que se manifestam através da delimitação de competências tributárias, da criação de imunidades e dos princípios tributários⁵. Delimitando assim, como competência tributária para o ITBI, em seu art. 156, inciso II:

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;⁶

Conforme dito anteriormente, a Constituição também determina que compete à lei complementar estabelecer os fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes dos impostos. Entretanto, não há lei complementar que disponha sobre as normas gerais no âmbito do ITBI⁷.

Segundo Cláudio Carneiro, o Código Tributário Nacional (CTN) atua como se fosse lei complementar, “O Código Tributário Nacional, lei formalmente ordinária, mas com status

¹ CONSTITUIÇÃO (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 2022.

² CONSTITUIÇÃO (1988), 2022.

³ CARNEIRO, Claudio. **Impostos Federais, Estaduais E Municipais**. 7º Edição. São Paulo: Editora Saraiva, p. 98-99, 2019. E-book. ISBN 9788553612123. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553612123/>. Acesso em: 17 set. 2022.

⁴ TEODOROVICZ, Jeferson. Evasão tributária, a Base de Cálculo do ITBI e a Tipicidade no Direito Tributário Brasileiro. **Revista da Faculdade de Direito da UFRGS**, Porto Alegre, n. 43, p. 173, ago. 2020. ISSN: 0104-6594. E-ISSN: 2595-6884. DOI: <https://doi.org/10.22456/0104-6594.94222>. Acesso em: 19 set. 2022.

⁵ Ibid., p. 167.

⁶ CONSTITUIÇÃO (1988), 2022.

⁷ CARNEIRO, 2019, p. 98.

de lei complementar, cumpre o mandamento contido no art. 146, II, da CF...”⁸. Assim também se posiciona Klaus Struecker ao afirmar que o CTN é a lei com feição de complementar em vigor que determina as normas gerais do direito tributário e incide sobre o ITBI no que não for contrário à Constituição⁹.

O CTN está previsto na Lei Federal nº 5.172/66¹⁰, foi implementado em 1966, quando ainda estava em vigor a antiga Constituição, que aplicava apenas um imposto sobre a transmissão de imóveis. Com o advento da CF/88, esse imposto foi separado entre o ITBI, transmissão a título oneroso de competência municipal, e o ITCMD, transmissão à título gratuito de competência estadual. Em razão, o CTN, ao definir os elementos do tributo, trata de um único imposto de transmissão, de competência estadual, incidente exclusivamente sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos¹¹.

De acordo com Hugo de Brito Machado¹², embora o ITBI deva ser criado por lei municipal, submete-se, no que couber, às normas gerais estabelecidas nos artigos 35 à 42 do Código Tributário Nacional (CTN). Essas normas gerais devem ser interpretadas à luz das transformações efetuadas pela CF/88 no trato da matéria.

Nesse sentido, é relevante destacar o que Kiyoshi Harada entende sobre a aplicação do CTN para estabelecer as normas gerais do ITBI, em seu livro *Direito Financeiro e Tributário*:

O art. 35 do CTN, que define o fato gerador do imposto em questão (ITBI), embora referindo-se a imposto estadual, acha-se plenamente recepcionado pela Carta Magna vigente. Como a transmissão pressupõe uma vinculação, decorrente da vontade ou da lei, entre o titular anterior (promitente) e o novo titular (adquirente)¹³.

Apesar de a Constituição atribuir sua competência e o CTN estabelecer as normas gerais a serem seguidas por eles, cada município deverá criar o ITBI através de lei própria e específica¹⁴. Assim, por tratar-se de um tributo municipal, o ITBI é regulamentado pela lei ordinária de cada município ou do Distrito Federal.

⁸ Ibid, p. 71.

⁹ KNOERR, Fernando G.; KRONBERG, Hélcio; STRUECKER, Klaus A. As Divergências Entre Municípios e Contribuintes na Estipulação da Base de Cálculo do ITBI em Imóveis Adquiridos Por Meio de Leilões Judiciais e Extrajudiciais. **Revista foco**. v. 13, n. 1, p. 5-6, 2020. DOI: 10.21902/jbslawrev. Disponível em: <https://revistafoco.emnuvens.com.br/foco/article/view/254>. Acesso em: 17 set. 2022.

¹⁰ LEI Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Código Tributário Nacional**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 14 out. 2022.

¹¹ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 15ª Edição. Salvador: Editora JusPodivm, p. 805, 2021.

¹² MACHADO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 12ª Edição. Barueri - SP: Grupo GEN, p.316, 2022. 9786559772261. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559772261/>. Acesso em: 17 set. 2022.

¹³ HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. Barueri - SP: Grupo GEN, p. 598, 2021. E-book. ISBN 9786559770038. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559770038/>. Acesso em: 17 set. 2022.

¹⁴ MACHADO, 2022, p. 317.

A lei que estabelece o ITBI no município de João Pessoa é a Lei Complementar nº 53 de 2008, que institui o Código Tributário Municipal¹⁵. Especificamente em seus artigos 199 à 209, trata sobre seus elementos, tais quais: fato gerador, alíquota e base de cálculo. Sendo o último o cerne do problema para as questões apresentadas neste trabalho.

Conforme propõe Maria Eugênia Chiampi Cortez, “é da conjugação destes diplomas legais (CF/88, CTN e Lei Municipal) que se extrairá a hipótese de incidência, a base de cálculo, alíquotas e os sujeitos da obrigação tributária de pagar o ITBI”¹⁶.

2.1 BASE DE CÁLCULO DO ITBI

A base de cálculo indica o valor tributável, é a quantia sobre a qual deverá incidir o tributo¹⁷. O artigo 38 do CTN prevê a base de cálculo do ITBI, sendo “o valor venal dos bens ou direitos transmitidos”¹⁸. Já o Código Tributário Municipal, em seu art. 205 adiciona também os direitos cedidos¹⁹.

Segundo Ataliba, a base de cálculo é atributo essencial para a perspectiva dimensional da hipótese de incidência²⁰. Todo tributo tem base de cálculo por exigência constitucional, pois a base de cálculo espelha o aspecto quantitativo do tributo. Estabelece a correlação necessária entre o fato descrito na norma como pressuposto e a prestação tributária, a qual, como se sabe, tem cunho essencialmente patrimonial²¹.

Entretanto, sua relevância não é apenas quantitativa. Ela serve como referência para a medição da intensidade econômica do fato jurídico tributário²². Também possui a função

¹⁵ JOÃO PESSOA. **Lei Complementar nº 53, de 23 de dezembro de 2008**. Institui o Código Tributário Municipal e dá outras Providências. João Pessoa, PB: Gabinete da Prefeitura Municipal. Disponível: <http://leismunicipa.is/dvbsq>. Acesso em: 14 out. 2022.

¹⁶ CORTEZ, Maria Eugênia Chiampi. **A controvérsia sobre a base de cálculo do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis ITBI no município de São Paulo**. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-Graduação em Direito Lato Sensu) - Fundação Getulio Vargas (FGVlaw), São Paulo, p. 4. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/arquivos/2019/4/art20190411-05.pdf>. Acesso em: 17 set. 2022.

¹⁷ SILVA, De Plácido e. **Vocabulário Jurídico**. 31º ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014. Pág. 314.

¹⁸ CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 1966.

¹⁹ LEI COMPLEMENTAR Nº 53, 2008.

²⁰ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6º Edição. São Paulo – SP: Malheiros, 2009, p. 108.

²¹ BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**, 14ª edição. Rio de Janeiro - RJ: Forense, p. 40, 2018. E-book. ISBN 9788530980726. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530980726/>. Acesso em: 10 out. 2022.

²² BARRETO, Aires Fernandino. Base de Cálculo, alíquota e princípios constitucionais. São Paulo: RT, 1986. In: DANIEL NETO, Carlos Augusto; CARRAZZA, Elizabeth Nazar. As bases de cálculo do IPTU e do ITBI - aproximações e distanciamento. **NOMOS: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, Fortaleza, v.41, n.1, jan. 2021, p. 96. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/62258>. Acesso em: 19 set. 2022.

comparativa, de afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma²³.

O ponto de ampla discussão entre os doutrinadores está na interpretação que se concebe por “valor venal”. De Plácido e Silva irá determinar como valor venal, “o valor de venda, ou o valor mercantil, isto é, o preço porque as coisas foram, são ou podem ser vendidas”²⁴. Já Hugo de Brito Machado irá propor que há uma diferença entre o valor venal e o preço de venda:

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 da oferta e procura. Em se tratando de imposto que incide sobre a transmissão por ato oneroso, tem-se como ponto de partida para a determinação da sua base de cálculo na hipótese mais geral, que é a da compra e venda, o preço. Este funciona, no caso, como uma declaração de valor feita pelo contribuinte que pode ser aceita ou não pelo Fisco, aplicando-se na hipótese de divergência a disposição do artigo 148 do CTN²⁵.

Ou seja, para Hugo de Brito Machado, o preço de venda é o valor da transação acordado entre as partes, o qual não possui ligação com o valor venal do tributo, servindo apenas como uma declaração do contribuinte, que pode ou não ser aceita, não tem caráter imperativo. Seguindo a mesma interpretação, Kiyoshi Harada irá defender o conceito de valor venal como sendo aquele preço que seria alcançado em uma operação de compra e venda à vista, em condições normais de mercado, admitindo uma margem de diferença de até 10%²⁶.

Deste modo, a partir de uma análise da doutrina e da jurisprudência que versa o valor venal do imóvel, em função do ITBI, é possível constatar três possíveis definições para o valor venal: o valor de referência indicado pelo Poder Público; o valor venal atribuído aos imóveis para fins de IPTU; e o valor da transação, o preço da venda declarado pelas partes²⁷.

2.1.1 Valor Venal de Referência

O valor venal de referência (VVR) é aquele valor utilizado para fins de ITBI, calculado pelo próprio município, seja através de preços médios ou pesquisas de mercado. É um valor calculado de forma unilateral pelo poder público e que, em regra, se encontra acima do valor real de mercado.

²³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 27ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2016.

²⁴ SILVA, De Plácido e. 2014, p. 2201.

²⁵ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 38. ed. São Paulo: Malheiros, 2017 in: CORTEZ, Maria Eugênia Chiampi, p. 8.

²⁶ HARADA, Kiyoshi. 2021, p.600.

²⁷ CORTEZ, Maria Eugênia Chiampi. P. 16.

Klaus Almeida Struecker entende que o valor venal utilizado como base de cálculo do ITBI é o “valor pelo qual o bem ou direito seria negociado em condições normais de mercado para compra e venda à vista”. Dessa forma, o valor venal pode ser compreendido como uma estimativa realizada pelo Poder Público do valor de mercado que o bem imóvel seria vendido em condições normais de mercado²⁸.

Sacha Calmon Navarro Coelho irá concordar sobre esse conceito, determinando que se reserva o direito ao agente fiscal de avaliar os imóveis e os direitos imobiliários e dizer o preço fiscal dos mesmos, não podendo exceder o valor real, sob pena de confisco²⁹. No mesmo âmbito, José Eduardo Soares de Melo irá dizer:

A circunstância de a Municipalidade estipular um valor para o imóvel (embasado nos preços correntes das transações e das ofertas no mercado imobiliário, face às características do bem e da região em que se situa) não pode significar que referido valor deve ser obrigatoriamente utilizado para cálculo do ITBI³⁰.

Desta forma, apesar de haver a determinação do valor venal de forma unilateral pelo município, esse valor deve ser aprovado pelo contribuinte, não sendo obrigatória a sua implementação como base de cálculo. O que ocorre na prática, porém, é a situação das partes com receio da quebra do contrato pela mora ou insegurança da questão, aceitarem o valor imposto pelo agente fiscal, mesmo exorbitando o valor real do mercado.

Os autores que concordam com a aplicação do VVR defendem que o valor da transação se encontra muitas vezes inferior ao valor firmado como sendo valor de referência para fins de ITBI, devido a variação do mercado imobiliário e a alteração dos preços dos imóveis³¹, além da margem de contribuintes que diminuem intencionalmente o valor da transação para diminuir o “quantum debeatur” de ITBI, caindo na prática da evasão fiscal.

Todavia, como será abordado mais à frente, a utilização do VVR é inconstitucional, e assim tem se posicionado o judiciário, visto que esse valor unilateral é fixado previamente, existindo antes do momento de incidência do fato gerador do ITBI. Segundo Kiyoshi Harada, a disponibilização do valor venal de cada imóvel cadastrado, por meios eletrônicos e periodicamente reajustável com base em pesquisas de mercado, é absolutamente

²⁸ KNOERR, Fernando Gustavo; KRONBERG, Hécio; STRUECKER, Klaus Almeida. 2020, p. 5.

²⁹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17^o Edição. Rio de Janeiro: Forense, p. 648, 2020.

³⁰ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 12^o Edição. São Paulo - SP: Editora Saraiva, p. 156, 2022. E-book. ISBN 9786553620001. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620001/>. Acesso em: 17 set. 2022.

³¹ KNOERR, Fernando Gustavo; KRONBERG, Hécio; STRUECKER, Klaus Almeida. 2020, p. 6.

inconstitucional, pois implica o afastamento da lei de regência da matéria e vulnerabiliza o princípio da legalidade tributária³².

Gabriel Quintanilha irá propor que “o que se deve buscar como base de cálculo do ITBI é o valor efetivo da operação de transmissão, ao passo que não pode incidir o imposto sobre um fato gerador fictício”³³. O valor de referência imposto pelo município é um valor anterior ao fato gerador do ITBI, sendo considerado um fato gerador fictício, que não tem como base a transmissão onerosa do bem imóvel, deste modo, sua implementação contraria o fato gerador do ITBI, que só ocorre após o registro do imóvel.

Ana Carolina Osório, ao debater sobre os valores aplicados pelos municípios e Distrito Federal da base de cálculo do ITBI, declara que raramente o ITBI é aplicado sobre o valor da transação, apenas naquelas situações que o valor de transação for superior ao valor fixado pelo município. Isto demonstra a discricionariedade do fisco, que atende a cobrança do valor que mais o favorece e aumenta a arrecadação:

Na prática, são raras as situações nas quais o recolhimento do ITBI é feito pelo valor da transação, pois os municípios e o DF, em geral, fixam os valores venais para fins de ITBI em patamar acima aos valores praticados pelo mercado. Isso se tornou particularmente evidente após a crise no mercado imobiliário vivida no país desde 2013. Em São Paulo, há bairros em que se nota uma diferença para cima de mais de 900% entre o valor de mercado dos imóveis e o valor fixado, para fins de ITBI, pelo município³⁴.

