

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE DIREITO PROFESSOR JACY DE ASSIS

GUILHERME RODRIGUES E SILVA MUSSKOFF

CONCEPÇÃO DE VALOR VENAL COMO BASE DE CÁLCULO DO ITBI:
Uma análise do acórdão de julgamento do Tema n.º 1.113 pelo Superior Tribunal de Justiça

UBERLÂNDIA

2024

GUILHERME RODRIGUES E SILVA MUSSKOFF

CONCEPÇÃO DE VALOR VENAL COMO BASE DE CÁLCULO DO ITBI:

Uma análise do acórdão de julgamento do Tema n.º 1.113 pelo Superior Tribunal de Justiça

Monografia apresentada à Comissão de Produção Científica, da Universidade Federal de Uberlândia, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Área de Concentração: Direito Tributário.

Orientadora: Profa. Dra. Marcela Cunha Guimarães.

UBERLÂNDIA

2024

GUILHERME RODRIGUES E SILVA MUSSKOFF

CONCEPÇÃO DE VALOR VENAL COMO BASE DE CÁLCULO DO ITBI:

Uma análise do acórdão de julgamento do Tema n.º 1.113 pelo Superior Tribunal de Justiça

Monografia apresentada à Comissão de Produção Científica, da Universidade Federal de Uberlândia, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Área de Concentração: Direito Tributário.

Uberlândia, MG, 12 de abril de 2024.

Banca Examinadora:

Profa. Dra. Marcela Cunha Guimarães – Universidade Federal de Uberlândia

Prof. Dr. Gabriel Oliveira de Aguiar Borges – Universidade Federal de Uberlândia

Prof. Me. Erick Hitoshi Guimarães Makiya – Anhanguera Educacional

RESUMO

O presente trabalho possui como objeto de pesquisa a base de cálculo do ITBI, uma vez que há divergência doutrinária na interpretação da expressão “valor venal”, contida no art. 38, do Código Tributário Nacional de 1966. Alguns, acreditam que a base de cálculo do ITBI está vinculada à base de cálculo do IPTU. Outros, defendem que a base de cálculo deve coincidir com o preço fixado no negócio jurídico. Há, ainda, quem defenda que a base de cálculo desse imposto deve corresponder ao valor econômico-patrimonial da coisa. Para o estudo, há reflexões básicas quanto à atividade da tributação, a qual é marcada pela relação jurídica instaurada entre o Estado e o contribuinte. Na sequência, é explicitada a história do ITBI, seus aspectos gerais e a sua disciplina no Município de São Paulo. Finalmente, ocorre a apreciação do acórdão de julgamento do Tema n.º 1.113, proferido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, com importantes observações quanto às teses fixadas e comentários sobre a concepção da expressão “valor venal”, para a adequada fixação da base de cálculo do ITBI.

Palavras-chave: ITBI. Base de Cálculo. Valor Venal. Tema n.º 1.113. Superior Tribunal de Justiça.

ABSTRACT

The present study focuses on the research subject of the calculation basis of ITBI (Tax on the Transfer of Real Estate), as there is doctrinal divergence in the interpretation of the term "valor venal" (market value), established in article 38 on the National Tax Code of 1966. Some believe that the calculation basis of ITBI is linked to the calculation basis of IPTU (Urban Property Tax). Others argue that the calculation basis should coincide with the price set in the legal transaction. There are also those who argue that the calculation basis of this tax should correspond to the economic-patrimonial value of the property. The study includes basic reflections on the taxation activity, characterized by the legal relationship established between the State and the taxpayer. Following that, the history of ITBI, its general aspects, and its regulation in the Municipality of São Paulo are explained. Finally, there is an analysis of the judgment ruling on Theme No. 1,113, issued by the First Section of the Superior Court of Justice, with important observations on the established theses and comments on the conception of the term market value for the proper determination of the ITBI calculation basis.

Keywords: ITBI. Calculation Basis. Market Value. Theme No. 1,113. Superior Court of Justice.

SUMÁRIO

I	INTRODUÇÃO	07
II	BREVE HISTÓRICO DO ITBI	10
III	ASPECTOS GERAIS DO ITBI	13
IV	ITBI NO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO	20
V	APRESENTAÇÃO DO CASO E DO JULGAMENTO	24
VI	ANÁLISE DO ACÓRDÃO DO STJ	45
VII	CONSIDERAÇÕES FINAIS	51
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	53

I. INTRODUÇÃO

O advento do tributo na história se confunde com o surgimento da sociedade organizada, tendo em vista que há registros da sua existência desde as origens da história, como no Egito e nos povos do Oriente¹.

Uma das diferenças é que os tributos não possuíam caráter permanente, tal como hoje, já que as obrigações advindas de sua instituição eram, à época, temporárias e utilizadas para o custeamento de propósito específicos².

Entretanto, até os dias atuais, a tributação é uma atividade estatal indispensável. Ela abrange a instituição, a arrecadação e a fiscalização de tributos, as quais são necessárias para a consecução dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, que, principalmente³:

(...)

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.⁴

Mais do que isso, a tributação é imprescindível para que o Estado obtenha os recursos necessários para a continuidade da prestação de serviços públicos, com vistas a garantir os direitos fundamentais, sociais e humanos dos cidadãos⁵.

A concepção de tributação e de cidadania são intrínsecas, pois, na sociedade, quem é cidadão é, ao mesmo tempo, contribuinte. Inclusive, o fato de auxiliar na manutenção do

¹ COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário: constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Editora SaraivaJur, 2023. E-book. ISBN 9786553627499. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627499/>>. Acesso em: 06 mar. 2024. p. 47.

² COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário: constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Editora SaraivaJur, 2023. E-book. ISBN 9786553627499. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627499/>>. Acesso em: 06 mar. 2024. p. 47.

³ COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário: constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Editora SaraivaJur, 2023. E-book. ISBN 9786553627499. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627499/>>. Acesso em: 06 mar. 2024. p. 44.

⁴ BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: **Presidência da República**, [2023]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>.

Acesso em 16 de março de 2024.

⁵ COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário: constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Editora SaraivaJur, 2023. E-book. ISBN 9786553627499. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627499/>>. Acesso em: 06 mar. 2024. p. 43.

Estado, por meio do recolhimento de tributo, revela, por si só, um traço do exercício de cidadania⁶.

Em que pese a necessidade da tributação para a manutenção do Estado e para a efetivação de direitos, este não pode cobrar tributos, dos administrados, de maneira arbitrária e em desrespeito às normas vigentes, pois isso viola o direito à liberdade individual⁷.

Contudo, desde o seu início, por envolver poder, autoridade e imposição, a atividade de tributação despertou a necessidade de compatibilização da arrecadação com a observância aos direitos à liberdade e ao patrimônio dos contribuintes⁸.

Sabe-se, também, que, em muitos momentos históricos, a tributação foi recepcionada, pelos contribuintes, como simples confisco, o que resultou em revoltas, violência, constrangimento e restrição a direitos⁹.

Embora o poder de tributar decorra de seu poder de império, o Estado está limitado por princípios constitucionais, entre eles o do não confisco, o da anterioridade e, principalmente, o da legalidade¹⁰.

O Direito Tributário disciplina, justamente, essa relação jurídica que envolve o Estado, que assume o papel de fisco e figura no polo ativo, para cobrar tributos, e o contribuinte, que figura no polo passivo e é obrigado ao pagamento do tributo¹¹.

Portanto, o Direito Tributário possui como objeto as relações entre o Estado e o contribuinte, os quais são pessoas que estão sujeitas às normas tributárias e à imposição de obrigações *ex lege*¹².

⁶ COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário: constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Editora SaraivaJur, 2023. E-book. ISBN 9786553627499. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627499/>>. Acesso em: 06 mar. 2024. p. 44.

⁷ COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário: constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Editora SaraivaJur, 2023. E-book. ISBN 9786553627499. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627499/>>. Acesso em: 06 mar. 2024. p. 44.

⁸ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627185. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/>>. Acesso em: 08 mar. 2024. p. 9.

⁹ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627185. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/>>. Acesso em: 08 mar. 2024. p. 9.

¹⁰ QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 12.

¹¹ COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário: constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Editora SaraivaJur, 2023. E-book. ISBN 9786553627499. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627499/>>. Acesso em: 06 mar. 2024. p. 50.

¹² QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 14.

No presente caso, há a necessidade de se analisar a relação jurídica entre o fisco e uma determinada contribuinte do imposto sobre 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 aquisição¹³.

Embora este imposto possua previsão na Constituição Federal de 1988 e no Código Tributário Nacional de 1966, há divergências quanto à interpretação da expressão “valor venal”, prevista no art. 38, deste diploma legal, a qual deve ser utilizada para compor a sua base de cálculo.

Em razão disso, o fisco e os contribuintes discutem: (i) se a base de cálculo do ITBI está vinculada à do IPTU, que possui como referência a Planta Genérica de Valores; (ii) se deve coincidir com o valor do negócio jurídico, o qual é estabelecido pelas partes; (iii) ou, ainda, se deve corresponder ao valor econômico-patrimonial, isto é, o preço pelo qual o bem seria vendido em condições originárias de mercado.

Recentemente, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça realizou o julgamento do Tema n.º 1.113, que trata, exatamente, da controvérsia quanto à interpretação da concepção de “valor venal” para composição da base de cálculo do ITBI.

Por mais que tenha sido proferido o acórdão do julgamento, numa tentativa de pacificar a matéria e uniformizar as decisões, ainda não ficou claro qual é a base de cálculo do ITBI, se deve corresponder ao preço do negócio jurídico ou ao valor econômico-patrimonial, havendo contradições na fundamentação.

Embora o acórdão não tenha transitado em julgado e o Município de São Paulo tenha interposto recurso extraordinário, os processos em 1ª (primeira) instância não estão sendo suspensos, mas sim sentenciados, o que pode resultar em insegurança jurídica.

Não fosse por isso, os juízes de direito estão aplicando a tese definida pelo Superior Tribunal de Justiça como se a base de cálculo do ITBI estivesse vinculada à quantia definida pelas partes no negócio jurídico, o que não é, necessariamente, correto.

Dessa maneira, a análise da expressão “valor venal” para composição da base de cálculo do ITBI, por meio de estudos a sua história, aos seus aspectos gerais, a sua disciplina na legislação tributária do Município de São Paulo, ao processo paradigma e ao acórdão de julgamento, se mostra necessária, considerando a importância desse tributo para o erário.

¹³ BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: **Presidência da República**, [2023]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 16 de março de 2024.