Em João Pessoa, a base de cálculo do ITBI incide sobre o VVR unilateral indicado pelo município ou sobre o valor da transação do negócio jurídico, prevalecendo aquele que for maior. Esse tipo de cálculo adentra na majoração do tributo, implicando vantagem para o município e desvantagem para o contribuinte, enquanto que deveria ser aplicado o valor mais próximo da realidade do mercado, sem parcialidade para as partes. Se há subfaturamento, cumpre-lhe provar o dolo do contribuinte e apená-lo, não se pode interferir no mercado, que é concorrencial³⁵.

2.1.2 Valor da Transação

³² HARADA, Kiyoshi. Valor venal. Prevalência do conceito legal. *Âmbito Jurídico*, 31 maio 2008. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/valor-venal-prevalencia-do-conceito-legal/#:~:text=Valor%20venal%20%C3%A9%20base%20de,33%20e%2038%20do%20.> Acesso em: 17 set. 2022.

³³ QUINTANILHA, G. S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. 2º Edição. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2022. P. 529. 9786559643875. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559643875/>. Acesso em: 16 set. 2022

³⁴ OSÓRIO, Ana Carolina. Cobrança do ITBI tem várias ilegalidades. *Revista Consultor Jurídico*, 12 jun. 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-jun-12/osorio-cobranca-itbi-varias-ilegalidades>. Acesso em: 17 set. 2022.

³⁵ CORTEZ, Maria Eugênia Chiampi. P. 17.

Outra definição para o valor venal é o valor da transação, ou seja, o valor do negócio jurídico acordado entre as partes. Parte da doutrina irá defender esta definição para o valor venal. É o caso, por exemplo, de Kiyoshi Harada “O Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) deve ser calculado sobre o valor efetivo da venda do bem, mesmo que este seja maior do que o valor venal adotado como base de cálculo para o lançamento do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU)” e “O valor da transação consta da escritura pública, que merece fé-pública, devendo ser aceito como verdadeiro até prova em contrário”³⁶.

No mesmo sentido, José Eduardo Soares de Melo argumenta que a base de cálculo deve refletir o valor da transação imobiliária, sob pena de violar os princípios da capacidade contributiva e da vedação de confisco³⁷.

O valor da transação é a medida relacionada à hipótese de incidência mais próxima que se tem de chegar ao valor real da venda do imóvel em condições normais de mercado. É necessário, como dito anteriormente por Harada, partir do princípio da boa-fé do contribuinte. Conforme Daniel Neto e Carraza, a base de cálculo do ITBI não pode ser outra, se não o valor da transação, por ser o parâmetro que melhor gradua o tributo de acordo com a capacidade tributiva. Esse valor é um parâmetro preciso e pode ser imediatamente identificado, representando a realização econômica concreta do bem ou direito³⁸.

Coelho irá criticar esse princípio da boa-fé do contribuinte. Para ele, o valor da transação declarada pelas partes, em regra, nunca corresponde ao valor real, parte-se do princípio da má-fé do contribuinte, que por óbvio, abusando da forma, falseia o preço. É essa sistemática que ocorre nos municípios³⁹.

Os municípios ignoram o valor da transação declarado pelo contribuinte, presumindo má-fé e impõem o recolhimento do imposto sobre o VVR, geralmente, acima do valor efetivo do negócio jurídico. Subvertem o método instituído pela lei, baseado na presunção de boa-fé do valor declarado pelo contribuinte e exigem o recolhimento do imposto sobre um valor genérico, o qual não leva em consideração as variações do mercado, como o IPTU, ou

³⁶ HARADA, Kiyoshi. Base de cálculo do ITBI deve ser o valor da transação imobiliária. **Revista Jurídica Migalhas**, 8 dez. 2017. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI270716,101048-Base+de+calculo+do+ITBI+deve+ser+o+valor+da+transacao+imobiliaria>. Acesso em: 07 out. 2022.

³⁷ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. 2022, p.156.

³⁸ DANIEL NETO, Carlos Augusto; CARRAZZA, Elizabeth Nazar. As bases de cálculo do IPTU e do ITBI - aproximações e distanciamento. **NOMOS: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, Fortaleza, v.41, n.1, jan. 2021, p. 107-108. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/62258>. Acesso em: 19 set. 2022.

³⁹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. 2020, p. 648.

através de uma avaliação unilateral e prévia, sem a devida vistoria do imóvel para o seu parecer⁴⁰.

Em regra, deve-se aplicar o valor da transação como base de cálculo para o ITBI. Porém, verificando-se que o valor informado pelo contribuinte não corresponde à realidade de mercado ou não merece fé sua declaração, por ser prática bastante comum a declaração de valor inferior, o agente fiscal poderá arbitrar o valor do imposto⁴¹. Assim dispõe o art. 148 do CTN⁴², que prevê o arbitramento da base de cálculo.

Nos casos de divergência quanto ao valor declarado pelo contribuinte, o valor do imposto pode ser arbitrado, por meio de procedimento administrativo fiscal, com posterior lançamento de ofício⁴³. Contudo, incumbirá ao agente fiscal comprovar que o valor declarado não é verdadeiro.

Jeferson Teodorovicz ao discutir sobre o tema sustenta que a aproximação do valor de mercado do valor da transação, utilizando-se o valor declarado pelo contribuinte para aplicação do ITBI, pode gerar circunstâncias favoráveis à evasão fiscal, mais precisamente, na modalidade simulação. Por ser prática comum declarar um valor substancialmente menor para o negócio jurídico celebrado, em face do valor efetivamente negociado, visando mitigar o pagamento do tributo devido. Portanto, afirma que há clara divergência entre a vontade real e a vontade declarada no negócio jurídico.

2.1.3 Valor do IPTU

Como dito anteriormente, com fundamento no art. 38 do CTN, a base de cálculo do ITBI é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. Importante destacar que outro dispositivo do mesmo código possui o valor venal como base de cálculo para implementação do tributo, é o caso da base de cálculo do IPTU. No art. 33 do CTN dispõe que a base do cálculo desse imposto é o valor venal do imóvel⁴⁴.

Por possuírem o mesmo parâmetro jurídico de cálculo, alguns municípios utilizam o mesmo valor aplicado para fins de IPTU na aplicação do valor do ITBI. Pela lei declarar o valor venal como base de cálculos dos dois impostos, a base de cálculo do IPTU fica vinculada para calcular o ITBI.

⁴⁰ OSÓRIO, Ana Carolina. 2020.

⁴¹ ALEXANDRE, Ricardo. 2021, p. 812.

⁴² CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 1966.

⁴³ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. 2022, p. 157.

⁴⁴ CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 1966.

Com base nessa interpretação imediata e superficial do dispositivo, tem-se aplicado o valor do IPTU para fins de ITBI. Contudo, Harada irá criticar esse posicionamento:

A aplicação da base de cálculo para fins de IPTU causa uma distorção da realidade, não refletindo o valor do mercado, não obstante que pelos imóveis não terem sido vistoriados, não são detectados os seus fatores desvalorizantes, juntamente com a atualização monetária causam a superestimação do valor venal para efeitos do IPTU, visto a valorização do imóvel não acompanhar a valorização inflacionária⁴⁵.

O valor do IPTU é estabelecido com base na Planta Genérica de Valores (PGV), ocorre que essa planta é atualizada apenas anualmente, não levando em consideração as variações do mercado ou os fatores desvalorizantes do imóvel, sendo agravada com a atualização monetária. Esse critério legal pode conduzir à uma situação irreal, como é o caso para a época que vivemos de pandemia devido ao Covid-19, em que o Índice Geral de Preços de Mercado (IGPM), utilizado como índice de inflação para medição do valor atualizado dos imóveis, teve um aumento inflacionário alto, o qual não conseguiu acompanhar os valores de mercado do imóvel, havendo uma grande disparidade entre o valor de mercado (preço do negócio jurídico) e o valor arbitrado para efeitos de aplicação do ITBI.

A tendência na doutrina tem sido a favor da desvinculação entre o valor do ITBI e o valor do IPTU. Entendendo-se que apesar de possuírem os dois, o valor venal como base de cálculo, esse valor não é vinculado devido as divergências do momento de incidência dos tributos e do seu lançamento, como será visto adiante.

Segundo José Alberto Oliveira Macedo:

Não há qualquer impedimento em estipulação de valores distintos entre a base de cálculo do IPTU e a do ITBI, desde que: (i) nenhuma das duas ultrapasse o valor de mercado do imóvel, parâmetro estabelecido constitucionalmente, mesmo que de forma implícita; (ii) as normas jurídicas construídas a partir das leis do Município prevejam tal distinção. Apenas o procedimento utilizado para apuração do valor deve ser transparente para o contribuinte⁴⁶.

Jeferson Teodorovicz também adota semelhante interpretação ao considerar que o valor do ITBI não se identifica com a base de cálculo para fins de tributação do IPTU. Define que “à diferença do IPTU, que possui critérios bem definidos em Lei para aferição de sua base de cálculo, o que transparece na legislação tributária do ITBI é a ausência de critérios precisos previstos em Lei para a determinação do tributo devido”⁴⁷. Assim, no IPTU aplica-se a PGV

⁴⁵ HARADA, Kiyoshi. Imposto sobre transmissão de bens imóveis (ITBI). *Revista Jus Navigandi*, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 5, n. 40, 1 mar. 2000. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/1400>. Acesso em: 17 set. 2022.

⁴⁶ MACEDO, José Alberto Oliveira. **ITBI: aspectos constitucionais e infraconstitucionais**. 2009. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-11112011-114342/publico/Jose_Alberto_Oliveira_Macedo_Integral.pdf. Acesso em: 04 out. 2022.

⁴⁷ TEODOROVICZ, Jeferson. 2020, p. 188-189.

como valor venal, enquanto que o ITBI, por ter fato gerador distinto, fica a encargo do Poder Executivo regulamentar esses critérios.

2.2 VINCULAÇÃO DO IPTU AO ITBI

Analisando de forma mais precisa a relação entre o IPTU e o ITBI veremos que os dois são impostos municipais com função predominantemente fiscal. Enquanto o IPTU versa sobre a propriedade urbana, o ITBI irá incidir sobre a transmissão dos bens e direitos.

A Constituição atribui a competência de instituir o IPTU para os municípios, em seu art. 156, I. Enuncia um tributo sobre o direito de propriedade de coisa imóvel, a permissão para tributar o direito de propriedade sobre imóvel localizado em zona urbana⁴⁸. Segundo Sacha Calmon Navarro Coelho, “a base de cálculo do imposto é o valor fundiário do imóvel, ou seja, o valor da terra nua (valor venal) sem qualquer benfeitoria”⁴⁹.

O valor venal do IPTU é calculado pelo município onde está situado o imóvel. Em grandes cidades, devido ao número amplo de propriedade, é praticamente impossível a avaliação de cada imóvel anualmente⁵⁰. O valor venal resulta da avaliação do terreno e da avaliação da construção.

Deste modo, é editada a planta genérica de valores para estipular qual seria a materialidade econômica desse direito real⁵¹. Essa planta presume o valor do metro quadrado conforme a localização, a natureza e o nível de construção, podendo ser atualizadas mediante decreto, desde que não em percentual superior ao índice oficial de correção monetária⁵².

O STF e o STJ já firmaram tese de que o Poder Executivo só pode atualizar esses valores até o limite oficial do índice inflacionário do ano anterior. Coelho concorda com a decisão, pois esta protege os contribuintes contra os exageros da Administração⁵³. Esta atualização não é considerada modificação da base de cálculo com o intuito de majoração do tributo, mas, conforme Ricardo Alexandre irá instruir, apenas um impedimento de que ela seja artificialmente diminuída. Portanto, a simples atualização do valor não ocorre em violação ao princípio da legalidade.

⁴⁸ COELHO, Sacha Calmon Navarro. 2020, p. 416.

⁴⁹ Ibid, p. 583.

⁵⁰ Ibid, p. 652.

⁵¹ DANIEL NETO, Carlos Augusto; CARRAZZA, Elizabeth Nazar. 2021, p. 107-108.

⁵² PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 13ª Edição. São Paulo - SP: Editora Saraiva, p. 407, 2022. E-book. ISBN 9786553623255. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553623255/>. Acesso em: 17 set. 2022.

⁵³ COELHO, Sacha Calmon Navarro. 2020, p. 652.

A PGV contém diversos critérios de valoração e enquadramento dos imóveis, considerando as características de toda a área urbana como: a localização do bairro, a idade do imóvel, a qualidade da construção, características da região, dentre outros. Ressalta Leandro Paulsen que “A planta fiscal de valores é simples subsídio para a autoridade fiscal promover o lançamento do IPTU; não está no plano da instituição do tributo, da definição abstrata dos aspectos da norma tributária impositiva, mas da sua aplicação”⁵⁴.

Após esta análise do valor venal do IPTU e sua aplicação por meio das PGV, será observado a hipótese de incidência do IPTU. O fato gerador do imposto está previsto no art. 32 do CTN e no art. 183 do Código Tributário Municipal⁵⁵, definido como “a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física”⁵⁶.

Parte da doutrina considera que apesar de o ITBI e o IPTU possuírem a mesma base de cálculo, o valor venal, não é necessário que a aplicação desse valor seja semelhante para os dois impostos. Fundamentam-se no critério dos seus fatos geradores distintos e por possuírem momentos de lançamento diferente.

Segundo Carvalho, o elemento temporal da hipótese de incidência tributária pode ser aquele que é determinado por lei fiscal ou aquele que não é, ou seja, há tributos que a lei define um dia específico para seu fato gerador, enquanto que outros tributos podem ocorrer a qualquer tempo⁵⁷. Este é o caso para o ITBI, que pode ocorrer a qualquer momento havendo a transmissão da propriedade, enquanto que o IPTU ocorre no dia 1º de janeiro de cada ano.

Cláudio Carneiro irá destacar que “o fato gerador não é a propriedade, o domínio útil ou a posse do bem durante um ano, mas sim a propriedade, o domínio útil ou a posse em 1º de janeiro de cada ano a que corresponda o lançamento”⁵⁸. Logo, só importa para incidência do imposto quem for o proprietário no dia que ocorrer o fato gerador.

A hipótese de incidência do IPTU é deter propriedade, domínio útil ou posse de bem imóvel urbano, enquanto que a do ITBI é realizar a transmissão do domínio pleno ou não, de forma onerosa, sobre um imóvel. Conforme Daniel Neto e Carrazza, há uma dificuldade natural em se identificar a base tributável do IPTU, enquanto que no ITBI, o valor do negócio jurídico efetuado permite a precisa identificação da materialidade econômica da transação. Desta forma, se há um valor do negócio jurídico que se aproxima do valor real do mercado, este

⁵⁴ PAULSEN, Leandro. 2022, p. 149.

⁵⁵ LEI COMPLEMENTAR Nº 53, 2008.

⁵⁶ CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 1966.

⁵⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da norma tributária**. São Paulo: Max Limonad, 1998 In: COELHO, Sacha Calmon Navarro. 2020, p. 378.

⁵⁸ CARNEIRO, Cláudio. 2019, p. 88.

deve ser usado como base de cálculo por ser o parâmetro relacionado à hipótese de incidência que melhor gradua o tributo de acordo com a capacidade contributiva⁵⁹.

2.3 FATO GERADOR DO ITBI

A hipótese de incidência tributária do ITBI está prevista na Constituição, em seu art. 156, II, e no art. 199 do Código Tributário Municipal de João Pessoa⁶⁰, sendo a “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”⁶¹. Também está previsto no art. 35 do CTN, ao definir o fato gerador do imposto que, embora se refira ao imposto estadual, é plenamente recepcionado pela Constituição⁶².

O fato gerador ocorre pela transmissão jurídica da propriedade⁶³. A transmissão pressupõe uma vinculação entre duas partes, a parte compradora e a parte vendedora, realizando um negócio jurídico de compra e venda de imóvel. Questão bastante discutida é o momento em que se considera ocorrida a transmissão da propriedade. Se trata do elemento temporal que ocorre entre a hipótese de incidência tributária prevista em lei e o momento da prática do fato pelo contribuinte. Surge então, o questionamento sobre o momento de ocorrência do fato gerador, se ocorre com a celebração da escritura de compra e venda ou com o registro do imóvel⁶⁴.

Segundo Kiyoshi Harada “O ITBI, tradicionalmente, tem sido pago antes da transmissão da propriedade imobiliária, que se dá com o registro do título aquisitivo”⁶⁵. A jurisprudência do STJ e parte da doutrina admitem que apenas ocorre a transmissão efetiva da propriedade a partir do registro da escritura no cartório, conforme dispositivo do Código Civil:

Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis.
§ 1º Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel.

A transmissão ocorre mediante o registro do título translativo no registro de imóveis⁶⁶, pois nosso sistema é institucional e público para valer contra terceiros⁶⁷. Todavia,

⁵⁹ DANIEL NETO, Carlos Augusto; CARRAZZA, Elizabeth Nazar. 2021, p. 107.

⁶⁰ LEI COMPLEMENTAR Nº 53, 2008.

⁶¹ CONSTITUIÇÃO (1988), 2022.

⁶² HARADA, Kiyoshi. 2021, p. 598.

⁶³ COELHO, Sacha Calmon Navarro. 2020, p. 428.

⁶⁴ CARNEIRO, Claudio. 2019, p. 114.

⁶⁵ HARADA, Kiyoshi. 2021, p. 702.

⁶⁶ ALEXANDRE, Ricardo. 2021, p. 811.

⁶⁷ COELHO, Sacha Calmon Navarro. 2020, p. 647.

em âmbito municipal, a legislação de grande parte dos municípios, incluso de João Pessoa, exige o pagamento do imposto antes do registro da escritura⁶⁸, no momento da celebração da escritura de compra e venda.

Segundo Claudio Carneiro, a lei municipal determina a antecipação do pagamento do ITBI para o momento da celebração da escritura definitiva de compra e venda, indagando se nessa situação haveria de ser uma substituição tributária ou apenas uma antecipação do pagamento. Conforme julgados do STJ, se trata de mera antecipação do pagamento, e não de antecipação do fato gerador⁶⁹.

O que se percebe é a ocasião em que os agentes do cartório aplicam, de forma obrigatória, o pagamento do imposto após ocorrer a lavratura da escritura pública, por se encontrarem proibidos de dar prosseguimento ao processo de registro sem a prova do pagamento feito pelo contribuinte. Assim ocorre, visto que a lavratura da escritura já caracterizaria a materialidade da transmissão do imóvel, de modo que se pode presumir a iminência do fato gerador e o seu posterior registro no cartório.

Também pela segurança jurídica da situação, conforme Melo, “A antecipação do critério temporal do ITBI, do registro para a escritura, reforça a segurança jurídica na medida em que a Administração não fica sujeita aos comportamentos protelatórios de realização do ato de registro”⁷⁰.

Segundo Quintanilha “a exigência do comprovante de recolhimento do ITBI para celebração de escritura de compra e venda é ilegal e deve ser rechaçada, tendo em vista que o imposto somente será devido no momento do registro do imóvel”⁷¹. Sendo esse também o posicionamento da jurisprudência.

Todavia, vale destacar o posicionamento dos doutrinadores que se mostram contrários a esse momento de incidência. Desta forma, Cláudio Carneiro irá defender que “a celebração do negócio jurídico é o fato econômico de incidência, sendo os demais atos meramente formais, exigidos pela lei civil, ou seja, um exaurimento do ato formal de transmissão, e não a transmissão efetiva do bem”⁷². O autor verifica que os atos das partes

⁶⁸ FREITAS, Charbson de Jesus Marques de; SOUSA, Frank Higino de Araújo. **IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMOVÉIS: Desrespeito à cobrança da alíquota máxima e a controvérsia do fato gerador do ITBI pelo Município do Recife**. p. 14, 2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Centro Universitário Tabosa de Almeida (ASCES-UNITA), Caruaru, 2020. Disponível em: <http://repositorio.ascses.edu.br/bitstream/123456789/3003/1/TCC.pdf>. Acesso em: 04 out. 2022.

⁶⁹ CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. 9º Edição. São Paulo - SP: Editora Saraiva, p. 523, 2020. E-book. ISBN 9788553615872. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553615872/>. Acesso em: 17 set. 2022.

⁷⁰ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. 2022, p. 155.

⁷¹ QUINTANILHA, Gabriel Sant’ Anna. 2022, p. 526.

⁷² CARNEIRO, Claudio. 2019, p. 115.

representam a manifestação livre de suas vontades demonstrando que a alienação se consumará mediante a lavratura da escritura pública.

Quanto à promessa de compra e venda, os Tribunais Superiores têm-se manifestado no sentido de a promessa não ser capaz de ensejar a cobrança de ITBI, visto a efetiva transmissão da propriedade só ocorrer com o registro do imóvel. Coelho irá discordar, admitindo que a promessa irretratável e irrevogável de compra e venda, por admitir o direito de sequela e uso de interditos, se averbada à margem do registro, equipara-se a transmissão do bem imóvel, permitindo desde logo a cobrança de imposto⁷³.

Desde que o fato gerador do ITBI ocorre com a transmissão do bem imóvel e este acontece apenas com o registro do imóvel em cartório, a indicação do valor para base de cálculo não pode estar previamente caracterizada. É necessária uma avaliação oficial, tendo como base os preços praticados no mercado imobiliário na data de ocorrência do fato gerador. Portanto, o valor de referência unilateral e previamente fixado é inconstitucional, sendo considerado um fato gerador fictício, que não tem como base a transmissão onerosa do bem imóvel, deste modo, sua implementação contraria o fato gerador do ITBI.

2.4 MODALIDADE DE LANÇAMENTO

Definido o fato gerador do ITBI, prossegue-se com o lançamento tributário. O lançamento é um procedimento privativo do agente fiscal. O CTN adota três modalidades de lançamento: o lançamento de ofício (direto), por declaração e por homologação. Esse procedimento é classificado conforme a intensidade de participação do sujeito passivo. Segundo Ricardo Alexandre:

Pela representação gráfica, percebe-se que, no lançamento de ofício ou direto, a participação do sujeito passivo é praticamente inexistente; no lançamento por declaração ou misto, há um equilíbrio entre a participação do sujeito passivo e a atividade do sujeito ativo; no lançamento por homologação, ou “autolancamento”, o sujeito passivo é responsável por quase todas as atividades que compõem o procedimento⁷⁴.

Deste modo, o lançamento de ofício é aquele efetuado pelo agente fiscal sem qualquer auxílio do sujeito passivo. Nesta modalidade, a autoridade fiscal procede diretamente com o lançamento do tributo, todos os atos integrantes são realizados no âmbito da administração pela autoridade designada competente⁷⁵. Este lançamento está previsto no art.

⁷³ COELHO, Sacha Calmon Navarro. 2020, p. 428.

⁷⁴ ALEXANDRE, Ricardo. 2021, p. 483.

⁷⁵ Ibid.

149 do CTN⁷⁶. Kiyoshi Harada irá dizer que é “o lançamento por excelência, em que a atuação privativa do agente administrativo fiscal é inafastável”⁷⁷.

O lançamento de ofício também será utilizado no caso de revisão do lançamento. Esta modalidade de lançamento é aplicada quando o lançamento inicialmente feito por declaração ou homologação incidir em alguma irregularidade nas informações prestadas pelo contribuinte ou quando o contribuinte não tenha realizado os atos que lhe cabiam, como o pagamento do tributo. Desta forma, caberá a revisão de ofício do lançamento.

Eduardo Sabbag irá afirmar que “todos os tributos podem vir a ser objeto de lançamento de ofício, quer porque o sejam, genuinamente, quer porque se há de suprir alguma omissão ou incorreção”⁷⁸. O IPTU é um exemplo de lançamento de ofício.

A segunda modalidade de lançamento é o lançamento por declaração, previsto no art. 147 do CTN⁷⁹. No lançamento por declaração há maior participação do sujeito passivo para efetuar o lançamento, deve haver a declaração fática pelo sujeito passivo ou terceiro, de informações sobre matéria de fato indispensáveis. A partir da declaração, o agente fiscal poderá prosseguir com o lançamento, notificando o contribuinte do montante a ser pago.

A declaração do sujeito passivo ou de terceiro goza de presunção de veracidade, verificando-se, porém, indícios de omissão ou má-fé na declaração, o art. 148 do CTN permite que o agente fiscal desconsidere a declaração apresentada e arbitre o valor do imposto, mediante processo regular⁸⁰.

Doutrinadores como Alexandre⁸¹, Quintanilha⁸² e Machado⁸³, irão entender que o ITBI possui como modalidade o lançamento por declaração. O contribuinte declara as autoridades a matéria de fato indispensável à aplicação do lançamento, o qual é calculado pelo agente fiscal e depois notificado ao contribuinte para pagá-lo ou impugná-lo.

Apesar de ser esse o posicionamento majoritário da doutrina, a jurisprudência do STJ firmou tese declarando que o lançamento do ITBI é feito por homologação ou por declaração, a depender da legislação municipal. Sobre essa questão abordaremos de forma

⁷⁶ CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 1966.

⁷⁷ HARADA, Kiyoshi. 2021, p. 707.

⁷⁸ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 14ª Edição. São Paulo: Editora Saraiva, p. 994, 2022. E-book. ISBN 9786553620469. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620469/>. Acesso em: 18 set. 2022.

⁷⁹ CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 1966.

⁸⁰ HARADA, Kiyoshi. 2021, p. 707.

⁸¹ ALEXANDRE, Ricardo. 2021, p. 813.

⁸² QUINTANILHA, Gabriel Sant' Anna. 2022, p. 529.

⁸³ MACHADO, Hugo de Brito. 2022, p. 317.

aprofundada no próximo capítulo que versa sobre o recurso especial repetitivo (tema 1.113), sobre a base de cálculo do ITBI.

A última modalidade de lançamento é o lançamento por homologação, previsto no art. 150 do CTN⁸⁴. Nesta modalidade que o sujeito passivo participará mais intensamente do lançamento, pois ele irá apresentar a matéria fática, provendo o sistema com as informações indispensáveis, apurar o montante devido a ser tributado, e pagar antecipadamente o tributo, com base nos dados por ele mesmo apurados⁸⁵.

No lançamento por homologação não há prévio exame do agente fiscal. No momento em que a autoridade administrativa toma conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte e a homologa, opera-se simultaneamente a constituição do crédito e sua extinção⁸⁶. É a partir da homologação da atividade que a autoridade administrativa manifesta sua concordância com o pagamento da prestação tributária.

2.5 JURISPRUDÊNCIA ACERCA DO ITBI

Dando prosseguimento, abordaremos como a jurisprudência do STJ tem se posicionado em relação aos elementos do ITBI discutidos anteriormente, o contraste com a opinião dos doutrinadores em face da decisão em recurso repetitivo no REsp 1937821/SP do STJ⁸⁷.

A incerteza sobre qual o valor que se aplica como base de cálculo para a efetuação do ITBI tem atuado como fundamento para os pedidos de contribuintes em ações judiciais, discutindo-se sobre qual montante do imposto deve ser pago. As discussões que serão abordadas são: quanto ao valor da transação como base de cálculo, sobre a desvinculação do IPTU e do ITBI, o fato gerador do ITBI ser o registro do imóvel, e sobre a invalidade do valor de referência.

O parecer do STJ tem sido favorável à base de cálculo decretada sobre o valor real do negócio jurídico, o valor da operação de transmissão do imóvel. Tem decidido pela presunção de veracidade no valor declarado pelo contribuinte. Assim dispõe a ementa do AgRg no AREsp. 263685/RS, a qual confirma essa decisão:

⁸⁴ CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 1966.

⁸⁵ CARNEIRO, Claudio. 2020, p. 619.

⁸⁶ HARADA, Kiyoshi. 2021, p. 708.

⁸⁷ SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. **Recurso especial nº 1937821/SP**. Tema repetitivo 1.113. Relator Ministro Gurgel de Faria. Dje: 24 de Fevereiro de 2022. STJ, 2022. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=1113&cod_tema_final=1113. Acesso em: 16 set. 2022.

TRIBUTÁRIO. ITBI. BASE DE CÁLCULO. VALOR VENAL DO IMÓVEL. APURAÇÃO POR ARBITRAMENTO POSSIBILIDADE. 1. A jurisprudência desta Corte superior de justiça aponta no sentido de que o valor da base de cálculo do ITBI é o valor real da venda do imóvel ou de mercado, sendo que nos casos de divergência quanto ao valor declarado pelo contribuinte pode-se arbitrar o valor do imposto, por meio de procedimento administrativo fiscal, com posterior lançamento de ofício, desde que atendidos os termos do art. 148 do CTN. 2. A análise dos requisitos para o arbitramento do valor venal do imóvel encontra óbice na Súmula 7 desta Corte. Ademais, a municipalidade levou em consideração a legislação local, que determina a incidência do ITBI tanto sobre as áreas de terras quanto as benfeitorias (áreas de florestas). Essa análise é vedada no âmbito desta Corte devido o obstáculo da Súmula 656/STF. Agravo regimental improvido. (AgRg no AREsp. 263685/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/04/2013, DJe 25.04.2013)⁸⁸.