II. BREVE HISTÓRICO DO ITBI

Mediante a edição do Alvará de 03 de junho de 1809, por D. João VI, foram criadas a meia siza, com alíquota de 5% (cinco por cento), a qual incidia sobre o tráfico de escravos ladinos, e a siza, que incidia sobre a transação de bens de raiz¹⁴, com alíquota de 10% (dez por cento)¹⁵:

(...)

I. De todas as compras, vendas e arrematações de bens de raiz, que se fizerem em todo este Estado e Domínios Ultramarinos, se pagará siza para a minha Real Fazenda, que será de dez por cento do preço da compra, sem que desta contribuição se entenda ser isenta pessoa ou corporação alguma, por mais caracterizada ou privilegiada que seja, a que intervier em semelhantes contratos; em conformidade do que se acha estabelecido nos Alvarás de 24 de Outubro de 1796 e 8 de Julho de 1800.

II. Pagar-se-ha também em todo este Estado do Brazil para a minha Real Fazenda meia siza, ou cinco por cento do preço das compras e vendas dos escravos ladinos, que se entenderão todos aquelles que não são havidos por compra feita aos negociantes de negros novos, e que entram pela primeira vez no paiz, transportados da Costa de Africa.

(...)¹⁶

Destaca-se que a legislação previa penalidades para a hipótese de não recolhimento do imposto, como a nulidade do negócio jurídico e a exoneração dos escrivães e tabeliães que lavrassem a escritura pública sem a comprovação de quitação do tributo¹⁷.

A meia siza era um tributo de caráter geral e perdurou até a data de 13 de maio de 1888, quando foi sancionada a Lei Áurea, abolindo a escravidão no Brasil¹⁸.

Houve omissão quanto à previsão da siza incidente sobre transações com bens de raiz na Carta outorgada de 1824, mas, com o Ato Adicional de 1834, foi alterada a competência para cobrança do tributo das Províncias para os Municípios, com ressalva para o Município do Rio de Janeiro¹⁹.

¹⁴ HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 32.

¹⁵ MORAES, Alice P. **Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis: análise crítica sobre a hipótese de incidência à luz da Constituição Federal**. 2016. Monografia de Especialização (Especialização em Direito Tributário) - Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em: <<https://repositorio.pucsp.br/jspui/handle/handle/33759>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 7.

¹⁶ BRASIL. Alvará de 03 de junho de 1809, cria o imposto do siza da compra e venda dos bens de raiz e meia siza dos escravos ladinos. Rio de Janeiro: **CLBR**, 1809. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Atos/alv/1809/alv-3-6-1809.html>. Acesso em: 16 de março de 2024.

¹⁷ MORAES, Alice P. **Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis: análise crítica sobre a hipótese de incidência à luz da Constituição Federal**. 2016. Monografia de Especialização (Especialização em Direito Tributário) - Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em: <<https://repositorio.pucsp.br/jspui/handle/handle/33759>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 8.

¹⁸ HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 32.

¹⁹ HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 33.

A Constituição Republicana de 1891 outorgou a competência legislativa para os Estados-membros instituírem imposto sobre a transmissão da propriedade, enquanto, a Constituição de 1934, tratou de dividir a operação em “causa mortis” e “inter vivos”, sem alterar, contudo, a competência dos Estados-membros²⁰.

Destaca-se que, até os dias de hoje, o Código Tributário Nacional vigente, editado no ano de 1966, prevê a competência, para a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos, aos Estados-membros²¹:

Art. 35. O imposto, de competência dos Estados, sôbre a transmissão de bens imóveis e de direitos a êles relativos tem como fato gerador: (...)²²

Fato curioso é que, na transferência “causa mortis”, o tributo incidia sobre os bens incorpóreos, enquanto, na modalidade “inter vivos”, incidia sobre a transferência de bens para incorporação ao capital de pessoa jurídica, não sendo, à época, hipótese de imunidade tributária²³.

Passadas as Constituições de 1937 e de 1946 sem alterações, a Emenda Constitucional n.º 05/1961 dividiu a competência para instituição e cobrança do tributo entre os Municípios, com as operações “inter vivos”, e os Estados-membros, com a transmissão “causa mortis”²⁴.

Essa mudança não perdurou muito tempo, pois a Emenda Constitucional n.º 18/1965 reunificou os impostos de transmissão nas modalidades “inter vivos” e “causa mortis” com o respectivo retorno da competência legislativa aos Estados-membros²⁵.

Sequentemente, a Constituição de 1967 conferiu competência, aos Estados-membros, para decretar imposto sobre a “transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como sobre direitos à aquisição de imóveis”²⁶.

²⁰ HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 32.

²¹ MORAES, Alice P. **Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis: análise crítica sobre a hipótese de incidência à luz da Constituição Federal**. 2016. Monografia de Especialização (Especialização em Direito Tributário) - Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em: <<https://repositorio.pucsp.br/jspui/handle/handle/33759>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 10.

²² BRASIL. Lei n.º 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. Brasília, DF: **Diário Oficial da União**, 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 16 de março de 2024.

²³ HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 33.

²⁴ CONTI, José M. O Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI): Principais Questões. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 16, p. 100–111, 2021. Disponível em: <<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1889>>. Acesso em: 15 de março de 2024. p. 100.

²⁵ HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 33.

²⁶ HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 33.

O § 2º, do art. 24, da Constituição de 1967, estabeleceu que seria competente para cobrança do imposto o Estado-membro em que o imóvel estivesse localizado, cabendo, aos entes, a observância às alíquotas máximas fixadas por Resolução do Senado Federal²⁷.

Além disso, com base neste dispositivo, o montante pago, a título do imposto, poderia ser deduzido do imposto de renda, cobrado pela União, sobre a transação imobiliária, o que passou a ser vedado com a edição da Emenda Constitucional n.º 01/1969²⁸.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 dividiu, novamente, o imposto nas modalidades de transmissão “causa mortis” e “inter vivos”²⁹.

Contudo, a partir daí, os Estados-membros passaram a ser competentes para tributar tanto as operações “causa mortis”, quanto as transmissões “inter vivos”, porém a título gratuito³⁰:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; (...)³¹

Já os Municípios, passaram a ser competentes somente para a instituição e cobrança de imposto sobre as transmissões “inter vivos” e a título oneroso, conforme art. 156, II, da Constituição Federal de 1988³²:

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;

(...)³³

Portanto, verificando o breve histórico do ITBI, contata-se que houve mudanças significativas quanto à competência para a sua instituição, passando dos Estados-membros para os Municípios, e em relação a sua incidência³⁴.

²⁷ HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 33.

²⁸ HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 33.

²⁹ HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 33.

³⁰ HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 34.

³¹ BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: **Presidência da República**, [2023]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 16 de março de 2024.

³² HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 34.

³³ BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: **Presidência da República**, [2023]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 16 de março de 2024.

³⁴ HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021. p. 32.

III. ASPECTOS GERAIS DO ITBI

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, por meio de seu art. 156, II, outorgou, aos Municípios e ao Distrito Federal, a competência legislativa para instituição do imposto sobre 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, popularmente denominado ITBI³⁵.

Ressalta-se que o Distrito Federal também pode instituir esse imposto, uma vez que a Constituição Federal também lhe conferiu tal competência legislativa, conforme se verifica em seu art. 147³⁶:

Art. 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.³⁷

Se a transferência for resultado de um negócio jurídico pactuado entre as partes e por ato oneroso, haverá a incidência do ITBI, de competência dos Municípios, enquanto, a transferência decorrente da morte ou de doação, a incidência do ITCMD, de competência dos Estados-membros³⁸.

Desde que ocorra por ato oneroso, de nada importa a que título se opera a transmissão do imóvel ou dos direitos relativos a ele, podendo ocorrer mediante compra e venda com pagamento em dinheiro, permuta, dação em pagamento etc.³⁹.

Se assim não for e a transferência ocorrer sem encargos e a título gratuito, haverá, na verdade, a incidência do ITCMD, de competência estadual⁴⁰.

³⁵ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627185. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/>>. Acesso em: 08 mar. 2024. p. 186.

³⁶ SEGUNDO, Hugo D. B. M. **Manual de Direito Tributário**. Barueri: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559774883. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559774883/>>. Acesso em: 09 mar. 2024. p. 305.

³⁷ BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: **Presidência da República**, [2023]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 16 de março de 2024.

³⁸ SEGUNDO, Hugo D. B. M. **Manual de Direito Tributário**. Barueri: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559774883. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559774883/>>. Acesso em: 09 mar. 2024. p. 305.

³⁹ SEGUNDO, Hugo D. B. M. **Manual de Direito Tributário**. Barueri: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559774883. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559774883/>>. Acesso em: 09 mar. 2024. p. 305.

⁴⁰ PONTALTI, Mateus. CAVALCANTE, Márcio A. L. (Coord.). **Manual de Direito Tributário**. Coleção Manuais Dizer o Direito. 3. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2022. p. 700.

Inclusive, é por essas discretas distinções quanto ao fato gerador do ITBI e do ITCMD que ocorrem negócios jurídicos simulados entre partes relacionadas, com vistas a efetivar a transferência de bens imóveis com a menor alíquota, o que caracteriza sonegação fiscal.

Para a Profa. Regina Helena Costa, a materialidade do ITBI requer a análise de conceitos fixados pelo Direito Civil⁴¹.

Nesse sentido, bem imóvel por natureza seria o solo, enquanto, o bem imóvel por acessão física, tudo aquilo que se incorpora a ele, tanto natural, quanto artificialmente, como plantações e construções, vide art. 79, do Código Civil de 2002⁴²:

Art. 79. São bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente.⁴³

Além disso, os direitos reais sobre imóveis são taxativos e estão previstos no art. 1.225, do Código Civil de 2002, tais como: a propriedade; a superfície; as servidões; o usufruto; o uso; a habitação; o direito do promitente comprador do imóvel; a concessão de uso especial para fins de moradia; e a concessão de direito real de uso⁴⁴.

Por mais que a Constituição Federal de 1988 explicita tal ressalva, é necessário ressaltar que não há incidência do ITBI nos atos que envolvam direitos reais de garantia, como a anticrese e a hipoteca⁴⁵.

Um importante aspecto é que a transmissão de bens imóveis e de seus respectivos direitos somente se opera mediante a realização de registro do competente título no Cartório de Registro de Imóveis, conforme arts. 1.227 e 1.245, ambos do Código Civil de 2002⁴⁶:

⁴¹ COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário**: constituição e Código Tributário Nacional. São Paulo: Editora SaraivaJur, 2023. E-book. ISBN 9786553627499. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627499/>>. Acesso em: 06 mar. 2024. p. 162.

⁴² COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário**: constituição e Código Tributário Nacional. São Paulo: Editora SaraivaJur, 2023. E-book. ISBN 9786553627499. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627499/>>. Acesso em: 06 mar. 2024. p. 162.

⁴³ BRASIL. Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília, DF: **Diário Oficial da União**, 2002. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm>. Acesso em: 25 de março de 2024.

⁴⁴ COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário**: constituição e Código Tributário Nacional. São Paulo: Editora SaraivaJur, 2023. E-book. ISBN 9786553627499. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627499/>>. Acesso em: 06 mar. 2024. p. 162.

⁴⁵ QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 536.

⁴⁶ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627185. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/>>. Acesso em: 08 mar. 2024. p. 186.

Art. 1.227. Os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código.

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.

§ 2º Enquanto não se promover, por meio de ação própria, a decretação de invalidade do registro, e o respectivo cancelamento, o adquirente continua a ser havido como dono do imóvel.⁴⁷

Quer dizer, esses negócios jurídicos são tão importantes que precisam ser objeto da publicidade registral, para que terceiros possam tomar conhecimento e que se constitua os respectivos direitos reais, os quais possuem oponibilidade *erga omnes*.

Em razão disso, não há incidência do ITBI na mera pactuação de promessa de compra e venda de bem imóvel, tampouco é considerada legal a exigência de recolhimento prévio do tributo para que seja lavrada a escritura pública de compra e venda⁴⁸.

Nesse sentido, tanto o Supremo Tribunal Federal, quanto o Superior Tribunal de Justiça, já julgaram casos no sentido de que o fato gerador do ITBI ocorre quando do registro título no Cartório de Registro de Imóveis, não podendo ser cobrado antes disto⁴⁹.

O seu fato gerador não incide sobre as aquisições originárias da propriedade, como na usucapião, mas tão somente nas derivadas, isto é, que envolvam uma relação obrigacional entre o proprietário e ao adquirente⁵⁰.

Ora, a transmissão “inter vivos” requer um negócio jurídico, pois se trata de uma operação envolvendo a vontade das partes. Esta não pode ser confundida com a modalidade de aquisição originária da propriedade, que, por sua vez, independe de quaisquer relações obrigacionais.

Entretanto, por ser um tributo *propter rem*, isto é, cobrado com base na coisa, critério objetivo, não leva em consideração a capacidade econômica, tampouco as características

⁴⁷ BRASIL. Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília, DF: **Diário Oficial da União**, 2002. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm>. Acesso em: 25 de março de 2024.

⁴⁸ QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 537.

⁴⁹ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627185. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/>>. Acesso em: 08 mar. 2024. p. 186.

⁵⁰ QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 536.

peçoais, do contribuinte, mas sim o objeto da tributação, uma vez que se trata de um imposto sobre o patrimônio⁵¹.

Destaca-se que essa característica impacta diretamente na definição da base de cálculo do ITBI, tendo em vista que o valor venal deve refletir o preço pelo qual o bem seria vendido à vista em condições originárias de mercado, isto é, o valor econômico-patrimonial da coisa.

Ou seja, por mais que o fato gerador desse imposto requeira um negócio jurídico, a sua base de cálculo não está, necessariamente, vinculada ao preço pactuado pelas partes, pois nem sempre o valor do negócio jurídico reflete o valor venal.

Evidentemente, não há incidência do ITBI nas alienações de veículos automotores, barcos ou lanchas, pois estes são considerados bens móveis, estando o fato gerador do imposto limitado à transmissão onerosa de bens imóveis⁵².

Também não incide ITBI na integralização de capital social e na dissolução de sociedade, em razão de imunidade tributária prevista no art. 156, § 2º, I, da Carta Magna, desde que a atividade preponderante não seja de compra e venda, locação ou arrendamento mercantil, como ocorre nas imobiliárias⁵³:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II:

I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;

(...)⁵⁴

Em se tratando da regra-matriz de incidência tributária, há 3 (três) possíveis critérios materiais, quais sejam: (i) transmitir, por ato oneroso, a propriedade ou o domínio útil de bens imóveis por natureza ou acessão física; (ii) transmitir, por ato oneroso, direitos reais sobre

⁵¹ QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 542.

⁵² QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 536.

⁵³ QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 539.

⁵⁴ BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: **Presidência da República**, [2023]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 16 de março de 2024.

imóveis, com exceção dos direitos reais de garantia; e (iii) ceder, por ato oneroso, direitos referentes a aquisição de bens imóveis⁵⁵.

Quanto aos critérios espacial e temporal, há incidência do ITBI no local da situação do bem, que pode ser um município ou o Distrito Federal, ocorrendo o fato gerador no exato momento em que há a efetiva transmissão, ou seja, quando do registro do título no Cartório de Registro de Imóveis⁵⁶.

Sobre o critério pessoal, o sujeito ativo é o ente competente para cobrança do tributo, isto é, algum município ou o Distrito Federal, enquanto, o sujeito passivo, denominado contribuinte, qualquer uma das partes envolvidas na operação tributada, cabendo ao ente a sua determinação, conforme art. 42, do Código Tributário Nacional de 1966⁵⁷:

Art. 42. Contribuinte do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei.⁵⁸

Finalmente, acerca do critério quantitativo, a base de cálculo do ITBI é o valor venal do bem ou dos direitos transmitidos, conforme art. 38, do Código Tributário Nacional de 1966. Já a alíquota é definida por cada ente competente, mediante edição de lei, não sendo possível a aplicação de progressividade⁵⁹:

Art. 38. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.⁶⁰

⁵⁵ PONTALTI, Mateus. CAVALCANTE, Márcio A. L. (Coord.). **Manual de Direito Tributário**. Coleção Manuais Dizer o Direito. 3. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2022. p. 702.

⁵⁶ PONTALTI, Mateus. CAVALCANTE, Márcio A. L. (Coord.). **Manual de Direito Tributário**. Coleção Manuais Dizer o Direito. 3. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2022. p. 702.

⁵⁷ PONTALTI, Mateus. CAVALCANTE, Márcio A. L. (Coord.). **Manual de Direito Tributário**. Coleção Manuais Dizer o Direito. 3. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2022. p. 703.

⁵⁸ BRASIL. Lei n.º 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. Brasília, DF: **Diário Oficial da União**, 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 16 de março de 2024.

⁵⁹ PONTALTI, Mateus. CAVALCANTE, Márcio A. L. (Coord.). **Manual de Direito Tributário**. Coleção Manuais Dizer o Direito. 3. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2022. p. 703.

⁶⁰ BRASIL. Lei n.º 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. Brasília, DF: **Diário Oficial da União**, 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 16 de março de 2024.

O Código Tributário Nacional determina que a base de cálculo do ITBI é o valor venal dos bens ou dos direitos transmitidos. Essa expressão deve ser interpretada como o valor pelo qual eles poderiam ser vendidos em condições normais de mercado⁶¹.

Afasta-se, então, desde já, a inadequada ideia de que as bases de cálculo do ITBI e do IPTU estão vinculadas, pois as Plantas Genéricas de Valores de quase todos os municípios preveem valores defasados, não compreendendo o valor de mercado do bem.

Não fosse por isso, como o critério temporal desses tributos é distinto, o IPTU e o ITBI possuem regimes jurídicos diversos, razão pela qual este sequer pode ser apurado com base nos valores estimados das Plantas Genéricas de Valores, normalmente utilizadas para cálculo do IPTU.

Mais do que isso, não é difícil imaginar que nem sempre os negócios jurídicos são efetivados pelo preço de mercado do imóvel, pois, para a fixação deste, há influência de fatores subjetivos na etapa das negociações, como o tipo de relacionamento entre as partes e a motivação da venda pelo alienante⁶².

De modo grosseiro, isso quer dizer que o valor venal dos bens ou direitos transmitidos pode coincidir com a quantia fixada no negócio jurídico pelas partes, da mesma forma que há a possibilidade não coincidir, por não representar o valor econômico-patrimonial.

O que não se pode admitir é a interpretação de que a base de cálculo do ITBI está, obrigatoriamente, vinculada ao preço do negócio jurídico fixado pelo vendedor e pelo adquirente, nada podendo fazer o fisco, se constatado valor abaixo de mercado.

Dessa maneira, o entendimento de que o valor venal deve corresponder ao valor econômico-patrimonial, isto é, o valor pelo qual a coisa seria vendida em condições originárias de mercado entre partes não relacionadas e sem a influência de questões subjetivas, é o que parece mais adequado, como será demonstrado adiante⁶³.

⁶¹ SEGUNDO, Hugo de Brito M. **Manual de Direito Tributário**. Barueri: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559774883. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559774883/>>. Acesso em: 09 mar. 2024. p. 305.2

⁶² SILVA, Ricardo A. R. D. O ITBI no divã? Efeitos do acórdão proferido no RE 1.937.821 (parte 2). **Consultor Jurídico**. 13 de setembro de 2022. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2022-set-13/ricardo-almeida-ribeiro-silva-itbi-diva2/>>. Acesso em: 22 de março de 2024.

⁶³ SILVA, Ricardo A. R. D. O ITBI no divã? Efeitos do acórdão proferido no RE 1.937.821 (parte 2). **Consultor Jurídico**. 13 de setembro de 2022. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2022-set-13/ricardo-almeida-ribeiro-silva-itbi-diva2/>>. Acesso em: 22 de março de 2024.

As alíquotas são fixadas por cada ente competente, mediante lei, não prevendo mais a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 a determinação do limite por Resolução do Senado, tal como previa a Constituição da República Federativa do Brasil de 1967⁶⁴.

Sequentemente, em regra, o lançamento do ITBI se dá por declaração, isto é, quando é necessária prévia análise, pelo fisco, da base de cálculo utilizada pelo contribuinte para fins de recolhimento do tributo⁶⁵.

Nessa modalidade de lançamento, o contribuinte leva até o fisco os elementos, isto é, os fatos necessários, para que este apure o crédito tributário e notifique aquele para o recolhimento do montante devido⁶⁶.

Contudo, nada impede que os entes competentes possibilitem o lançamento por homologação, ou seja, quando o próprio contribuinte realiza a apuração do imposto e efetua o pagamento sem prévia análise do fisco⁶⁷.