A decisão julga que a declaração do contribuinte merece boa-fé, visto o preço da venda se aproximar estreitamente do valor venal do imóvel. Entretanto, pode haver imposição de procedimento de arbitramento quando este valor estiver muito discrepante do valor de mercado.

Outro entendimento do STJ, relativo ao IPTU e ITBI, decide pela desvinculação dos dois impostos. Ou seja, apesar de a definição legal estabelecer a mesma base de cálculo para o IPTU e para o ITBI (o valor venal do imóvel), o STJ decidiu que, na prática, o valor venal do imóvel apurado para fins de ITBI não coincide, necessariamente, com aquele adotado para lançamento do IPTU, não havendo ilegalidade na divergência do valor aplicado para efeitos de ambos tributos sobre o mesmo imóvel.

Enquanto que o lançamento do IPTU ocorre de ofício, o lançamento do ITBI ocorre, segunda a jurisprudência, por homologação. Na decisão do Recurso Especial nº 1.673.866-SP, decreta a inexistência de vinculação entre os dois impostos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. INSURGÊNCIA CONTRA A BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. VALOR VENAL DO IMÓVEL. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO COM O VALOR DO IPTU. MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ACÓRDÃO RECORRIDO EM SINTONIA COM O ENTENDIMENTO DO STJ. RECURSO NÃO PROVIDO. 1. Cinge-se a controvérsia ao valor a ser utilizado como base de cálculo para incidência do ITBI decorrente da transmissão de imóvel adquirido por compra e venda. 2. O Tribunal de origem, reformando a sentença de primeiro grau, denegou a ordem pleiteada, tendo considerado, para efeito de ITBI, o valor encontrado pela Municipalidade. 3. Verifica-se que o acórdão recorrido julgou em consonância com o entendimento do STJ de não haver ilegalidade na diferença entre o valor venal do imóvel para fins de cálculo do ITBI e do IPTU, porquanto a apuração da base de cálculo e a modalidade de lançamento deles são diversas, não havendo, pois, vinculação de seus valores. 4. Ademais, "o fato gerador do imposto de transmissão é a transferência da propriedade imobiliária, que somente se opera mediante registro do negócio jurídico no ofício competente" (AgRg nos EDcl no AREsp 784.819/SP, de minha relatoria, Segunda Turma, DJe de 1º.6.2016). 5. Dessume-se que o decisum vergastado está em sintonia

⁸⁸ SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. **Agravo regimental no agravo em recurso especial nº 263685/RS**. tributário. itbi. base de cálculo. valor venal do imóvel. apuração por arbitramento possibilidade. Relator Ministro Humberto Martins. DJe: 16 de Abril de 2013. JusBrasil, 2013. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/23319783/inteiro-teor-23319784>. Acesso em: 31 out, 2022

com o atual entendimento do STJ, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. 6. Recurso Especial não provido. (REsp 1673866/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/08/2017, DJe 13/09/2017)⁸⁹.

O STJ também tem entendido que o fato gerador do ITBI ocorre com a transferência efetiva da propriedade, que ocorre com o registro do título do imóvel em cartório. Desta forma, o ITBI só deve incidir sobre as transações já registradas em cartório de registro imobiliário, divergente do posicionamento de alguns doutrinadores, como atestado anteriormente, os quais defendem que a hipótese de incidência do ITBI deve ocorrer a partir da lavratura da escritura pública, que já teria caráter de transmissão do imóvel.

Em tese de repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu em recurso extraordinário com agravo, que o fato gerador do ITBI ocorre mediante o registro em cartório, fixando a tese no tema 1.124. A ementa do ARE nº 1.294.969/SP declara:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS - ITBI. FATO GERADOR. COBRANÇA DO TRIBUTO SOBRE CESSÃO DE DIREITOS. IMPOSSIBILIDADE. EXIGÊNCIA DA TRANSFERÊNCIA EFETIVA DA PROPRIEDADE IMOBILIÁRIA MEDIANTE REGISTRO EM CARTÓRIO. PRECEDENTES. MULTIPLICIDADE DE RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS. ENTENDIMENTO CONSOLIDADO NA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. CONTROVÉRSIA CONSTITUCIONAL DOTADA DE REPERCUSSÃO GERAL. REAFIRMAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. AGRAVO CONHECIDO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. Decisão: O Tribunal, por unanimidade, reputou constitucional a questão. No mérito, por unanimidade, reafirmou a jurisprudência dominante sobre a matéria. Não se manifestou o Ministro Gilmar Mendes. (ARE nº 1.294.969/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 03/10/2022)⁹⁰.

Desconsiderando a possibilidade de vinculação do IPTU com o ITBI e da legalidade de se utilizar o valor da transação declarado pelo contribuinte como valor venal, também se tornou questão de âmbito nacional, o reconhecimento da ilegalidade do valor de referência. Por se tratar de valor previamente fixado, o valor de referência descumprido com as decisões já decretadas do momento de ocorrência e aplicação do ITBI, a transmissão da propriedade com o registro no cartório.

O Tribunal de Justiça da Paraíba (TJPB) se posicionou de forma diversa em decisão de 2015, julgando que é dever do contribuinte demonstrar a divergência entre o valor lançado

⁸⁹ SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. **Recurso especial nº 1.673.866/SP**. Relator Ministro Herman Benjamin. DJe: 13 de Setembro de 2017. JusBrasil, 2017. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/505153495/inteiro-teor-505153533>. Acesso em: 31 out. 2022.

⁹⁰ SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Recurso extraordinário com agravo nº 1294969/SP**. Recurso extraordinário em que se discute à luz dos artigos 156, II, da Constituição Federal a possibilidade de incidência do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) sobre cessão de direitos decorrentes de compromissos de compra e venda, ante a alegada irrelevância do registro em cartório de imóveis. Relator Ministro André Mendonça. DJe: 11 de Fevereiro de 2021. Portal STF. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=6031137&numeroProcesso=1294969&classeProcesso=ARE&numeroTema=1124>. Acesso em: 31 out. 2022.

pelo município e o valor de mercado, partindo da presunção de veracidade do valor lançado de forma prévia pelo município. No âmbito da ementa da decisão:

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. BASE DE CÁLCULO DO ITBI. VALOR VENAL DO IMÓVEL. LANÇAMENTO PELO MUNICÍPIO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA. NÃO DEMONSTRAÇÃO DA DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR LANÇADO PELO MUNICÍPIO E O VALOR DE MERCADO. PRECEDENTES. SEGUIMENTO NEGADO. — (...) ficou definido que "cabe ao município. E não ao corregedor geral de justiça e, muito menos, aos notários. Aferir, em cada caso, se o valor real da operação, ou seja, aquele indicado no contrato, coincide, ou não, com o valor de mercado (venal) do imóvel negociado" (rms 36.966/pb, Rel. Ministro castro meira, segunda turma, dje 6/12/2012). 4. Por considerar a base de cálculo do ITBI o valor de mercado do imóvel objeto do negócio jurídico, este tribunal pacificou orientação no sentido de que tal grandeza não se confunde, necessariamente, com a que serve de parâmetro para o cálculo do IPTU⁹¹.

Conforme demonstrado, decidiu-se pela validade do valor de referência prévio. Na matéria fático do caso em questão, pode-se observar que a parte autora tinha adquirido o imóvel pelo valor de R\$ 350.000,00 (trezentos e cinquenta Mil) reais, enquanto que no lançamento do ITBI, o Município de João Pessoa atribuiu ao imóvel um valor venal de R\$ 3.000.409,20 reais (três milhões quatrocentos e nove reais e vinte centavos), o que não corresponde à realidade. A apelação foi negada pela decisão do relator, que se baseou na falta de provas que demonstrassem a irregularidade da avaliação feita pelo Município. Destaca-se a discrepância entre os dois valores e a instabilidade causada pela insegurança de não haver concordância sobre a base de cálculo.

Neste capítulo foi possível discutir sobre os elementos inerentes do ITBI que afetam direta ou indiretamente o problema da definição de uma base de cálculo para o imposto em questão. Analisou-se a legislação que criou e regulamenta o ITBI, definindo o valor venal como sua base de cálculo, partindo para um debate doutrinário sobre as diversas interpretações do valor venal, dentre elas: o valor venal de referência, o valor da transação e o valor do IPTU.

Foi abordada a vinculação do IPTU com o ITBI, por possuírem ambos o valor venal como base de cálculo. Observou-se o fato gerador e o lançamento de ambos, concluindo que apesar de possuírem a mesma base de cálculo, não há vinculação, visto o fato gerador e o lançamento dos dois impostos ocorrerem de forma divergente, não havendo ilegalidade na aplicação de base de cálculo distinta.

⁹¹ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DA PARAÍBA (TJPB). **Apelação cível n° 0047783-25.2011.815.2001 — 5ª Vara da Fazenda Pública da Capital**. Apelação cível. Ação anulatória de débito fiscal. Base de cálculo do ITBI. Valor venal do imóvel. Lançamento pelo município. Ausência de impugnação administrativa. Não demonstração da divergência entre o valor lançado pelo município e o valor de mercado. Precedentes. Seguimento negado. Relator Desembargador Saulo Henrique de Sá e Benevides. DJe: 27 de Abril de 2015. Disponível em: <https://tjpb-jurisprudencia-dje.tjpb.jus.br/dje/2015/4/28/83b8f06c-a032-406c-af45-412f3d786bc8.pdf>. Acesso em: 31 out. 2022.

Por fim, foi verificado o posicionamento da jurisprudência sobre as questões abordadas, antes da aplicação da decisão em recurso especial repetitivo (tema 1113). Decisão essa que irá estabelecer 3 teses relativas ao cálculo do ITBI, que irão trazer alterações de âmbito nacional e causarão grande impacto na arrecadação do ITBI pelos municípios.

3 ANÁLISE DO VOTO DO RELATOR GURGEL DE FARIA NA DECISÃO NO RESP N° 1.937.821 - SP SOBRE A BASE DE CÁLCULO DO ITBI

Neste terceiro capítulo abordaremos a decisão da 1º Seção do STJ no Recurso Especial n° 1.937.821 - SP⁹², que estabeleceu três teses relativas à base de cálculo do ITBI nas operações de compra e venda de imóvel. Com a decisão do STJ em recurso de demandas repetitivas, haverá uma unificação em todo o Estado sobre a forma como se calcula o ITBI. Como visto no capítulo anterior, havia muita discussão e discordância acerca da sua base de cálculo, tanto na doutrina como em âmbito judicial. A partir dessa decisão, encontra fim essas discordâncias, passando a ser jurisprudência pacífica e uniforme.

Este capítulo se destina a demonstrar quais são as alterações a serem efetivadas com a implementação dessa decisão, e quais os fundamentos e argumentos jurídicos que o Ministro se baseou para formular as teses, a partir de uma análise da decisão e do voto do Ministro Relator Gurgel de Faria.

Devido à multiplicidade de recursos especiais com fundamento em idêntica controvérsia, pode haver a análise do mérito recursal através de amostragem, selecionando determinados recursos que representem a controvérsia⁹³. Os recursos que melhor representem a questão de direito repetitiva serão encaminhados ao STJ para afetação, enquanto os demais recursos terão sua tramitação suspensa até a decisão do STJ sobre o tema repetitivo.

É chamado de recurso repetitivo aquele que representa um grupo de recursos especiais que possuam fundamento em idêntica questão de direito. Esse método tem como objetivo concretizar os princípios da celeridade na tramitação do processo e dar isonomia de

⁹² SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. **Recurso especial 1937821/SP**. Tema repetitivo 1.113. Relator Ministro Gurgel de Faria. Dje: 24 de Fevereiro de 2022. STJ, 2022. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=1113&cod_tema_final=1113. Acesso em: 16 set. 2022.

⁹³ LEI N° 13.105, de 16 de março de 2015. Institui o Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 17 Mar. 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em: 31 out. 2022.

tratamento às partes processuais. O STJ julga a questão e define uma tese que deve ser aplicada aos demais processos suspensos, que possuem fundamento em idêntica controvérsia⁹⁴.

Na ementa da decisão a ser analisada pode-se perceber o que foi discutido no processo e a decisão do STJ. Atuando na área de direito tributário por discutir sobre imposto, é recurso especial representativo de controvérsia, logo, como enunciado, a partir da decisão do STJ sobre esse processo formará uma tese que terá efeitos “erga omnes” sobre os demais processos em suspenso com fundamento em idêntica questão de direito.

Tem por objeto a base de cálculo do ITBI, declarando inexistente sua vinculação com o IPTU e admitindo a presunção de boa-fé do valor venal declarado pelo contribuinte. Permite a revisão pelo agente fiscal através da instauração de processo administrativo, porém, impede a adoção de prévio valor de referência.

É jurisprudência pacífica da Corte Superior do STJ a não vinculação entre o valor do IPTU e o valor do ITBI, visto ambos possuírem fatos gerados e modalidades de lançamento diferentes.

O valor venal corresponde ao valor considerado para as negociações de imóveis em condições normais de mercado. É possível dimensionar o valor dos imóveis segundo critérios de localização e metragem. Entretanto, não impede a oscilação do valor avaliado pelo mercado, o qual leva em consideração as benfeitorias, estado de conservação ou interesse pessoal das partes.

A Corte Superior aceita duas modalidades de lançamento para o ITBI, o lançamento por declaração e o lançamento por homologação. A primeira, é adotada na situação em que a legislação municipal exija o prévio exame das informações do contribuinte e faça a avaliação do imóvel após o fato gerador do imposto, é o que ocorre na aplicação do ITBI no município de João Pessoa. Enquanto que a segunda modalidade, lançamento por homologação, ocorre quando a legislação municipal prever que cabe ao contribuinte apurar o valor do imposto e efetuar o seu pagamento.

Segundo o entendimento da Corte, o valor declarado pelos negociantes é o que mais se aproxima do valor de mercado do imóvel, pois eles possuem conhecimento das circunstâncias que podem interferir no seu valor. Não sendo cabível a adoção do lançamento de ofício, pois não é possível o conhecimento de todas as variáveis determinantes para a composição do valor de forma prévia a ocorrência do fato gerador.

⁹⁴ INFORMAÇÕES GERAIS. Tema ou Recurso Repetitivo (RR). **STJ**. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Precedentes/informacoes-gerais/recursos-repetitivos>. Acesso em: 31 nov. 2022

Presume-se a veracidade no valor da transação declarado pelo contribuinte, em vista do princípio da boa-fé objetiva. Esta presunção pode ser afastada caso o valor se mostre incompatível com a realidade, possibilitando a revisão do agente fiscal por meio de instauração de procedimento próprio para o arbitramento da base de cálculo, ocorrendo o lançamento de ofício revisor.

Embora possível o lançamento de ofício revisor, o qual ocorre após instauração de procedimento próprio, o lançamento de ofício originário é inválido, em face de recair em mera estimativa, representando arbitramento da base de cálculo sem prévio juízo da veracidade da declaração do contribuinte. Não se permite, portanto, a aplicação do valor de referência prévio.

O STJ, por fim, definiu três teses sobre a base de cálculo do ITBI, reconhecendo parcialmente o recurso.

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 unilateralmente⁹⁵.

Busca-se apresentar noções gerais introdutórias sobre o recurso especial, escolhido para representar o grupo de recursos especiais com fundamento em idêntica controvérsia. Nota-se que foi o recurso especial de nº 1.937.821 – SP, interposto pelo município de São Paulo, contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

Tratava-se de incidente de resolução de demandas repetitivas, questionando sobre como deve ser calculada a base de cálculo do ITBI. O recorrente defendeu a não vinculação entre o valor do ITBI e do valor do IPTU, a aplicação do valor de referência prévio, partindo do lançamento de ofício com possibilidade de impugnação por parte do contribuinte, e a presunção de má-fé do valor da transação declarado pelo contribuinte.

O Tribunal de origem não admitiu a apelação, o que ensejou no manejo de agravo pelo município de São Paulo. A Corte Superior, em primeiro momento, conheceu do agravo para não conhecer do recurso especial. Em seguida, acolheu embargos de declaração, que tornou sem efeitos a decisão impugnada. O Ministro Gurgel de Faria (Relator) determinou a conversão do agravo em recurso especial.

⁹⁵ STJ, Tema 1.113, 2022, p. 2.

No dia cinco de outubro de 2021, a Primeira Seção do STJ se reuniu em sessão virtual e decidiu pela afetação do julgamento desse recurso para a sistemática de recursos repetitivos. Tendo como objeto para definir: se a base de cálculo do ITBI está vinculada à do IPTU e se é legítima a adoção de valor venal de referência previamente fixado pelo fisco municipal como parâmetro para a fixação de base de cálculo do ITBI.

No voto de Gurgel de Faria, ele faz uma breve análise do incidente de resolução de demandas repetitivas que motivou o manejo do recurso especial. Julgado o acórdão recorrido, introduziu-se a tese jurídica:

FIXARAM A TESE JURÍDICA DA BASE DE CÁLCULO DO ITBI, DEVENDO SER CALCULADO SOBRE O VALOR DO NEGÓCIO JURÍDICO REALIZADO E, SE ADQUIRIDO EM HASTAS PÚBLICAS, SOBRE O VALOR DA ARREMATACÃO OU SOBRE O VALOR VENAL DO IMÓVEL PARA FINS DE IPTU, AQUELE QUE FOR MAIOR, AFASTANDO O VALOR DE REFERÊNCIA⁹⁶

E demonstrou a fundamentação da decisão do Tribunal, a qual defendeu a vinculação do valor do IPTU com o valor do ITBI, alegando ilegalidade na instituição de valor distinto do IPTU para fins de ITBI, por configurar afronta à segurança jurídica.

Recorda outras decisões proferidas pelo mesmo Tribunal que julgavam sobre o valor venal para a cobrança de ITBI. Defendendo as seguintes teses: da impossibilidade de arbitramento de valor prévio, o valor de referência e da presunção de veracidade do valor da transação declarado pelo contribuinte. Em órgão especial, no julgamento de arguição de inconstitucionalidade, decidiu-se que o valor venal atribuído à apuração do ITBI não se confunde com aquele utilizado para lançamento do IPTU.

A partir desses julgados, a Corte do juízo de primeira instância decidiu, em Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) pela vinculação do valor dos dois impostos, assumindo insegurança jurídica na aplicação de valores distintos para o mesmo “valor venal”.

Quanto a admissibilidade do Recurso Especial, está provada conforme as reiteradas razões expostas pelo preenchimento dos pressupostos necessários, tais quais: prequestionamento da tese e a multiplicidade de demandas que envolvem a controvérsia objeto de recurso. Nesse sentido, destaca-se que o recurso especial se origina de acórdão de IRDR, o que evidencia o volume expressivo de demandas com idêntica questão de direito.

⁹⁶ STJ, Tema 1.113, 2022, p. 9.

Segundo o pressuposto constitucional que exige a existência da causa decidida em única ou última instância pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos tribunais dos Estados ou do Distrito Federal, o recurso especial preenche o requisito, visto ter ocorrido o julgamento da decisão no tribunal de origem com exaurimento da instância.

Após a análise da admissão dos requisitos processuais de admissibilidade, é conhecido o recurso especial, dando prosseguimento ao exame do mérito do recurso.

O Ministro Gurgel de Faria começa a análise do mérito da questão pelo estudo acerca da modalidade de lançamento do ITBI, tendo como fato gerador a “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”⁹⁷ e como base de cálculo o “valor venal dos bens ou direitos transmitidos”⁹⁸. Pelo qual o mesmo conclui que o fato gerador do imposto decorre de um negócio jurídico, visto nascer de um acordo de vontades entre o alienante e o adquirente.

Podemos observar que o Ministro utilizou do princípio da legalidade como argumento jurídico para concluir que o fato gerador do ITBI decorre de um negócio jurídico. O princípio da legalidade determina que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa se não em virtude de lei, assim como está previsto no art. 5º, II da Constituição⁹⁹. O ITBI é um imposto que possui como hipótese de incidência a transmissão da propriedade de maneira onerosa “inter vivos”, essa transmissão não é uma obrigação do Estado e não ocorre regularmente, podendo ocorrer a transmissão mais de uma vez no ano ou demorar dez anos para ocorrer. Portanto, ela se inicia a partir da vontade entre as duas partes.

Com base em outros julgados do STJ que versavam sobre a base de cálculo do ITBI, os quais não citarei de modo extenso, mas podem ser observados na nota de rodapé¹⁰⁰, entendeu o relator que a expressão “valor venal” deve ser interpretada como o valor considerado em condições normais de mercado para as transmissões imobiliárias.

Ressalta sobre a possibilidade de dimensionar um valor médio dos imóveis no mercado através de critérios como a localização e metragem, contudo, não equivale a avaliação de mercado específica de cada imóvel transacionado, o qual exige o fato gerador, visto esse

⁹⁷ CONSTITUIÇÃO (1988), 2022.

⁹⁸ CODIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (1966), 2022, art. 38.

⁹⁹ CONSTITUIÇÃO (1988), 2022.

¹⁰⁰ AgRg no REsp 1057493/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, Primeira Turma, julgado em 26/08/2008, DJe 04/09/2008; RMS 36.966/PB, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, Segunda Turma, julgado em 27/11/2012, DJe 06/12/2012; e AgRg no AREsp 847.280/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, julgado em 10/03/2016, DJe 17/03/2016.

valor específico sofrer oscilações devido ao mercado ou de outras circunstâncias específicas para a determinação do seu valor real.

Na hipótese de alienação do imóvel por hasta pública, entende por ser uma exceção, presumindo que o valor da arrematação corresponde ao valor do mercado. Conclui essa parte afirmando que o preço de venda não reflete necessariamente o valor de mercado, sendo possível eventual alienação por preço nitidamente incompatível, nestes casos, não se permite a adoção do preço de venda como parâmetro para a base de cálculo.

Passando para a análise do tipo de lançamento deste tributo, acentua a possibilidade de o ITBI comportar duas modalidades de lançamento: o lançamento por declaração e o lançamento por homologação, a depender da norma local de cada município. Logo, se o município exige o prévio exame das declarações do contribuinte, aplica-se o lançamento por declaração, enquanto que se o município não exigir o prévio exame, é presumida a boa-fé objetiva do contribuinte e aplicado o valor declarado pelo mesmo na transação, adotando a modalidade de lançamento por homologação.

Assim afirma Gurgel de Faria na página 17 do voto: “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...” e na página 23: “Em consequência, presume-se que o valor de mercado daquele específico imóvel corresponde ao valor da transação informado na declaração do contribuinte, com base no princípio da boa-fé”.

Podemos verificar que o Ministro utilizou do princípio da boa-fé objetiva para fundamentar sua decisão. De modo a conceituar o princípio da boa-fé objetiva, ressaltamos as palavras do Ministro Paulo de Tarso Sanseverino:

A boa-fé objetiva constitui um modelo de conduta social ou um padrão ético de comportamento, que impõe, concretamente, a todo o cidadão que, na sua vida de relação, atue com honestidade, lealdade e probidade¹⁰¹.

A partir dessa conceituação, percebe-se que Gurgel de Faria aplica a presunção da boa-fé objetiva do contribuinte para fundamentar a aplicação da modalidade de lançamento do ITBI.

Vale destacar novamente que não sendo o valor declarado pelo contribuinte compatível com a realidade do mercado, é possível a instauração de procedimento próprio pelo agente fiscal para o arbitramento da base de cálculo. Declara o Ministro na pág. 23 “...essa

¹⁰¹ SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. **Recurso especial nº 1.367.955/SP**. Relator Ministro Paulo de Tarso Sanseverino. DJe: 18 de Março de 2014. JusBrasil, 2014. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/25005913/inteiro-teor-25005914>. Acesso em: 17 nov. 2022.

presunção pode vir a ser afastada pelo fisco em regular processo administrativo, desde que observado o procedimento disposto no art. 148 do CTN”.

Gurgel de Faria utiliza como argumento jurídico a defesa da aplicação de lei. O art. 148 do CTN prevê o arbitramento do valor pela autoridade lançadora quando forem omissos ou não merecerem fé as declarações do contribuinte. Atendendo a esse dispositivo do Código Tributário Nacional, ele permite a instauração do procedimento próprio pelo agente fiscal nesses casos, para arbitramento da base de cálculo.

Todavia, quanto ao lançamento originário de ofício, ainda que autorizado pela legislação municipal, é impossível, em vista de o agente fiscal não ter como possuir previamente o conhecimento das diversas variantes que se aplicam para compor o valor venal do imóvel transmitido. Desta forma, não pode ser utilizada a base de cálculo estabelecida de forma unilateral e prévia.

Tendo em vista essas considerações, o Ministro relator dá prosseguimento ao voto respondendo as questões de matéria controvertida na jurisprudência e objeto deste recurso.

Na primeira tese, sobre a vinculação da base de cálculo do ITBI à do IPTU, o relator se posiciona pela não vinculação da base de cálculo dos dois impostos. Apesar de ambos terem o “valor venal” como base de cálculo, como abordado anteriormente, esses valores podem ser distintos em razão da divergência de seus fatos geradores e de sua modalidade de lançamento.

Conforme irá declarar Gurgel de Faria, o IPTU tributa a propriedade, adota o lançamento de ofício e tem por base a PGV, a qual considera padrões de avaliação de imóveis mais amplos e objetivos, utilizando fatores como a localização e metragem do imóvel. Ou seja, consiste em presunções relativas para auxiliar a fixação da base de cálculo do imposto, porém, desconsideram a realidade de cada operação de transmissão da propriedade, não refletindo o real valor do mercado.

Já o ITBI tributa a transação onerosa do imóvel “inter vivos”, adota tanto a modalidade por declaração ou por homologação, a depender da legislação municipal, e deve considerar o valor de mercado de cada imóvel individualmente. Deste modo, adota um conjunto maior de fatores específicos a serem considerados para a aplicação do seu valor venal.

O Ministro fundamenta sua decisão com base na defesa do princípio da segurança jurídica. O princípio da segurança jurídica compreende a previsibilidade e coerência na aplicação das leis, para que o contribuinte não seja surpreendido de modo abrupto e incoerente. Não há que se falar em imprevisibilidade da aplicação de dois valores distintos para o IPTU e o ITBI, pois possuem fatos geradores e modalidades de lançamento diferentes, o que conclui pela distinção da base de cálculo desses impostos.

Devido a esse conjunto de elementos evidenciados, o Ministro Gurgel de Faria utiliza desse argumento jurídico para julgar pela impossibilidade de vinculação da base de cálculo do ITBI à do IPTU. Aludindo também a outros julgados do STJ com semelhante jurisprudência¹⁰². Fixa, portanto, a tese “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”.

Quanto a segunda questão de direito a ser decidida, irá discutir sobre a legitimidade de adoção do valor venal de referência previamente fixado pelo fisco municipal como parâmetro para a fixação da base de cálculo do ITBI.

Para essa contradição jurisprudencial, o Ministro Relator decidiu pela não legitimidade. Com fundamento na descaracterização da modalidade de lançamento do imposto. Como afirmado, a modalidade de lançamento do ITBI pode ocorrer por declaração ou por homologação, entretanto, a parte recorrente alega não haver modificação na modalidade de lançamento do imposto com a prévia adoção do valor venal de referência.

Observa-se, diversamente, que não ocorre lançamento por homologação, como insinua, desde que não ocorre o pagamento antecipado do imposto sem prévio exame do agente fiscal, como ocorre na modalidade por homologação. Mas, de fato, uma imposição da Administração ao contribuinte de um valor previamente fixado a ser recolhido.

Admitindo esse método, ocorreria o lançamento de ofício do imposto, não adotado para os parâmetros do ITBI, pautado em critérios meramente estimativos para alcançar um valor médio de mercado do imóvel. A adoção desse método também confrontaria com o disposto no art. 148 do CTN, pois subverte o procedimento de arbitramento instituído.

Gurgel de Faria afirma que o valor venal de referência pode ser utilizado para justificar ação fiscal para apurar a veracidade da declaração do contribuinte, mas não pode servir para aplicação prévia do ITBI, pois não abrange todos os critérios necessários para determinação do valor do imóvel em condições normais de mercado.