Ou seja, nessa modalidade, é o próprio contribuinte quem apura e recolhe o tributo, restando ao fisco tão somente confirmar o lançamento, caso concorde, o que ocorre mediante a homologação tácita ou expressa⁶⁸.

É importante destacar que o ITBI não admite a modalidade de lançamento de ofício, isto é, quando o fisco apura o tributo sem a participação do contribuinte, restando a este o pagamento do montante devido, caso concorde⁶⁹.

Somente é possível o lançamento de ofício do ITBI com caráter supletivo, ou seja, na hipótese de o contribuinte não ter efetuado os atos que lhe cabiam no tocante à apuração e ao recolhimento do tributo⁷⁰.

⁶⁴ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627185. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/>>. Acesso em: 08 mar. 2024. p. 186.

⁶⁵ QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 543.

⁶⁶ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627185. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/>>. Acesso em: 08 mar. 2024. p. 130.

⁶⁷ QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 543.

⁶⁸ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627185. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/>>. Acesso em: 08 mar. 2024. p. 130.

⁶⁹ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627185. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/>>. Acesso em: 08 mar. 2024. p. 130.

⁷⁰ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627185. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/>>. Acesso em: 08 mar. 2024. p. 130.

Por fim, não é demais destacar que o lançamento de ofício é, em regra, vedado para o ITBI, pois este não pode ser calculado previa e unilateralmente pelo fisco, tendo em vista que a base de cálculo deve corresponder ao valor venal, o qual somente pode ser verificado caso a caso e no exato momento em que se efetiva o registro do título no cartório de registro de imóveis.

IV. ITBI NO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

O Município de São Paulo instituiu o ITBI no dia 30 de dezembro de 1991, mediante edição da Lei Municipal n.º 11.154, a qual sofreu, evidentemente, com mais de 30 (trinta) anos de vigência, alterações por leis posteriores⁷¹.

A regulamentação da Lei Municipal n.º 11.154/1991 está prevista no Decreto n.º 61.810, de 14 de setembro de 2022, que consolidou as leis tributárias do Município de São Paulo⁷².

O art. 1º, da Lei Municipal n.º 11.154/1991, reitera, basicamente, a redação da Constituição Federal de 1988, uma vez que prevê a incidência do tributo na transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direito relativos a eles, com exceção das garantias e das servidões, e na cessão, também de caráter oneroso, de direitos referentes à aquisição de bens imóveis⁷³.

O art. 2º, desse diploma legal, tratou de listar as operações com caráter oneroso, requisito indispensável para incidência do ITBI. Não há dúvidas de que o rol é meramente exemplificativo, mas destaca-se, aqui, a compra e venda, a permuta e a dação em pagamento⁷⁴.

⁷¹ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁷² SÃO PAULO. Decreto n.º 61.810, de 14 de setembro de 2022. Aprova a Consolidação das Leis Tributárias do Município de São Paulo. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 2022: Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/decreto-61810-de-14-de-setembro-de-2022>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁷³ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁷⁴ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

O art. 3º, da lei municipal, previu algumas situações de não incidência do tributo, mencionando a transmissão de bens e de direitos para realização de capital de pessoa jurídica e a transmissão oriunda de fusão, incorporação, cisão ou extinção, as quais são verdadeiras hipóteses de imunidade tributária⁷⁵.

Como o art. 42, do Código Tributário Nacional de 1966 faculta, aos entes competentes, a determinação do sujeito passivo da obrigação tributária, o Município de São Paulo, por meio do art. 6º, fixou os seguintes:

Art. 6º - São Contribuintes do imposto:

I – os adquirentes dos bens ou direitos transmitidos;

II – os cedentes, nas cessões de direitos decorrentes de compromissos de compra e venda.

III - os transmitentes, nas transmissões exclusivamente de direitos à aquisição de bens imóveis, quando o adquirente tiver como atividade preponderante a compra e venda desses bens ou direitos, a sua locação ou arrendamento mercantil.

IV - quanto ao direito de superfície, os superficiários, na sua instituição; o proprietário, na sua extinção; e os cessionários, na sua cessão.⁷⁶

Em se tratando do cálculo do imposto, o art. 7º, da lei municipal, estabelece como base de cálculo o valor venal dos bens ou dos direitos transmitidos. Por esta expressão, se deve entender o valor pelo qual o bem ou direito seria negociado à vista e em condições normais de mercado⁷⁷.

Ressalta-se que, conforme arts. 7º-A e 7º-B, da lei municipal, o Município de São Paulo disponibilizará os valores venais atualizados dos imóveis inscritos em seu cadastro, sendo que, havendo discordância pelo contribuinte, este poderá realizar pedido de avaliação especial do imóvel, o qual deverá estar instruído dos documentos comprobatórios⁷⁸.

⁷⁵ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁷⁶ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁷⁷ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁷⁸ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São

Como será explicitado adiante, a utilização de valor venal de referência para apuração do ITBI é questionável, já que, diferentemente do IPTU, ele não pode ser calculado com base em estimativa, tampouco pode ser, na prática, lançado de ofício pelo fisco, tendo em vista que a participação do contribuinte é essencial.

Se o fato gerador do ITBI ocorre no exato momento em que o título é registrado no cartório de registro de imóveis, devendo a base de cálculo corresponder ao valor venal, isto é, o preço pelo qual a coisa seria vendida à vista e em condições originárias de mercado, a apuração unilateral e previa pelo fisco é descabida.

Sequentemente, com base no art. 10, da lei municipal, é importante destacar que, em regra, o ITBI é calculado com aplicação de alíquota de 3% (três por cento)⁷⁹.

Destaca-se que há algumas hipóteses de isenção tributária envolvendo a aquisição de unidades habitacionais por programas de financiamento públicos e em razão do valor, desde que tenha fins exclusivamente residenciais e observadas as demais condições previstas na lei municipal⁸⁰.

Por meio do art. 12, da lei municipal, o Município de São Paulo estabelece, na hipótese de instrumento público, a obrigação de recolhimento do imposto antes que seja efetivado o ato ou o contrato sobre o qual incide. Contudo, se for instrumento particular, deverá ser pago no prazo de 10 (dez) dias de sua data⁸¹.

Conforme discorrido anteriormente, é inoportuna a exigência de recolhimento do ITBI antes da efetivação do registro do título no competente cartório de imóveis. Contudo, realça-se que há doutrinadores que defendem a legalidade da prática, por entenderem que há iminência do fato gerador e que a medida diminui a inadimplência.

Na hipótese de não recolhimento ou de recolhimento a menor do tributo, o débito tributário sofrerá atualização monetária, juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês e multa

Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁷⁹ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁸⁰ SÃO PAULO. Decreto n.º 61.810, de 14 de setembro de 2022. Aprova a Consolidação das Leis Tributárias do Município de São Paulo. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 2022. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/decreto-61810-de-14-de-setembro-de-2022>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁸¹ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

moratória diária de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso, até o limite de 20% (vinte por cento) do valor do tributo, desde que não iniciado qualquer procedimento fiscal pela Municipalidade, ocasião que enseja a aplicação de multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, conforme art. 15 e 16, da lei municipal.

Entretanto, segundo art. 17, da lei municipal, havendo falsidade, omissão ou fraude, será cobrado o tributo ou a sua diferença com aplicação de multa de 100% (cem por cento), o que não afasta a incidência de outros acréscimos devidos como consequência de outras infrações praticadas⁸².

Caso a inadimplência persista, a sequência lógica é a inscrição do débito em dívida ativa, para cobrança pelas vias extrajudiciais, como em protestos, ou pelas vias judiciais, por execução fiscal, com fulcro no art. 18, da lei municipal⁸³.

Sem dúvidas, a inadimplência do ITBI é reduzida com a imposição das obrigações previstas no Capítulo V, da lei municipal, o que enseja o recolhimento antecipado, isto é, antes mesmo do registro do título no Cartório de Registro de Imóveis, embora seja inadequado⁸⁴.

Conforme art. 19, incisos I e II, os notários, oficiais de registro de imóveis e seus prepostos, para realização de quaisquer atos relacionados à transmissão de imóveis ou de seus direitos, deverão constatar a inexistência de débitos de IPTU e, mais do que isso, exigir a prova de recolhimento do ITBI⁸⁵.

Por fim, como prevê o art. 20 e 21, da lei municipal, os notários, os oficiais de registro de imóveis e seus prepostos também são obrigados a prestar informações quanto às

⁸² SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁸³ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁸⁴ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁸⁵ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

transmissões realizadas, bem como auxiliar em eventuais fiscalizações do Município de São Paulo, sob pena de multas⁸⁶.

V. APRESENTAÇÃO DO CASO E DO JULGAMENTO

No dia 03 de março de 2016, foi distribuída a ação de repetição de indébito tributário ajuizada pela Fortress Negócios Imobiliários LTDA. (“Fortress”) em face do Município de São Paulo, com fundamento no art. 165, I, do Código Tributário Nacional de 1966⁸⁷:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;
(...)⁸⁸

A Autora tinha como objeto social a compra, venda e aluguel de imóveis próprios. Assim, a fim de concretizá-lo, as sócias integralizaram o capital social da pessoa jurídica com alguns imóveis de suas propriedades, sendo que, 2 (dois) deles, estão localizados no Município de São Paulo⁸⁹.

⁸⁶ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

⁸⁷ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autoraa: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 1.

⁸⁸ BRASIL. Lei n.º 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. Brasília, DF: **Diário Oficial da União**, 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 16 de março de 2024.

⁸⁹ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autoraa: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 2.

Destaca-se que, como a Fortress possui atividade preponderante de compra e venda de bens imóveis e de direitos a ele relativos, incluindo a locação, ela não faz jus à imunidade tributária prevista no art. 156, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988⁹⁰.

Consequentemente, a transferência de bens imóveis de titularidade das sócias para a pessoa jurídica enseja o fato gerador do ITBI⁹¹.

Como visualizado na legislação tributária do Município de São Paulo, para realizar a transferência da propriedade do imóvel, os cartórios exigem a comprovação de recolhimento do ITBI, a fim de não serem responsabilizados⁹².

Ocorre que, segundo a Autora, o tributo exigido foi cobrado de forma diversa do que previsto no Código Tributário Nacional de 1966 e na Constituição Federal de 1988, uma vez que as bases de cálculo utilizadas foram incorretas⁹³.

A Fortress alegou que, ao invés de utilizar o valor venal previsto no art. 38, do Código Tributário Nacional de 1966, o Município de São Paulo adotou o valor venal de referência, resultando em recolhimento a maior do imposto⁹⁴.

Ainda que discordasse do valor do tributo, a Autora precisou recolhê-lo, uma vez que a comprovação de recolhimento do imposto é requisito para lavratura de escritura pública de transferência dos imóveis no competente cartório de registro⁹⁵.