Mencionando jurisprudência do próprio órgão sobre questão equivalente, demonstra que o entendimento da Corte em matéria do mesmo direito tem sido a favor da observância do procedimento regular disposto no art. 148. Deste modo, presume-se que o valor da transação declarado pelo contribuinte corresponde ao valor de mercado do imóvel, com fundamento no princípio da boa-fé. Contudo, essa presunção pode ser afastada pelo agente

¹⁰² AgInt no REsp 1559834/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, Primeira Turma, julgado em 07/10/2019, DJe 16/10/2019; e REsp 1709052/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, julgado em 20/03/2018, DJe 13/11/2018.

fiscal por meio de processo administrativo, observando o procedimento regular disposto no art. 148 do CTN.

Conclui o voto fixando as teses sobre a base de cálculo do ITBI: 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; 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); e, por fim, o Município não pode arbitrar previamente a base de cálculo do ITBI com respaldo em valor de referência por ele estabelecido unilateralmente.

A Primeira Seção do STJ decidiu, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso especial, seguindo os termos do voto do Ministro Relator Gurgel de Faria, no dia 24 de fevereiro de 2022.

Ao nosso parecer, dentre as alternativas apresentadas para a definição da base de cálculo do ITBI, obteve maior sucesso esta decisão apresentada pelo STJ no tema 1.113 de Recursos Especiais Repetitivos. Ao fixar a tese que estabelece o valor da declaração como base de cálculo do ITBI, e a adoção das modalidades de lançamento por declaração ou por homologação, contribui para que ocorra uma arrecadação consistente do imposto, nos termos do princípio da eficiência, o qual tem como objetivo o melhor resultado para os cidadãos com o mínimo de recurso público gasto.

Sendo possível, como analisado, o arbitramento do valor quando a administração pública discordar do valor declarado pelo contribuinte, por meio de procedimento administrativo, desde que respeitado o devido processo legal. O posicionamento da Corte também respeita a necessária correlação entre a base de cálculo do imposto e o seu fato gerador, o que leva a fixação da segunda tese, da não vinculação entre a base de cálculo do ITBI à do IPTU.

Conclui-se esse capítulo com o entendimento dos fundamentos que basearam essa decisão e permitiram as alterações ao modo de se aplicar o ITBI. Por meio do princípio da legalidade, em que se firmou que o fato gerador do ITBI decorre de um negócio jurídico. Pelo princípio da boa-fé objetiva, que serviu como fundamento para fixar a tese da presunção de veracidade no valor da transação declarado pelo contribuinte condizente com o valor venal do mercado. E através da defesa da aplicação da lei, como prevê o art. 148 do CTN, permitindo a instauração de processo administrativo próprio nos casos previstos.

Feita esta análise, é possível seguir para o próximo capítulo em que será observado os dados referente à receita do ITBI em João Pessoa para verificar importância e incidência na receita municipal total, seguido pelo exame dos contratos de compra e venda de imóveis para verificar a margem de divergência da aplicação do ITBI antes e após esta decisão.

4 ENSAIO ACERCA DO IMPACTO ORÇAMENTÁRIO NA ARRECADAÇÃO DO ITBI NO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA

Neste capítulo abordaremos sobre a aplicação das três teses sobre a base de cálculo do ITBI, da decisão em tema repetitivo nº 1.113 do STJ, na arrecadação do município de João Pessoa e o impacto orçamentário que essa alteração pode causar. Iniciaremos com uma introdução sobre a relevância desse imposto para a arrecadação do município. Em seguida, na primeira seção faremos uma apresentação dos valores de receita e despesas do município no ano de 2021 e 2022. Na segunda seção haverá a análise por amostragem dos valores de transação e de avaliação dos imóveis, obtidos através da prefeitura municipal de João Pessoa. Por fim, na última seção será aplicada a margem de divergência entre esses valores do imóvel para calcular o impacto orçamentário na receita do município.

O Brasil é um país com uma alta taxa tributária, sendo 33% da economia nacional destinada ao pagamento de impostos. No site do Portal Tributário é possível acessar uma lista de 92 tributos vigentes no Brasil, a qual contém impostos federais, estaduais e municipais, taxas e contribuições¹⁰³. Segundo Renato Luiz Pivello:

O Brasil possui um dos mais complexos sistemas de tributação do mundo. Temos um elevado número de entes públicos (municipais e estaduais) onde cada um possui uma legislação própria, somada ao elevado número de tributos torna um grande desafio aos profissionais da área fiscal e tributária¹⁰⁴.

O Sistema Tributário Brasileiro consiste no recolhimento de tributos para financiar as atividades do Estado, como o pagamento dos salários dos servidores públicos ou o investimento em infraestrutura na construção de novos prédios públicos¹⁰⁵.

¹⁰³ TORRES, Vitor. Quais são os impostos federais, estaduais e municipais?. **Contabilizei**, 11 out. 2022. Disponível em: <https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/impostos-federais-estaduais-e-municipais/>. Acesso em: 14 nov. 2022.

¹⁰⁴ PIVELLO, Renato Luis. A Importância dos Tributos Municipais na Arrecadação do Município de Olímpia-SP. **Revista de Ciências Gerenciais**, São Paulo, v. 25, n. 42, p.2, 14 dez. 2021. DOI <https://doi.org/10.17921/1415-6571.2021v25n42p137-144>. Disponível em: <https://cienciasgerenciais.pgsskroton.com.br/article/view/9486>. Acesso em: 14 nov. 2022.

¹⁰⁵ *Ibid*, p.2.

Quanto aos impostos, sua competência foi discriminada pelo legislador constituinte para cada entidade política, é vedada a outorga de competência para outra entidade. Deste modo, há os impostos federais, estaduais e municipais, de competência da União, dos estados e dos municípios, respectivamente. Assim está discriminado nos art. 153, 155 e 156 da CF/88. Todos são delimitados pela Constituição, de forma que não podem ser ampliados ou reduzidos no seu poder de tributar, estão vinculados aos princípios constitucionais tributários¹⁰⁶.

O poder de tributar é o direito do Estado de arrecadar recursos financeiros no intuito de custear suas atividades administrativas estatais por meio de receitas derivadas¹⁰⁷. O município exerce o poder de tributar por meio das espécies tributárias municipais.

A discriminação constitucional em competência privativa para os impostos atua para afastar os conflitos entre esses entes federados e assegurar recursos financeiros próprios para o gozo de suas autonomias político-administrativas¹⁰⁸. Devido a essa questão, a Constituição outorga a competência privativa para os impostos da União, dos estados e dos municípios. Nesse sentido, Kiyoshi Harada afirma que:

A discriminação constitucional de impostos gera duplo efeito: efeito positivo, à medida que confere à entidade política contemplada a exclusividade de tributação; efeito negativo, à medida que veda à entidade política não contemplada o exercício da competência tributária. A Carta Política veda, pois, a bitributação jurídica, ressalvada a eventual exceção prevista no próprio texto constitucional¹⁰⁹.

O imposto é o principal financiador dos serviços públicos do Brasil¹¹⁰, é destinado essencialmente à arrecadação de recursos financeiros. Quanto aos impostos municipais, conforme observa Pivello “são denominados como receita tributária própria de competência privativa dos municípios e são as principais fontes de recursos”¹¹¹. Têm função prioritariamente fiscal, ou seja, de arrecadação. É o caso do ITBI, ISS e IPTU.

Presume-se a relevância que possui esses impostos para a receita do município. Todavia, conforme esclarece Vinícius Bergamini Del Pupo, a Constituição privilegia a União

¹⁰⁶ HARADA, Kiyoshi. 2016, p. 38.

¹⁰⁷ ESCOLA NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. Módulo 1 - Sistema, Princípios e Competência Tributária. **Gestão Tributária Municipal**, Brasília, p. 1-24, 2019. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/3846/1/M%C3%B3dulo%201%20-%20Gest%C3%A3o%20Tribut%C3%A1ria%20Municipal.pdf>. Acesso em: 14 nov. 2022.

¹⁰⁸ HARADA, Kiyoshi. 2016, p.40-41.

¹⁰⁹ HARADA, Kiyoshi. 2016, p.41.

¹¹⁰ PIVELLO, Renato Luis. 2021, p. 3.

¹¹¹ *Ibid*, p. 3.

e os estados, concentrando a maior parte da arrecadação dos impostos, restando apenas em torno de 6% da arrecadação para os municípios¹¹².

A concentração de riquezas tributárias fica, em maior parte, na União e nos estados. A União é responsável por cerca de 60% das arrecadações do país, abrangendo 7 impostos federais. Os estados são responsáveis por cerca de 28% das arrecadações, contendo três impostos, o ICMS, o IPVA e o ITCMD. Já os municípios são responsáveis por 6% das arrecadações, sendo eles o ITBI, o ISS e o IPTU.

Os municípios dispõem de outras modalidades de arrecadação, estando os impostos em primeiro lugar como uma das principais fontes de receita. Apesar de a arrecadação de impostos municipais representar apenas 6% do total de impostos arrecadados, parte da arrecadação dos impostos de competência da União são reservados aos municípios¹¹³.

A Emenda Constitucional 112¹¹⁴ decreta que a União deve repassar 23,5% do total arrecadado com o Imposto de Renda (IR) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) para compor o Fundo de Participação dos Municípios. A Constituição também garante que 25% dos recursos provenientes do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e 50% do que é arrecado pelos estados com o Imposto sobre a Propriedade do Veículo Automotor (IPVA) sejam repassados aos municípios¹¹⁵.

Os impostos municipais são de ordem do município e são destinados à manutenção da administração pública. É importante para a administração pública a efetiva arrecadação, pois o município precisa receber contraprestação por meio de tributos para poder equilibrar seus recebimentos com as despesas.

As despesas da administração municipal são altas, incluindo o pagamento do salário dos servidores, além de gastos para subsidiar a implantação de ações do governo para construção de novos prédios públicos (escolas, postos de saúde, etc.), investimento em ações sociais e pavimentação das ruas.

Com grande parcela de suas obrigações atrelada aos salários e encargos do funcionalismo público, dificulta a possibilidade de redução de despesas por parte dos

¹¹² GESTÃO Municipal: como as prefeituras conseguem dinheiro para arcar com seus gastos?. **Redação Folha Vitória**, 6 out. 2020. Disponível em: <https://www.folhavitoria.com.br/politica/noticia/10/2020/gestao-municipal-como-as-prefeituras-conseguem-dinheiro-para-arcar-com-seus-gastos>. Acesso em: 14 nov. 2022.

¹¹³ AGÊNCIA SENADO. De onde vem o dinheiro da prefeitura. **Senado Notícias**, 3 out. 2008. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2008/10/03/de-onde-vem-o-dinheiro-da-prefeitura>. Acesso em: 14 nov. 2022.

¹¹⁴ CONSTITUIÇÃO (1988). **Emenda constitucional nº 112**, de 27 de outubro de 2021. Brasília, DF, 2022. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc112.htm. Acesso em: 14 nov. 2022.

¹¹⁵ AGÊNCIA SENADO. 2008.

municípios, visto não poderem exercer a competência tributária, conforme discrimina a Constituição sobre a competência privativa para cada imposto.

Os três impostos municipais somados foram responsáveis por 24,5% da receita tributária do município de João Pessoa até outubro de 2022¹¹⁶. O ITBI, em específico, tem grande relevância no montante arrecadado pelo município, por ser uma fonte de arrecadação obrigatória a todos os compradores de imóveis, urbano ou rural, desde que seja oneroso.

Quanto à sua alíquota, é fixada por lei municipal e não é estabelecida qualquer teto para a sua tributação¹¹⁷. O ITBI é uma das principais fontes de arrecadação do município de João Pessoa, representando um montante de R\$ 133.364.642,12 (4,9%) no ano de 2021 e R\$ 120.176.701,36 (4,56%) até outubro de 2022¹¹⁸.

Neste sentido, este capítulo propõe avaliar o impacto que a alteração da modalidade de lançamento do ITBI pode causar na arrecadação de receitas do município de João Pessoa. Trata-se de um tema de grande relevância, pois uma redução nesse valor esperado irá afetar diretamente o orçamento do município.

Parte da doutrina afirma que a modalidade de lançamento por declaração ou por homologação irá aumentar os casos de evasão fiscal, o que pode causar uma ampla diferença entre a arrecadação do ITBI antes da aplicação da decisão do STJ e após sua aplicação. Estando os valores declarados pelos contribuintes abaixo dos valores avaliados pelo município.

É o que esse trabalho de conclusão propõe observar a partir da análise de dados da receita tributária obtidos no site do Portal da Transparência de João Pessoa e do estudo de casos concretos, aplicando o valor declarado e o valor da avaliação do imóvel para comparação.

4.1 RELEVÂNCIA DO ITBI NA ARRECADAÇÃO DO MUNICÍPIO

Com o objetivo de alcançar o impacto financeiro que ocorrerá com a implementação da nova modalidade de lançamento, utilizaremos os valores coletados do Portal de Transparência de João Pessoa como base para a pesquisa. Dentre estes dados haverá: a receita total do município, a receita dos impostos municipais e a receita do ITBI, do ano de 2021 e até outubro de 2022.

¹¹⁶ Dados retirados a partir do Portal de Transparência de João Pessoa.

¹¹⁷ BARRETO, A. F. Curso de Direito Tributário Municipal. São Paulo: Saraiva, 2009 in: DOS SANTOS, Rogélio Gerônimo; CREMONEZ, Gislane Mansano. ARRECADAÇÃO DO ITBI NO BRASIL: UMA ANÁLISE A PARTIR DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Planejamento e Políticas Públicas**, n. 48, p. 6, 2021. Disponível em: [//www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/735](http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/735). Acesso em: 14 nov. 2022.

¹¹⁸ Dados retirados a partir do Portal de Transparência de João Pessoa.

Esses dados foram coletados na página de receitas, atualizados até outubro deste ano para efeitos desta pesquisa. A receita total do município de João Pessoa em 2022 já superou a marca de 2,5 Bilhões de reais. A partir desse valor, nós separamos o que foi arrecadado através de impostos para podermos avaliar a receita derivada dos impostos municipais e o quanto essa receita representa no montante real (receita total do período de 2022) em porcentagem. Utilizando essa mesma base, calculamos o valor arrecadado de ITBI nesse período e em que porcentagem esse imposto afeta no montante real.

É necessária a coleta e aplicação desses dados na pesquisa para ocorrer um cálculo o mais próximo possível da realidade, permitindo incorrer no impacto financeiro causado pela alteração jurídica do imposto. Não seria possível o cálculo do impacto sem essa base de dados que demonstre de forma empírica se houve alguma valorização ou desvalorização da receita e, se afirmativo, em que porcentagem se demonstra essa alteração.

A partir desses valores demonstrados na Tabela 1, teremos o eixo por onde a pesquisa irá se centrar.

| Tabela 1 – Receita do Município de João Pessoa até outubro de 2022 | | | |
|--|----------------------|-------------------------|--------------------|
| | Total | Dos Impostos Municipais | Do ITBI |
| Receita 2022 | R\$ 2.632.855.982,76 | R\$ 644.994.622,47 | R\$ 120.176.701,36 |
| Porcentagem | 100% | 24,5% | 4,56% |

Fonte: Portal da Transparência – Prefeitura de João Pessoa (2022)

A Tabela 1 apresenta os dados coletados da receita do município de João Pessoa atualizados até o mês de outubro de 2022. Com base nesses valores poderemos analisar brevemente os limites que uma alteração nos impostos poderia causar.

Observa-se que quase 1/4 (um quarto) da receita total do município provém dos impostos municipais, comprovando que esses impostos possuem grande relevância para administração do município, integrando alta quantia necessária para as despesas do município na totalidade.

Na Tabela 2, poderemos verificar que essa porcentagem aumentou em relação ao ano de 2021, em que os impostos municipais representaram 22,69% da receita total.

| Tabela 2 – Receita do Município de João Pessoa de 2021 | | | |
|--|----------------------|-------------------------|--------------------|
| | Total | Dos Impostos Municipais | Do ITBI |
| Receita 2021 | R\$ 2.720.540.234,91 | R\$ 617.398.221,84 | R\$ 133.364.642,12 |
| Porcentagem | 100% | 22,69% | 4,9% |

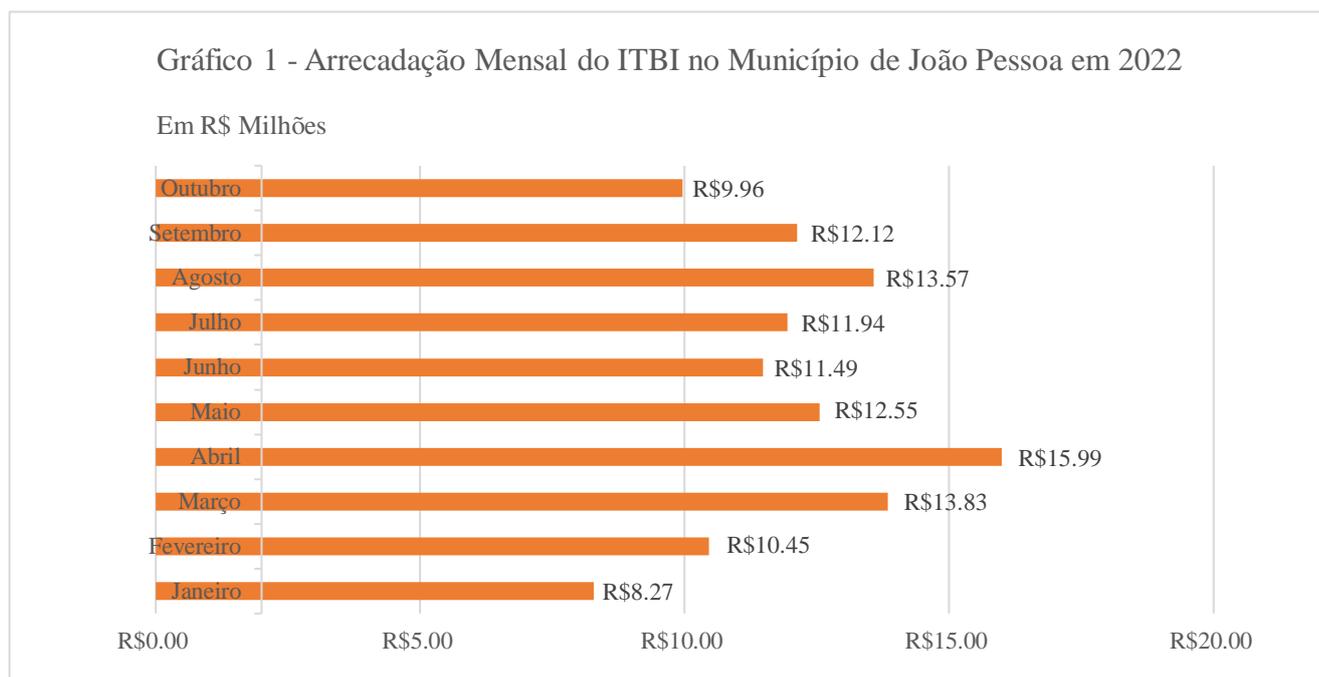
Fonte: Portal da Transparência – Prefeitura de João Pessoa (2022)

Portanto, constata-se um aumento de 22,69% da receita derivada dos impostos municipais no ano de 2021 para 24,5% da receita no período de 2022. É válido mencionar que no ano de 2021 ainda enfrentávamos fortemente o período de pandemia do Covid 19, o qual afetou o mundo inteiro, e que, nesse ano de 2022, a economia volta a se estabilizar com a retomada do comércio. Nesse sentido, é possível supor uma crescente no valor percentual dos impostos municipais na receita total.

Qualquer alteração nos impostos municipais representaria uma grave ameaça a estabilidade da receita do município, visto que essa margem de 24,5% afeta em grande peso a administração da renda do município. Todavia, o foco deste trabalho tem como objeto a decisão em tese repetitiva do tema 1.113, que decidiu sobre a base de cálculo do ITBI, em específico. Não abarcando todos os impostos municipais.

Desta forma, é possível observar, na Tabela 1, que o valor arrecadado do ITBI no ano de 2022 representa 4,56% do montante real, 1/5 (um quinto) do valor dos impostos municipais, ocorrendo uma diminuição quando comparado à 2021, em que representou 4,9% do montante real. Analisando do ponto de vista monetário, houve uma diminuição de 13 milhões entre os dois períodos. Contudo, é importante ressaltar que os valores utilizados para essa análise no ano de 2022 não compreendem o ano por completo, e o ITBI é um imposto que tem seu valor arrecadado atualizado mensalmente, podendo essa diferença ser minorada ou superada.

Com base no Gráfico 1, poderemos observar detalhadamente a arrecadação do ITBI no município de João Pessoa em cada mês.



Fonte: Portal da Transparência – Prefeitura de João Pessoa (2022)

O Gráfico 1 demonstra o valor arrecadado de ITBI em cada mês durante o período de janeiro à outubro de 2022. Com uma média de 12 milhões de reais arrecadados por mês, conclui-se que o ITBI representa parte significativa da arrecadação para o município de João Pessoa, o qual possui uma despesa total de R\$ 2.475.765.101,17 (Dois bilhões quatrocentos e setenta e cinco milhões setecentos e sessenta e cinco mil cento e um reais e dezessete centavos), quase o valor total da receita do mesmo ano, como pode ser observado na Tabela 1. Se trata de uma despesa mensal média de 206 milhões.

A partir da análise das Tabelas 1 e 2, conclui-se que alguma alteração no valor arrecadado de ITBI pode alterar, no máximo, até 5% da receita total do município, por ser essa a margem de representação do ITBI na receita. Esse valor compilado pode chegar a representar metade das despesas municipais de um mês.

Desenvolvida essa base para a análise do nosso problema de pesquisa, seguiremos para a próxima seção em que iremos observar a materialidade da hipótese proposta na introdução deste trabalho. Através da análise de casos concretos de transação de imóveis, verificaremos se haverá uma desvalorização do valor dos imóveis após a aplicação da modalidade de lançamento declarada na decisão do STJ.

4.2 APLICAÇÃO E CONCLUSÃO A CERCA DA PESQUISA EM CASOS REAIS

Para se obter a resposta quanto ao problema de pesquisa, reunimos 22 contratos de compra e venda de imóveis do município de João Pessoa no ano de 2022, cujos dados principais estão listados na Tabela 3. Esses dados foram disponibilizados por meio da Divisão de ITBI da Secretaria de Receita do Município de João Pessoa. Nesses contratos teremos acesso ao valor declarado pelo contribuinte (o valor efetivo da transação), e o valor de avaliação (valor pelo qual o agente fiscal avaliou o imóvel em questão). Iremos então comparar esses dois valores para poder determinar a diferença entre a aplicação do lançamento por declaração e do lançamento de ofício.

O resultado dessa diferença, que pode ser positiva ou negativa para o Estado, será transformada em porcentagem para mensurar o seu impacto com base nas receitas do ITBI e na receita total do município de João Pessoa no ano de 2022.

Na página seguinte será possível examinar a Tabela 3 e analisar os dados concernentes à pesquisa.

Tabela 3 – Valores de Compra e Venda dos Imóveis Coletados e Alíquota do ITBI

| Município | Data | Valor declarado | Valor de Avaliação | Alíquota V.D.* | Alíquota V.A.** | Divergência |
|--------------|------------|---------------------|--------------------|---------------------|-----------------|-----------------------|
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 390.000,00 | R\$ 250.154,00 | R\$ 11.700,00 | R\$ 7.504,62 | R\$ 4.195,38 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 137.195,00 | R\$ 118.652,00 | R\$ 4.115,85 | R\$ 3.559,56 | R\$ 556,29 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 570.000,00 | R\$ 368.672,00 | R\$ 17.100,00 | R\$ 11.060,16 | R\$ 6.039,84 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 98.000,00 | R\$ 106.578,00 | R\$ 2.940,00 | R\$ 3.197,34 | -R\$ 257,34 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 142.900,00 | R\$ 127.530,00 | R\$ 4.287,00 | R\$ 3.825,90 | R\$ 461,10 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 130.000,00 | R\$ 128.520,00 | R\$ 3.900,00 | R\$ 3.855,60 | R\$ 44,40 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 135.700,00 | R\$ 130.230,00 | R\$ 4.071,00 | R\$ 3.906,90 | R\$ 164,10 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 130.000,00 | R\$ 126.126,00 | R\$ 3.900,00 | R\$ 3.783,78 | R\$ 116,22 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 125.000,00 | R\$ 117.496,00 | R\$ 3.750,00 | R\$ 3.524,88 | R\$ 225,12 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 282.592,20 | R\$ 609.690,00 | R\$ 8.477,76 | R\$ 18.290,70 | -R\$ 9.812,94 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 1.040.000,00 | R\$ 1.323.000,00 | R\$ 31.200,00 | R\$ 36.690,00 | -R\$ 5.490,00 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 147.000,00 | R\$ 134.249,00 | R\$ 4.410,00 | R\$ 4.027,47 | R\$ 382,53 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 210.000,00 | R\$ 231.309,00 | R\$ 6.300,00 | R\$ 6.939,27 | -R\$ 639,27 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 175.000,00 | R\$ 172.179,00 | R\$ 5.250,00 | R\$ 5.165,37 | R\$ 84,63 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 130.000,00 | R\$ 125.181,00 | R\$ 3.900,00 | R\$ 3.755,43 | R\$ 144,57 |
| João Pessoa | 12/10/2022 | R\$ 120.000,00 | R\$ 300.000,00 | R\$ 3.600,00 | R\$ 9.000,00 | -R\$ 5.400,00 |
| João Pessoa | 03/09/2022 | R\$ 170.000,00 | R\$ 270.000,00 | R\$ 5.100,00 | R\$ 8.100,00 | -R\$ 3.000,00 |
| João Pessoa | 26/09/2022 | R\$ 110.000,00 | R\$ 154.926,00 | R\$ 3.300,00 | R\$ 4.647,78 | -R\$ 1.347,78 |
| João Pessoa | 19/10/2022 | sem valor declarado | R\$ 350.000,00 | sem valor declarado | R\$ 10.500,00 | sem valor |
| João Pessoa | 19/10/2022 | R\$ 194.873,00 | R\$ 194.873,00 | R\$ 5.846,19 | R\$ 5.846,19 | R\$ - |
| João Pessoa | 07/10/2022 | sem valor declarado | R\$ 450.000,00 | sem valor declarado | R\$ 13.500,00 | sem valor |
| João Pessoa | 07/10/2022 | sem valor declarado | R\$ 175.000,00 | sem valor declarado | R\$ 5.250,00 | sem valor |
| TOTAL | | | | | | -R\$ 13.533,15 |
| Média | | | | | | -R\$ 712,27 |

Fonte: Divisão de ITBI da Secretaria de Receita do Município de João Pessoa (2022)

*V.D. é o valor declarado pelo contribuinte

**V.A. é o valor avaliado pelo agente fiscal do imóvel

Na Tabela 3, temos os dados de alguns contratos de compra e venda de imóveis, a primeira coluna determina o município em que o imóvel está localizado (todos os imóveis coletados são do município de João Pessoa). Na segunda coluna está a data que foi emitida a guia de ITBI, sendo a maioria do mês de outubro de 2022 e algumas de setembro. Na terceira e quarta coluna temos, respectivamente, o valor declarado pelo contribuinte e o valor avaliado pelo agente fiscal. Alguns contratos que utilizamos para aquisição dos dados não incluíam o valor declarado pelo contribuinte, logo, não adentraram no cálculo da divergência.

O percentual que será aplicado para o cálculo do valor de um imposto é a alíquota. A alíquota do ITBI é definida por cada município. No município de João Pessoa essa alíquota é de 3%, assim, na quinta e sexta coluna temos o valor da alíquota do valor declarado, representado pela abreviatura “V.D.” e do valor avaliado pelo agente fiscal, representado pela abreviatura “V.A.”, respectivamente. Já na última coluna temos o resultado do valor declarado pelo contribuinte, menos o valor avaliado pelo agente fiscal. Essa diferença foi então somada e demonstrada na penúltima linha onde diz “TOTAL”. Para calcular a média do “TOTAL”, dividimos esse valor pelo número de imóveis utilizados para o cálculo, resultando no valor apresentado na última linha, onde diz “Média”.

A partir desse resultado, podemos verificar que há uma divergência entre o valor declarado pelo contribuinte e o valor avaliado pelo agente fiscal do imóvel. Em alguns casos, o valor declarado foi mais baixo que o valor da avaliação, enquanto em outros este valor que foi menor. Também houve alguns imóveis em que o valor declarado e o valor de avaliação foram iguais, como demonstrado na linha 20.

Contudo, percebe-se que o total ficou em menos R\$ 13.533,15. Uma desvalorização de mais de treze mil reais nesse conjunto de imóveis, uma média de menos R\$ 712,27 (setecentos e doze reais e vinte e sete centavos) por imóvel para o município. Convertendo esse valor para porcentagem, chegaremos ao resultado de 0,27% do valor dos imóveis coletados.