⁹⁰ BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: **Presidência da República**, [2023]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 16 de março de 2024.

⁹¹ BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: **Presidência da República**, [2023]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 16 de março de 2024.

⁹² SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 3.

⁹³ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 3.

⁹⁴ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 4.

⁹⁵ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

Em relação ao imóvel n.º 01, como a Municipalidade adotou a base de cálculo de R\$ 5.288.180,00 (cinco milhões, duzentos e oitenta e oito mil e cento e oitenta reais), a Autora recolheu, a título de ITBI, a quantia de R\$ 158.645,00 (cento e cinquenta e oito mil seiscentos e quarenta e cinco reais)⁹⁶.

A Fortress discordou do valor de referência, supondo que o valor venal correspondia, na verdade, a R\$ 3.523.140,00 (três milhões quinhentos e vinte e três mil cento e quarenta reais), isto é, a base de cálculo adotada para fins de cálculo do IPTU⁹⁷.

Quanto ao imóvel n.º 02, o Município adotou a base de cálculo de R\$ 2.409.178,00 (dois milhões, quatrocentos e nove mil e cento e setenta e oito reais), o que resultou no recolhimento de R\$ 72.725,34 (setenta e dois mil setecentos e vinte e cinco reais e trinta e quatro centavos), a título de ITBI⁹⁸.

Segundo a Autora, também não se poderia utilizar o valor venal de referência para este imóvel, mas sim o valor venal para fins de cálculo de IPTU, o qual correspondia a quantia de R\$ 1.552.356,00 (um milhão quinhentos e cinquenta e dois mil trezentos e cinquenta e seis reais)⁹⁹.

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 4.

⁹⁶ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 4.

⁹⁷ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 5.

⁹⁸ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 5.

⁹⁹ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 5.

Como a alíquota utilizada no Município de São Paulo é de 3% (três por cento), a Autora defendeu que houve recolhimento a maior na quantia de R\$ 52.951,20 (cinquenta e dois mil novecentos e cinquenta e um reais e vinte centavos) em relação ao imóvel n.º 01¹⁰⁰.

Em se tratando do imóvel n.º 02, a Fortress supôs que recolheu a maior, a título de ITBI, a quantia de R\$ 25.704,66 (vinte e cinco mil setecentos e quatro reais e sessenta e seis centavos)¹⁰¹.

Portanto, somados esses 2 (dois) valores, a Autora entendeu que houve recolhimento a maior de R\$ 78.655,86 (setenta e oito mil seiscentos e cinquenta e cinco reais e oitenta e seis centavos), o que foi consequência da suposta adoção inadequada do valor venal de referência como base de cálculo do ITBI¹⁰².

A Fortress defendeu o seu direito de recolher o ITBI com adoção do valor venal para fins de IPTU como base de cálculo, explicitando a redação do art. 38, do Código Tributário Nacional de 1966¹⁰³.

A Fortress argumentou que, caso o fisco discordasse do valor declarado pelo contribuinte, deveria instaurar processo administrativo, respeitando o princípio do contraditório e da ampla defesa, para arbitrar a base de cálculo do imposto, tal como prevê o art. 148, do Código Tributário Nacional de 1966¹⁰⁴.

¹⁰⁰ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 6.

¹⁰¹ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 6.

¹⁰² SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 6.

¹⁰³ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 8.

¹⁰⁴ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

Segundo ela, a instauração de processo administrativo em casos de discordância do valor declarado seria necessária, pois o ITBI é um tributo sujeito ao lançamento por declaração, o que pressupõe a preexistência de lei com critérios objetivos para o cálculo, dispensando-se subjetivismos¹⁰⁵.

Finalmente, a Autora mencionou que a utilização do valor venal de referência, pelo Município de São Paulo, ofende o princípio da legalidade tributária, previsto no art. 150, I, da Constituição Federal de 1988, uma vez que há, na prática, majoração de tributo por adoção incorreta de base de cálculo¹⁰⁶.

Em razão dos fatos e fundamentos explicitados, a Fortress pediu a restituição da quantia recolhida a maior, a título de ITBI, o que correspondia a R\$ 78.655,86 (setenta e oito mil seiscientos e cinquenta e cinco reais e oitenta e seis centavos), acrescida de juros e correção monetária¹⁰⁷.

Em sua contestação, o Município de São Paulo argumentou que não há impedimento para que o ente público estabeleça base de cálculo para o ITBI diversa da base de cálculo prevista para o IPTU ou, até mesmo, do valor estipulado para a transação¹⁰⁸.

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 8.

¹⁰⁵ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 9.

¹⁰⁶ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 10.

¹⁰⁷ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 16.

¹⁰⁸ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 70.

Além disso, defendeu que a utilização de valor de referência não ofende o princípio da legalidade, pois a disciplina do ITBI está prevista na Lei Municipal n.º 11.154/91, com suas alterações posteriores¹⁰⁹:

Art. 7º-A. A Secretaria Municipal de Finanças tornará públicos os valores venais atualizados dos imóveis inscritos no Cadastro Imobiliário Fiscal do Município de São Paulo.

Parágrafo único. A Secretaria Municipal de Finanças deverá estabelecer a forma de publicação dos valores venais a que se refere o "caput" deste artigo.

Art. 7º-B. Caso não concorde com a base de cálculo do imposto divulgada pela Secretaria Municipal de Finanças, nos termos de regulamentação própria, o contribuinte poderá requerer avaliação especial do imóvel, apresentando os dados da transação e os fundamentos do pedido, na forma prevista em portaria da Secretaria Municipal de Finanças, que poderá, inclusive, viabilizar a formulação do pedido por meio eletrônico.¹¹⁰

A Municipalidade expôs, também, que, por razões políticas, o valor venal do IPTU está bastante defasado, razão pela qual não representa o efetivo valor de mercado dos bens imóveis transmitidos¹¹¹.

De acordo com o ente, a legislação tributária foi modificada, passando a oferecer 2 (duas) alternativas ao contribuinte, quais sejam: (i) concordar com a base de cálculo atualizada pelo Município e recolher o imposto sem a imposição da multa punitiva; ou (b) discordar da base de cálculo atualizada pelo Município e requerer avaliação especial em contraditório¹¹².

¹⁰⁹ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 71.

¹¹⁰ SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

¹¹¹ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 73.

¹¹² SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 75.

Por fim, o Município de São Paulo reiterou que as bases de cálculos do IPTU e do ITBI não necessariamente possuem o mesmo valor, o que é aceito pelo Superior Tribunal de Justiça, pedindo pela improcedência dos pedidos da Autora¹¹³.

Em sua réplica, a Fortress defendeu que não pode um ente, no mesmo exercício-financeiro, fixar valores venais distintos para o IPTU e para o ITBI, pois isso ofende os princípios da segurança jurídica e da razoabilidade¹¹⁴.

No entendimento da Autora, a base de cálculo para o cálculo do ITBI não poderia ser superior àquela fixada para o IPTU, pois esta, por si só, já seria o bastante para representar o valor de mercado do imóvel¹¹⁵.

Logo em seguida, foi proferida a sentença pela magistrada, entendendo que não se pode admitir a adoção de valores venais distintos para a base de cálculo do IPTU e do ITBI, uma vez que o valor venal de referência viola os princípios da legalidade e da universalização tributária¹¹⁶.

Para a magistrada, os arts. 33 e 38, ambos do Código Tributário Nacional, fixam, como base de cálculo para o IPTU e para o ITBI, o valor venal dos bens imóveis, o qual deve ser estabelecido mediante a adoção de critérios objetivos, como a Planta Genérica de Valores¹¹⁷.

¹¹³ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 77.

¹¹⁴ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 84.

¹¹⁵ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 85.

¹¹⁶ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 91.

¹¹⁷ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 91.

Sem dúvidas, a adoção de valor venal de referência, o qual é calculado previa e unilateralmente pelo fisco viola preceitos básicos do Direito Tributário, já que o lançamento do ITBI requer a participação do contribuinte, além de que somente é possível verificar o preço de mercado da coisa no exato momento em que se efetiva a sua transmissão.

Contudo, em se tratando da vinculação das bases de cálculo do IPTU e do ITBI, a decisão é equivocada, já que são tributos com regimes jurídicos distintos. Aquele é calculado com base em estimativas, levando-se em conta a Planta Genérica de Valores do ente, e lançado de ofício, enquanto, este, deve compreender o preço de mercado do bem em condições normais, podendo ser lançado por homologação ou por declaração.

Assim, embora o Código Tributário Nacional de 1966 utilize a mesma expressão, isto é, “valor venal”, para o IPTU e o ITBI, deve-se entender que as suas bases de cálculos não estão vinculadas por distinções relevantes na regra-matriz de incidência tributária.

Sequentemente, por mais que tenha concluído pela ilegalidade do ato administrativo, a magistrada entendeu que a base de cálculo do ITBI deve ser o valor venal constante no IPTU ou o valor da transação, o que for maior¹¹⁸.

Em razão desse entendimento, como o valor de transação do imóvel n.º 01 foi de R\$ 3.900.000,00 (três milhões e novecentos mil reais), ou seja, maior do que o valor venal do IPTU, de R\$ 3.523.140,00 (três milhões quinhentos e vinte e três mil cento e quarenta reais), o ITBI deveria ser calculado sobre o valor da transação¹¹⁹.

Já em relação ao imóvel n.º 02, deveria ser considerada a base de cálculo apontada pela Autora, isto é, correspondendo ao valor venal do IPTU, no valor de R\$ 1.552.356,00 (um milhão quinhentos e cinquenta e dois mil trezentos e cinquenta e seis reais)¹²⁰.

¹¹⁸ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 93.

¹¹⁹ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 93.

¹²⁰ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 94.

Ante o exposto, a magistrada julgou procedentes os pedidos da Autora, condenando o Município de São Paulo a restituir os valores pagos a maior, a título de ITBI, com correção monetária, desde as lesões, e juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, bem como a pagar os honorários de sucumbência e as custas do processo¹²¹.

Não se conformando com a sentença proferida, o Município de São Paulo interpôs recurso de apelação, utilizando-se dos mesmos fundamentos explicitados em sua contestação, como: (i) a inexistência de vedação legal quanto à adoção de bases de cálculo diferentes para o IPTU e o ITBI; (ii) a possibilidade de discordância, pelo contribuinte, sobre o valor venal de referência; e a (iii) a inalterabilidade do tipo de lançamento do ITBI, que continua sendo feito pelo próprio contribuinte¹²².

Além disso, o Município de São Paulo discutiu, na hipótese de manutenção da sentença quanto à repetição de indébito, a forma da atualização monetária, requerendo a prevalência da Lei n.º 11.960/09, o que não será analisado no presente trabalho, em razão da delimitação do tema à base de cálculo do ITBI¹²³.

Em suas contrarrazões, a Fortress defendeu a ilegalidade da adoção de valor de referência pelo Município de São Paulo, uma vez que este não poderia utilizar diferentes valores venais para cobrança do IPTU e do ITBI¹²⁴.

Segundo a Autora, o Município de São Paulo, ao utilizar base de cálculo para o ITBI superior a do IPTU, ofende o princípio da legalidade, pois majora tributo sem a edição de lei

¹²¹ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 94.

¹²² SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 98, 100, 101.

¹²³ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 101.

¹²⁴ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 109.

em sentido estrito, o que é imprescindível, conforme art. 150, I, da Constituição Federal de 1988¹²⁵.

Como havia divergência de entendimento no Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, foi instaurado Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (“IRDR”), o qual utilizou, como processo paradigma, a demanda da Fortress, a fim de promover segurança jurídica e isonomia aos contribuintes¹²⁶.

Assim, a 14ª Câmara de Direito Público foi comunicada, por meio do Desembargador Geraldo Xavier, que a Turma Especial assumiu o julgamento da Apelação Cível, a qual, até então, tramitava sob os autos de n.º 008270-75.2016.8.26.0053, suspendendo, com isso, o andamento desta¹²⁷.

O 7º Grupo de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo julgou, por maioria dos votos, o IRDR para fixar a tese jurídica de que a base de cálculo do ITBI deve corresponder ao venal do imóvel, para fins de IPTU, ou ao valor do negócio jurídico, o que for maior, não se podendo admitir a adoção de valor venal de referência, pois este é ilegal e inconstitucional¹²⁸.

¹²⁵ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpogp/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 111.

¹²⁶ SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

¹²⁷ SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

¹²⁸ SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

O Relator Designado, Luiz Burza Neto, destacou que é ilegal a adoção de valor venal distinto para o cálculo do IPTU e do ITBI, já que isso afronta o princípio da segurança jurídica¹²⁹.

Dessa maneira, por mais que esses 2 (dois) tributos possuam regimes jurídicos próprios, não cabe ao legislador ordinário divergir do Código Tributário Nacional de 1966, diferenciando a expressão monetária de acordo com a propriedade ou à transmissão desta¹³⁰.

Por esse motivo, caso a Administração Pública entenda pela defasagem do valor venal para cálculo do IPTU, deveria proceder à revisão da planta genérica de valores, devendo o valor alcançado valer para todo aquele exercício fiscal¹³¹.

Assim, a adoção, pelo Município de São Paulo, de um valor venal para a apuração do IPTU e de outro valor venal para o cálculo do ITBI ofende os princípios da legalidade estrita e da segurança jurídica, previstos nos arts. 5º, caput, 37, caput, e 150, I, ambos da Constituição Federal de 1988¹³².

Destaca-se que houve voto divergente do Desembargador Eutálio José Porto de Oliveira, o qual entendeu que não se pode admitir discricionariedade na adoção da base de

¹²⁹ SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

¹³⁰ SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

¹³¹ SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

¹³² SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

cálculo do ITBI para optar pelo valor maior, analisados o valor venal do IPTU e o valor do negócio jurídico¹³³.

Para ele, o art. 38, do Código Tributário Nacional, estabelece, como base de cálculo do ITBI, o valor pactuado pelas partes no instrumento de compra e venda de bem imóvel, o qual é lavrado perante o cartório competente¹³⁴.

Essa seria, justamente, a diferença entre o valor venal para o ITBI, isto é, o valor do negócio jurídico, e o valor venal para o IPTU, o qual é previsto previamente na planta genérica de valores estipulada pelo ente¹³⁵.

Contudo, na hipótese de o Município entender que o valor declarado pelas partes não reflète a realidade, poderia dar início a um processo administrativo para determinar a base de cálculo do ITBI, tal como permite o art. 148, do Código Tributário Nacional de 1966¹³⁶.

Portanto, para o douto desembargador, o valor venal do IPTU seria uma ficção jurídica atribuída pelo ente, já que os imóveis não estão à venda, enquanto, o valor venal do ITBI, uma realidade com dados fáticos, aferido com base no valor constante no contrato de compra e venda, não havendo relação entre um e outro¹³⁷.

¹³³ SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

¹³⁴ SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

¹³⁵ SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

¹³⁶ SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

¹³⁷ SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

Mais uma vez, há de discordar da vinculação da base de cálculo do IPTU com a do ITBI, pois, ainda que as bases de cálculo do IPTU nos municípios não fossem defasadas, são tributos com regimes jurídicos diversos.

Geralmente, o fato gerador do IPTU ocorre no dia 1º de cada exercício-financeiro, o qual coincide com o ano civil, sendo necessário que o fisco estime a sua base de cálculo de forma previa e unilateral, com base na Planta Genérica de Valores, já que o lançamento é efetivado de ofício.

De forma contrária, o fato gerador do ITBI não possui data definida, dependendo do registro do título em cartório de registro de imóveis, razão pela qual o lançamento é por declaração ou por homologação.

O ITBI só admite tais modalidades de lançamento, em razão da necessidade da participação do contribuinte para que o valor venal seja verificado. Este, por sua vez, deve refletir o valor econômico-patrimonial, isto é, o preço pelo qual o imóvel seria vendido à vista em condições normais de mercado e sem influências subjetivas.

Não há como prever o valor de mercado do bem, pois ele se altera de tempos em tempos, devendo se realizar avaliação caso a caso e na época em que se efetivar o fato gerador do ITBI.

Em relação ao voto divergente do Desembargador Eutálio José Porto de Oliveira, também não se pode admitir que a expressão “valor venal”, empregada pelo Código Tributário Nacional de 1966 no art. 38, esteja vinculada ao preço do negócio jurídico estabelecido pelas partes.

Conforme já defendido, O ITBI é um tributo *propter rem*, isto é, sobre o patrimônio, o que resulta na apuração e na cobrança com base tão somente no preço de mercado do bem imóvel, dispensando análises subjetivas, como a capacidade econômica das partes, a relação entre elas e a motivação da alienação¹³⁸.

Nada impede, contudo, que o preço do negócio jurídico coincida com o valor venal, aqui interpretado como o valor econômico-patrimonial, isto é, o preço pelo qual a coisa seria vendida à vista e em condições normais de mercado sem influências subjetivas, as quais escapam da possibilidade de fiscalização pelo fisco.

[1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100](https://www.stj.jus.br/portal/consultaProcesso/consultaProcesso?tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=#?cdDocumento=100)>. Acesso em: 18 de março de 2024.

¹³⁸ QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 542.

Deixando de lado o seu entendimento quanto à interpretação da expressão “valor venal”, o procedimento apontado é adequado. Nesse sentido, o contribuinte deve declarar a ocorrência do fato gerador ao fisco, levando as informações necessárias, ou apurá-lo e recolhê-lo previamente, no caso de lançamento por homologação.

Se o fisco entender que a base de cálculo não reflete o valor econômico-patrimonial, deve ser instaurado o processo administrativo previsto no art. 148, do Código Tributário Nacional de 1966, respeitados o contraditório e a ampla defesa, para que seja arbitrado o preço pelo qual o bem seria vendido em condições originárias de mercado.

Sequentemente, inconformado com o acórdão da apelação, o Município de São Paulo interpôs recurso especial, com fundamento nos art. 105, III, a, da Constituição Federal de 1988, e nos arts. 183, 1.029 e seguintes, do Código de Processo Civil de 2015, alegando ofensa aos arts. 38 e 148, do Código Tributário Nacional¹³⁹.

O Município de São Paulo reiterou o seu posicionamento, alegando que o ITBI possui previsão na lei municipal, a qual está em consonância com a Constituição Federal de 1988 e com o Código Tributário de 1966¹⁴⁰.

Para o ente, o Código Tributário Nacional de 1966 não estabelece que o ITBI deve ser calculado com a mesma base de cálculo do IPTU, mas sim sobre o valor pelo qual o bem ou direito seria negociado à vista, em condições normais de mercado¹⁴¹.

¹³⁹ SÃO PAULO. 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Apelante: Município de São Paulo. Apelada: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Desembargador Relator: Geraldo Xavier. São Paulo, 12 de setembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=0&cbPesquisa=NUMPROC&numeroDigitoAnoUnificado=1008270-75.2016&foroNumeroUnificado=0053&dePesquisaNuUnificado=1008270-75.2016.8.26.0053&dePesquisaNuUnificado=UNIFICADO&dePesquisa=&tipoNuProcesso=UNIFICADO>>. Acesso em: 18 de março de 2024. p. 124.

¹⁴⁰ SÃO PAULO. 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Apelante: Município de São Paulo. Apelada: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Desembargador Relator: Geraldo Xavier. São Paulo, 12 de setembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=0&cbPesquisa=NUMPROC&numeroDigitoAnoUnificado=1008270-75.2016&foroNumeroUnificado=0053&dePesquisaNuUnificado=1008270-75.2016.8.26.0053&dePesquisaNuUnificado=UNIFICADO&dePesquisa=&tipoNuProcesso=UNIFICADO>>. Acesso em: 18 de março de 2024. p. 128.

¹⁴¹ SÃO PAULO. 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Apelante: Município de São Paulo. Apelada: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Desembargador Relator: Geraldo Xavier. São Paulo, 12 de setembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=0&cbPesquisa=NUMPROC&numeroDigitoAnoUnificado=1008270-75.2016&foroNumeroUnificado=0053&dePesquisaNuUnificado=1008270-75.2016.8.26.0053&dePesquisaNuUnificado=UNIFICADO&dePesquisa=&tipoNuProcesso=UNIFICADO>>. Acesso em: 18 de março de 2024. p. 132.

Nesses termos, o Município de São Paulo requereu, ao Superior Tribunal de Justiça, o conhecimento e o respectivo provimento do recurso, a fim de reformar o acórdão e inverter os ônus de sucumbência¹⁴².

A Fortress apresentou contrarrazões ao recurso especial e, na sequência, o Presidente da Seção de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, Desembargador Evaristo dos Santos, inadmitiu o recurso por entender que o acórdão proferido não desrespeitou a legislação, além de que seria necessário o reexame dos elementos fáticos, o que é vedado, consoante Súmula 7, do Superior Tribunal de Justiça¹⁴³.