É válido lembrar que esta pesquisa é feita através do método de amostragem, em que selecionamos de forma aleatória um conjunto de contratos de um determinado período (o ano de 2022) e local (João Pessoa) para analisar e refletir no objeto em sua totalidade. Esse método foi empregado devido à impossibilidade de mensurar todas as transações onerosas de imóveis realizadas em João Pessoa para esta pesquisa.

Na tabela 4 podemos verificar essa porcentagem de 0,27%, encontrada através da análise dos imóveis transacionados, e aplicá-la ao valor arrecadado de receita no município de João Pessoa. Na primeira linha podemos observar o valor total de receita do período até outubro de 2022, em seguida, a porcentagem referente a alteração do ITBI, o déficit que essa porcentagem representa na receita e, por fim, o resultado do valor atualizado da receita se houvesse a alteração do imposto. O mesmo acontece na segunda linha com os dados referentes à arrecadação do ITBI.

| Tabela 4 – Receita do Município de João Pessoa até outubro de 2022 atualizado pelo déficit da implementação da Decisão do STJ | | | | |
|---|----------------------|-------------|------------------|----------------------|
| | Receita | Porcentagem | Déficit | Valor Atualizado |
| Total | R\$ 2.632.855.982,76 | 0,27% | R\$ 7.141.356,65 | R\$ 2.625.714.626,11 |
| ITBI | R\$ 120.176.701,36 | 5,94% | R\$ 7.141.356,65 | R\$ 113.035.344,71 |

Fonte: Portal da Transparência – Prefeitura de João Pessoa (2022)

Analisando a Tabela 4, podemos concluir que se trata de um valor insignificante. Do ponto de vista estatístico, apenas 0,27% da receita total do município, o que equivale a cerca de R\$ 7 milhões de reais. Não é um valor que poderia comprometer o orçamento público de modo a preocupar a administração pública do município de João Pessoa, frente aos valores já demonstrados de receita e despesa.

O município atinge gastos mensais de 206 milhões de reais em média. Um déficit que indica cerca de R\$ 7 milhões de reais no ano não causará alterações expressivas na receita do município e não será motivo de aflição para a administração pública. Resultado oposto à hipótese lançada na introdução, na qual se especulou sobre a possibilidade de desvalorização dos imóveis.

De fato, houve uma desvalorização, mas em restrita capacidade, praticamente inexistente. Desse modo, a implementação da decisão não causaria um déficit relevante aos cofres públicos, ou seja, não causaria um impacto relevante para a receita do município.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho pretendeu responder à questão do impacto orçamentário causado no município de João Pessoa pela alteração jurídica do modelo de lançamento do ITBI para definir se essa alteração causaria algum comprometimento à arrecadação municipal. Como apresentado, os impostos demonstram importante parcela da arrecadação do município de João Pessoa, representando 24,5% da receita no ano de 2022. Desta forma, qualquer alteração na arrecadação desse valor pode impactar a administração do município.

Em ordem de alcançar o resultado dessa pesquisa foram utilizados o método qualitativo e a pesquisa por amostragem. Foram coletados dados sobre contratos de compra e venda de imóveis através da prefeitura, os quais foram elaborados em tabelas pelo autor para melhor compreensão e análise dos resultados obtidos.

Com o objetivo de atingir uma compreensão do impacto orçamentário da implementação da nova base de cálculo do ITBI na arrecadação do imposto do município, definiu-se três objetivos específicos. O primeiro foi fazer uma breve análise dos institutos que permeiam o ITBI, demonstrando os elementos inerentes do imposto a partir de discussões doutrinárias e do posicionamento da jurisprudência. Este objetivo pôde ser observado no segundo capítulo deste trabalho.

O segundo objetivo específico teve como centro um ensaio sobre o voto do Ministro Relator Gurgel de Faria na decisão que fixou 3 teses relativas à base de cálculo do ITBI em recursos especiais repetitivos, modificando seu método de lançamento. O qual foi alcançado no terceiro capítulo deste trabalho.

O terceiro e último objetivo específico se configurou em abordar a aplicação dessa tese na arrecadação do município de João Pessoa, utilizando como base os dados de receita do período de 2022, e observar o impacto que a alteração da modalidade de lançamento do ITBI causada pela tese afetará na arrecadação de receita do município.

A partir do que foi exposto, a hipótese do trabalho de que haveria uma desvalorização do valor dos imóveis com a aplicação da decisão do STJ e que essa desvalorização comprometeria a arrecadação da receita do município resultou como parcialmente refutada. Conquanto pode-se afirmar que houve uma desvalorização dos imóveis na pesquisa efetuada, o valor de divergência foi mínimo, insignificante. De modo que está correta em afirmar a desvalorização, mas se encontrou refutada ao afirmar o comprometimento da arrecadação municipal.

Sendo assim, pode-se concluir que referente ao problema dessa pesquisa sobre “Qual o impacto orçamentário da implementação da nova base de cálculo do ITBI da decisão no REsp 1.937.821 do STJ sobre a arrecadação da receita no município de João Pessoa?”. Esse impacto é mínimo e não possui relevância para comprometer a administração da arrecadação do município. A implementação do disposto na tese fixada no tema 1.113 pode ser aplicada no município de João Pessoa sem receios de prejudicar a Administração Pública e o pagamento das despesas do município.

REFERÊNCIAS

- AGÊNCIA SENADO. De onde vem o dinheiro da prefeitura. **Senado Notícias**, 3 out. 2008. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2008/10/03/de-onde-vem-o-dinheiro-da-prefeitura>. Acesso em: 14 nov. 2022.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 15ª Edição. Salvador: Editora JusPodivm, 2021.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª Edição. São Paulo – SP: Malheiros, 2009, p. 108-110.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**, 14ª edição. Rio de Janeiro - RJ: Forense, p. 40, 2018. E-book. ISBN 9788530980726. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530980726/>. Acesso em: 10 out. 2022.
- BARRETO, Aires Fernandino. Base de Cálculo, alíquota e princípios constitucionais. São Paulo: RT, 1986. In: DANIEL NETO, Carlos Augusto; CARRAZZA, Elizabeth Nazar. As bases de cálculo do IPTU e do ITBI - aproximações e distanciamento. **NOMOS: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, Fortaleza, v.41, n.1, jan. 2021, p. 96. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/62258>. Acesso em: 19 set. 2022.
- BARRETO, Aires Fernandino. Curso de Direito Tributário Municipal. São Paulo: Saraiva, 2009 in: DOS SANTOS, Rogélio Gerônimo; CREMONEZ, Gislane Mansano. ARRECADANÇA DO ITBI NO BRASIL: UMA ANÁLISE A PARTIR DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Planejamento e Políticas Públicas**, n. 48, 2021. Disponível em: [//www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/735](http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/735). Acesso em: 14 nov. 2022.
- CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. 9ª Edição. São Paulo - SP: Editora Saraiva, 2020. E-book. ISBN 9788553615872. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553615872/>. Acesso em: 17 set. 2022.
- CARNEIRO, Claudio. **Impostos Federais, Estaduais E Municipais**. 7ª Edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2019. E-book. ISBN 9788553612123. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553612123/>. Acesso em: 17 set. 2022.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 27ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2016.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Teoria da norma tributária. São Paulo: Max Limonad, 1998 In: COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17ª Edição. Rio de Janeiro: Forense, 2020.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17ª Edição. Rio de Janeiro: Forense, 2020.
- CONSTITUIÇÃO (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 2022. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 7 out. 2022.

CONSTITUIÇÃO (1988). **Emenda constitucional nº 112**, de 27 de outubro de 2021. Brasília, DF, 2022. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc112.htm. Acesso em: 14 nov. 2022.

CORTEZ, Maria Eugênia Chiampi. **A controvérsia sobre a base de cálculo do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis ITBI no município de São Paulo**. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-Graduação em Direito Lato Sensu) - Fundação Getulio Vargas (FGVlaw), São Paulo. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/arquivos/2019/4/art20190411-05.pdf>. Acesso em: 17 set. 2022.

DANIEL NETO, Carlos Augusto; CARRAZZA, Elizabeth Nazar. As bases de cálculo do IPTU e do ITBI - aproximações e distanciamento. **NOMOS: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, Fortaleza, v.41, n.1, jan. 2021, p.93-109. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/62258>. Acesso em: 19 set. 2022.

ESCOLA NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. Módulo 1 - Sistema, Princípios e Competência Tributária. **Gestão Tributária Municipal**, Brasília, p. 1-24, 2019. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/3846/1/M%C3%B3dulo%201%20-%20Gest%C3%A3o%20Tribut%C3%A1ria%20Municipal.pdf>. Acesso em: 14 nov. 2022.

FREITAS, Charbson de Jesus Marques de; SOUSA, Frank Higino de Araújo. **IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMOVÉIS: Desrespeito à cobrança da alíquota máxima e a controvérsia do fato gerador do ITBI pelo Município do Recife**. 2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Centro Universitário Tabosa de Almeida (ASCES-UNITA), Caruaru, 2020. Disponível em: <http://repositorio.asc.es.edu.br/bitstream/123456789/3003/1/TCC.pdf>. Acesso em: 04 out. 2022.

GESTÃO Municipal: como as prefeituras conseguem dinheiro para arcar com seus gastos?. **Redação Folha Vitória**, 6 out. 2020. Disponível em: <https://www.folhavitoria.com.br/politica/noticia/10/2020/gestao-municipal-como-as-prefeituras-conseguem-dinheiro-para-arcar-com-seus-gastos>. Acesso em: 14 nov. 2022.

HARADA, Kiyoshi. Base de cálculo do ITBI deve ser o valor da transação imobiliária. **Revista Jurídica Migalhas**, 8 dez. 2017. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI270716,101048-Base+de+calculo+do+ITBI+deve+ser+o+valor+da+transacao+imobiliaria>. Acesso em: 07 out. 2022.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. Barueri - SP: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559770038. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559770038/>. Acesso em: 17 set. 2022.

HARADA, Kiyoshi. Imposto sobre transmissão de bens imóveis (ITBI). **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 5, n. 40, 1 mar. 2000. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/1400>. Acesso em: 17 set. 2022.

HARADA, Kiyoshi. Valor venal. Prevalência do conceito legal. **Âmbito Jurídico**, 31 maio 2008. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/valor-venal-prevalencia-do-conceito-legal/#:~:text=Valor%20venal%20%C3%A9%20base%20de,33%20e%2038%20do%20>. Acesso em: 17 set. 2022.

INFORMAÇÕES GERAIS. Tema ou Recurso Repetitivo (RR). **STJ**. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Precedentes/informacoes-gerais/recursos-repetitivos>. Acesso em: 31 nov. 2022

JOÃO PESSOA. **Lei Complementar n° 53, de 23 de dezembro de 2008**. Institui o Código Tributário Municipal e dá outras Providências. João Pessoa, PB: Gabinete da Prefeitura Municipal. Disponível: <http://leismunicipa.is/dvbsq>. Acesso em: 14 out. 2022.

KNOERR, Fernando Gustavo; KRONBERG, Hélcio; STRUECKER, Klaus Almeida. As Divergências Entre Municípios e Contribuintes na Estipulação da Base de Cálculo do ITBI em Imóveis Adquiridos Por Meio de Leilões Judiciais e Extrajudiciais. **Revista foco**. v. 13, n. 1, 2020. DOI: 10.21902/jbslawrev. Disponível em: <https://revistafoco.emnuvens.com.br/foco/article/view/254>. Acesso em: 17 set. 2022.

LEI N° 13.105, de 16 de março de 2015. Institui o Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 17 Mar. 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em: 31 out. 2022.

LEI n° 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Código Tributário Nacional**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 14 out. 2022.

MACEDO, José Alberto Oliveira. **ITBI: aspectos constitucionais e infraconstitucionais**. 2009. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-11112011-114342/publico/Jose_Alberto_Oliveira_Macedo_Integral.pdf. Acesso em: 04 out. 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 38. ed. São Paulo: Malheiros, 2017 In: CORTEZ, Maria Eugênia Chiampi. **A controvérsia sobre a base de cálculo do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis ITBI no município de São Paulo**. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-Graduação em Direito Lato Sensu) - Fundação Getulio Vargas (FGVlaw), São Paulo. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/arquivos/2019/4/art20190411-05.pdf>. Acesso em: 17 set. 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 12° Edição. Barueri - SP: Grupo GEN, 2022. 9786559772261. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559772261/>. Acesso em: 17 set. 2022

OSÓRIO, Ana Carolina. Cobrança do ITBI tem várias ilegalidades. **Revista Consultor Jurídico**, 12 jun. 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-jun-12/osorio-cobranca-itbi-varias-ilegalidades>. Acesso em: 17 set. 2022.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 13ª Edição. São Paulo - SP: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553623255. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553623255/>. Acesso em: 17 set. 2022.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares D. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 12ª Edição. São Paulo - SP: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553620001. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620001/>. Acesso em: 17 set. 2022.

PIVELLO, Renato Luis. A Importância dos Tributos Municipais na Arrecadação do Município de Olímpia-SP. **Revista de Ciências Gerenciais**, São Paulo, v. 25, n. 42, 14 dez. 2021. DOI <https://doi.org/10.17921/1415-6571.2021v25n42p137-144>. Disponível em: <https://cienciasgerenciais.pgsskroton.com.br/article/view/9486>. Acesso em: 14 nov. 2022.

QUINTANILHA, G. S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. 2ª Edição. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2022. P. 524 – 531. 9786559643875. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559643875/>. Acesso em: 16 set. 2022

SILVA, De Plácido e. **Vocabulário Jurídico**. 31ª Edição. Rio de Janeiro: Forense, 2014. Pág. 2201.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. **Recurso especial 1937821/SP**. Tema repetitivo 1.113. Relator Ministro Gurgel de Faria. Dje: 24 de Fevereiro de 2022. STJ, 2022. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=1113&cod_tema_final=1113. Acesso em: 16 set. 2022.

TEODOROVICZ, Jeferson. Evasão tributária, a Base de Cálculo do ITBI e a Tipicidade no Direito Tributário Brasileiro. **Revista da Faculdade de Direito da UFRGS**, Porto Alegre, n. 43, p. 165-199, ago. 2020. ISSN: 0104-6594. E-ISSN: 2595-6884. DOI: <https://doi.org/10.22456/0104-6594.94222>. Acesso em: 19 set. 2022.

TORRES, Vitor. Quais são os impostos federais, estaduais e municipais?. **Contabilizei**, 11 out. 2022. Disponível em: <https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/impostos-federais-estaduais-e-municipais/>. Acesso em: 14 nov. 2022.