O Município interpôs agravo contra a decisão denegatória de recurso especial, alegando que o houve análise do mérito do recurso, o que seria de competência exclusiva do Superior Tribunal de Justiça, e que o acórdão ofendeu não apenas a legislação local, mas também o Código Tributário Nacional de 1966, isto é, legislação federal¹⁴⁴.

A Fortress apresentou contrarrazões ao agravo contra a decisão denegatória de recurso especial, requerendo o não conhecimento do recurso ou, caso seja conhecido, o não provimento, uma vez o acórdão não teria violado a legislação federal¹⁴⁵.

¹⁴² SÃO PAULO. 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Apelante: Município de São Paulo. Apelada: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Desembargador Relator: Geraldo Xavier. São Paulo, 12 de setembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=0&cbPesquisa=NUMPROC&numeroDigitoAnoUnificado=1008270-75.2016&foroNumeroUnificado=0053&dePesquisaNuUnificado=1008270-75.2016.8.26.0053&dePesquisaNuUnificado=UNIFICADO&dePesquisa=&tipoNuProcesso=UNIFICADO>>.

Acesso em: 18 de março de 2024. p. 137.

¹⁴³ SÃO PAULO. 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Apelante: Município de São Paulo. Apelada: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Desembargador Relator: Geraldo Xavier. São Paulo, 12 de setembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=0&cbPesquisa=NUMPROC&numeroDigitoAnoUnificado=1008270-75.2016&foroNumeroUnificado=0053&dePesquisaNuUnificado=1008270-75.2016.8.26.0053&dePesquisaNuUnificado=UNIFICADO&dePesquisa=&tipoNuProcesso=UNIFICADO>>.

Acesso em: 18 de março de 2024. p. 149.

¹⁴⁴ SÃO PAULO. 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Apelante: Município de São Paulo. Apelada: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Desembargador Relator: Geraldo Xavier. São Paulo, 12 de setembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=0&cbPesquisa=NUMPROC&numeroDigitoAnoUnificado=1008270-75.2016&foroNumeroUnificado=0053&dePesquisaNuUnificado=1008270-75.2016.8.26.0053&dePesquisaNuUnificado=UNIFICADO&dePesquisa=&tipoNuProcesso=UNIFICADO>>.

Acesso em: 18 de março de 2024. p. 156-157.

¹⁴⁵ SÃO PAULO. 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Apelante: Município de São Paulo. Apelada: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Desembargador Relator: Geraldo Xavier. São Paulo, 12 de setembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=0&cbPesquisa=NUMPROC&numeroDigitoAnoUnificado=1008270-75.2016&foroNumeroUnificado=0053&dePesquisaNuUnificado=1008270-75.2016.8.26.0053&dePesquisaNuUnificado=UNIFICADO&dePesquisa=&tipoNuProcesso=UNIFICADO>>.

Acesso em: 18 de março de 2024. p. 171.

O recurso foi decidido pelo Ministro Gurgel de Faria, o qual entendeu que o acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo não analisou a questão da base de cálculo do ITBI, mas tão somente a questão dos juros e da correção monetária, faltando, então, prequestionamento¹⁴⁶.

Além disso, o Ministro entendeu que o recurso especial não debateu o acórdão recorrido, isto é, não o impugnou adequadamente, razão pela qual julgou pelo conhecimento do agravo para não conhecer do recurso especial¹⁴⁷.

Contudo, o Município de São Paulo opôs embargos de declaração quanto à decisão que conheceu do agravo para não conhecer do recurso especial, obtendo a reconsideração do Ministro Gurgel de Faria, que entendeu pelo cumprimento dos requisitos de admissibilidade e da relevância do tema, convertendo o agravo em recurso especial, para melhor apreciação¹⁴⁸.

O recurso especial foi afetado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, ao rito dos recursos repetitivos, intitulado Tema n.º 1.113, para decidir questão de direito controvertida, isto é, definir se a base de cálculo do ITBI está vinculada à base de cálculo do ITPU e verificar a legitimidade da adoção de valor venal de referência previamente fixada pelo fisco municipal para a base de cálculo do ITBI¹⁴⁹.

No dia 24 de fevereiro de 2022, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, composta pelos Srs. Ministros Manoel Erhardt, Desembargador convocado do TRF-5ª Região,

¹⁴⁶ SÃO PAULO. 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Apelante: Município de São Paulo. Apelada: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Desembargador Relator: Geraldo Xavier. São Paulo, 12 de setembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=0&cbPesquisa=NUMPROC&numeroDigitoAnoUnificado=1008270-75.2016&foroNumeroUnificado=0053&dePesquisaNuUnificado=1008270-75.2016.8.26.0053&dePesquisaNuUnificado=UNIFICADO&dePesquisa=&tipoNuProcesso=UNIFICADO>>.

Acesso em: 18 de março de 2024. p. 181.

¹⁴⁷ SÃO PAULO. 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Apelante: Município de São Paulo. Apelada: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Desembargador Relator: Geraldo Xavier. São Paulo, 12 de setembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=0&cbPesquisa=NUMPROC&numeroDigitoAnoUnificado=1008270-75.2016&foroNumeroUnificado=0053&dePesquisaNuUnificado=1008270-75.2016.8.26.0053&dePesquisaNuUnificado=UNIFICADO&dePesquisa=&tipoNuProcesso=UNIFICADO>>.

Acesso em: 18 de março de 2024. p. 181.

¹⁴⁸ SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024. p. 181.

¹⁴⁹ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Proposta de Afetação no Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 05 de outubro de 2021. Disponível em:

<https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=11/11/2021>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 1.

Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Regina Helena Costa e Gurgel de Faria, relator, realizou o julgamento¹⁵⁰.

No mérito, os ministros entenderam que, para resolver a controvérsia da questão, seria necessário analisar a modalidade de lançamento do ITBI, o qual possui fato gerador previsto no art. 35, do Código Tributário Nacional, com a transferência da propriedade, do domínio útil ou de direitos reais sobre os bens imóveis, ou, ainda a cessão de direitos quanto a estes¹⁵¹.

Verificaram que o fato gerador decorre de um negócio jurídico, uma vez que, para se concretizar qualquer transferência ou cessão, há a necessidade de negociação e de anuência das partes, mais notadamente do adquirente e do alienante¹⁵².

Dessa maneira, para eles, a expressão valor venal, empregada no art. 38, do Código Tributário Nacional de 1966, para fins de base de cálculo do ITBI, deveria ser compreendida como o valor considerado em condições normais de mercado para as transmissões imobiliárias¹⁵³.

Ou seja, o valor venal, para fins de ITBI, deveria refletir o valor efetivamente pago pelo adquirente do bem imóvel ao alienante, desde que seja uma venda regular e em condições normais de mercado¹⁵⁴.

Para os ministros, embora seja possível estimar o valor médio dos imóveis no mercado de acordo com critérios objetivos, como localização e tamanho, a avaliação de mercado é específica para cada bem imóvel, podendo sofrer oscilações para cima ou para baixo a depender

¹⁵⁰ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.us.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 2-3.

¹⁵¹ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.us.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 14.

¹⁵² BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.us.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 15.

¹⁵³ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.us.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 15.

¹⁵⁴ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.us.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 16.

de diversos fatores, como a existência de benfeitorias, estado da conservação da coisa, os interesses subjetivos das partes etc.¹⁵⁵.

Em relação ao lançamento do ITBI, os ministros entenderam que só se admite 2 (duas) modalidades, por declaração ou por homologação, a depender de cada legislação municipal, inadmitindo-se os lançamentos de ofício¹⁵⁶.

Assim, se a legislação municipal ordenar a prévia análise, pelo fisco, das informações prestadas pelo contribuinte, a fim de que seja constituído o crédito tributário, o lançamento tributário se dá por declaração. Nessa modalidade, o valor declarado possui presunção de veracidade, a qual só pode ser afastada mediante a instauração de processo administrativo, pelo fisco, para arbitramento da base de cálculo, respeitado o direito ao contraditório do contribuinte, conforme arts. 147 e 148, do Código Tributário Nacional de 1966¹⁵⁷.

Por outro lado, caso a legislação municipal preveja a possibilidade de o próprio contribuinte apurar o valor do imposto e recolhê-lo sem a necessidade de prévio exame pela administração pública, há lançamento por homologação. Nessa modalidade, o fisco possuirá o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para revisar e homologar o lançamento, sem a qual estará tacitamente homologado¹⁵⁸.

Para a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, não se pode admitir o lançamento de ofício do ITBI, ainda que previsto em legislação municipal, pois o fisco não possui, previamente, todas as informações determinantes para a composição do valor do negócio jurídico e da transmissão do bem imóvel ou dos direitos relativos a ele¹⁵⁹.

¹⁵⁵ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 16.

¹⁵⁶ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 17.

¹⁵⁷ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 17.

¹⁵⁸ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 18.

¹⁵⁹ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em:

Por não possuir todos os elementos fáticos necessários para estabelecimento da base de cálculo do ITBI, o fisco não pode dispensar a participação do contribuinte no lançamento do tributo, fixando, de forma antecipada e unilateral, o valor venal¹⁶⁰.

Dessa maneira, para os ministros, a base de cálculo do ITBI não está vinculada à base de cálculo do IPTU, pois, muito embora o Código Tributário Nacional de 1966 utilize a mesma expressão, são impostos com fatos geradores e modalidades de lançamento distintos¹⁶¹.

Para o IPTU, se utiliza a Planta Genérica de Valores aprovada pelo Poder Legislativo local, que considera aspectos mais amplos, como a localização e a metragem do imóvel, enquanto, para o ITBI, o valor de mercado do imóvel individualmente considerado¹⁶².

Por mais que a Planta Genérica de Valores facilite a arrecadação tributária nos Municípios, ela não considera a realidade de cada operação de transmissão da propriedade imobiliária ou de direitos reais relativos a ela, não refletindo o valor de mercado da coisa¹⁶³.

Em relação à adoção de valor venal de referência estabelecido, previa e unilateralmente, pelo fisco como parâmetro para fixação da base de cálculo do ITBI, pelos próprios fundamentos acima explicitados, os ministros concluíram pela impossibilidade¹⁶⁴.

<https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 18.

¹⁶⁰ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em:

<https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 18.

¹⁶¹ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em:

<https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 19.

¹⁶² BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em:

<https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 19.

¹⁶³ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em:

<https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 19.

¹⁶⁴ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em:

<https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 21.

O lançamento do ITBI somente pode se dar por declaração ou por homologação, de modo que o estabelecimento da base de cálculo em período anterior ao do negócio jurídico e sem participação do contribuinte enseja, na prática, o lançamento de ofício, o que é vedado¹⁶⁵.

Para os ministros, a administração pública não pode impor a base de cálculo do ITBI, com um valor médio, ao contribuinte, pois este tributo não admite lançamento por estimativa, tal como o IPTU, com a Planta Genérica de Valores, devendo ser considerado o negócio jurídico e as peculiaridades do imóvel¹⁶⁶.

Não fosse por isso, ao utilizar o valor venal de referência como parâmetro para a fixação da base de cálculo do ITBI, o ente inverteria o ônus da prova ao contribuinte, subvertendo o procedimento próprio para arbitramento da base de cálculo, previsto no art. 148, do Código Tributário Nacional de 1966¹⁶⁷.

Os ministros admitiram o uso do valor venal de referência para que os entes decidam por instaurar, ou não, o processo administrativo previsto neste diploma legal, mas enfatizaram que, de forma alguma, tal valor pode antecipar o juízo da veracidade da informação prestada pelo contribuinte, já que ele é uma estimativa, e não o valor real de mercado¹⁶⁸.

Portanto, para a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, a base de cálculo do ITBI deveria ser o valor do bem em condições normais de mercado, o qual não é absoluto, mas sim relativo, uma vez que pode sofrer oscilações diante das peculiaridades de cada imóvel e do momento em que seja efetivado o negócio jurídico pelas partes¹⁶⁹.

¹⁶⁵ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 21.

¹⁶⁶ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 21.

¹⁶⁷ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 21.

¹⁶⁸ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 21.

¹⁶⁹ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 23.

Consequentemente, para os doutos julgadores, o valor de mercado específico do imóvel corresponde ao valor do negócio jurídico informado pelo contribuinte, que, com base no princípio da boa-fé, somente pode ser afastado mediante a instauração, pelo fisco, de regular processo administrativo, com observância do art. 148, do Código Tributário Nacional de 1966¹⁷⁰.

Considerando os fundamentos supracitados, os ministros deram, por unanimidade, parcial provimento ao recurso, para fixar as seguintes teses, as quais serão analisadas no tópico subsequente:

- a) a base de cálculo do ITBI é o valor do imóvel transmitido em condições normais de mercado, não estando vinculada à base de cálculo do IPTU, que nem sequer pode ser utilizada como piso de tributação;
- b) o valor da transação declarado pelo contribuinte goza da presunção de que é condizente com o valor de mercado, que somente pode ser afastada pelo fisco mediante a regular instauração de processo administrativo próprio (art. 148 do CTN);
- c) o Município não pode arbitrar previamente a base de cálculo do ITBI com respaldo em valor de referência por ele estabelecido unilateralmente.¹⁷¹

Sequentemente, após opor embargos de declaração e estes serem rejeitados, o Município de São Paulo interpôs recurso extraordinário contra o acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, alegando que este desrespeitou o devido processo legal, pois somente caberia IRDR enquanto pendente causa de competência do tribunal¹⁷².

Além disso, sustentou o Município de São Paulo que o Superior Tribunal de Justiça, ao afastar o valor venal do IPTU como piso mínimo de tributação, configurou reformatio in

¹⁷⁰ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 23.

¹⁷¹ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 23.

¹⁷² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Extraordinário nos Embargos de Declaração no Recurso Especial n.º 1937821/SP (2020/0012079-1)**. Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Jorge Mussi. 23 de agosto de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento/mediado/?tipo_documento=documento&componente=MON&sequencial=162439818&tipo_documento=documento&num_registro=202000120791&data=20220824&formato=PDF>. Acesso em: 21 de março de 2024. p. 3.

pejus, extrapolando os limites fixados pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo nas razões do recurso especial, sem o necessário prequestionamento¹⁷³.

Como o Município de São Paulo sequer pediu a exclusão do piso mínimo de tributação, requereu a nulidade do julgamento, a admissão do recurso extraordinário e a sua remessa para o Supremo Tribunal Federal, o que foi negado pelo Ministro Jorge Mussi¹⁷⁴.

Insatisfeito, o Município de São Paulo interpôs agravo interno contra a decisão que negou seguimento ao recurso extraordinário, obtendo, do Ministro OG Fernandes, em razão da relevância da matéria debatida, a admissão do recurso extraordinário como representativo de controvérsia com a determinação de remessa dos autos ao Supremo Tribunal Federal¹⁷⁵.

Destaca-se que, mesmo sendo admitido o recurso extraordinário e pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, os juízes de direito não estão suspendendo os processos, por entenderem que a tese já foi fixada pelo Superior Tribunal de Justiça, dando prosseguimento aos feitos que versem sobre a matéria em questão, o que pode resultar em violação aos princípios da segurança jurídica e da isonomia.

VI. ANÁLISE DO ACÓRDÃO DO STJ

Inicialmente, há de se concordar com a tese fixada de que a base de cálculo do ITBI não está vinculada à base de cálculo do IPTU, que sequer pode ser usada como piso de tributação, uma vez que tais impostos possuem regimes jurídicos distintos.

¹⁷³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Extraordinário nos Embargos de Declaração no Recurso Especial n.º 1937821/SP (2020/0012079-1)**. Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Jorge Mussi. 23 de agosto de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento/mediado/?tipo_documento=documento&componente=MON&sequencial=162439818&tipo_documento=documento&num_registro=202000120791&data=20220824&formato=PDF>. Acesso em: 21 de março de 2024. p. 3.

¹⁷⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Extraordinário nos Embargos de Declaração no Recurso Especial n.º 1937821/SP (2020/0012079-1)**. Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Jorge Mussi. 23 de agosto de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento/mediado/?tipo_documento=documento&componente=MON&sequencial=162439818&tipo_documento=documento&num_registro=202000120791&data=20220824&formato=PDF>. Acesso em: 21 de março de 2024. p. 3 e 6.

¹⁷⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Interno no Recurso Extraordinário nos Embargos de Declaração no Recurso Especial n.º 1937821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 21 de outubro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento/mediado/?tipo_documento=documento&componente=MON&sequencial=167443020&tipo_documento=documento&num_registro=202000120791&data=20221027&formato=PDF>. Acesso em: 21 de março de 2024. p. 2-3.

A Constituição Federal de 1988 outorgou, por meio do art. 156, I, a competência legislativa para que os Municípios e o Distrito Federal instituíssem imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana¹⁷⁶.

Ainda, de acordo com a Carta Magna, mais especificamente o art. 156, § 1º, I e II, há permissão para que o IPTU seja progressivo com finalidade extrafiscal, em razão do valor do imóvel, bem como seletivo, de acordo com a sua localização e uso do imóvel¹⁷⁷.

Quanto à regra-matriz de incidência tributária, o critério material é ser proprietário, ter o domínio útil ou ser possuidor de imóvel predial e territorial na zona urbana do ente competente, sendo este o critério espacial¹⁷⁸.

O critério temporal do IPTU é, em regra, o dia 1º de janeiro de cada exercício-financeiro¹⁷⁹.

Em se tratando do critério pessoal, como prevê o art. 34, do Código Tributário Nacional de 1966, o sujeito ativo é o ente em que o imóvel está localizado. O sujeito passivo, por sua vez, pode ser o proprietário, o titular do domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título¹⁸⁰.

Por último, sobre o critério quantitativo, a base de cálculo é o valor venal do imóvel, o qual é, geralmente, calculado com base na localização e no tamanho do imóvel, variando a alíquota de ente para ente¹⁸¹.

Em regra, o que ocorre é a instituição e a aprovação, por cada ente, de Planta Genérica de Valores, para fixar o valor por metro quadrado dos imóveis, com base em critérios objetivos, chegando, assim, ao valor venal do IPTU.

Após a instituição da Planta Genérica de Valores, o procedimento comum é que o Poder Executivo realize, por decreto, a atualização da base de cálculo do IPTU com base nos índices inflacionários.

¹⁷⁶ BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: **Presidência da República**, [2023]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 16 de março de 2024.

¹⁷⁷ PONTALTI, Mateus. CAVALCANTE, Márcio A. L. (Coord.). **Manual de Direito Tributário**. Coleção Manuais Dizer o Direito. 3. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2022. p. 696-697.

¹⁷⁸ PONTALTI, Mateus. CAVALCANTE, Márcio A. L. (Coord.). **Manual de Direito Tributário**. Coleção Manuais Dizer o Direito. 3. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2022. p. 699.

¹⁷⁹ PONTALTI, Mateus. CAVALCANTE, Márcio A. L. (Coord.). **Manual de Direito Tributário**. Coleção Manuais Dizer o Direito. 3. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2022. p. 699.

¹⁸⁰ PONTALTI, Mateus. CAVALCANTE, Márcio A. L. (Coord.). **Manual de Direito Tributário**. Coleção Manuais Dizer o Direito. 3. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2022. p. 700.

¹⁸¹ PONTALTI, Mateus. CAVALCANTE, Márcio A. L. (Coord.). **Manual de Direito Tributário**. Coleção Manuais Dizer o Direito. 3. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2022. p. 700.

Essa previsão do valor venal com base em Planta Genérica de Valores se mostra imprescindível para a arrecadação tributária do IPTU, uma vez que o lançamento deste tributo ocorre de ofício pelo fisco.

Caso o contribuinte omita informações sobre o imóvel, como novas construções, é possível que o fisco, caso constate tal possibilidade, institua processo administrativo e realize lançamentos complementares, respeitado o prazo decadencial.

Posto isso, o ITBI incide sobre 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 aquisição¹⁸².

Diferentemente do IPTU, até o presente momento, o Supremo Tribunal Federal entende ser inconstitucional a aplicação da progressividade para o ITBI, o que é questionável, na verdade, já que houve entendimento diverso para o ITCMD¹⁸³.

Conforme explicitado, o critério temporal revela uma importante diferença entre o IPTU e o ITBI, uma vez que, para este, utiliza-se o momento em que se efetiva o registro do título no cartório de registro de imóveis, enquanto, para aquele, o 1º dia de cada exercício-financeiro.

Como o IPTU é lançado de ofício, é necessário que o fisco possua alguma referência prévia do valor venal de cada imóvel, o qual é proporcionado pela Planta Genérica de Valores, aprovada pelo Poder Legislativo, sendo, geralmente, os valores atualizados anualmente pelo Poder Executivo.

Porém, em se tratando do ITBI, por incidir somente no exato momento em que se efetiva o registro do título no cartório de registro de imóveis, não é possível que o fisco realize o lançamento de ofício, mas tão somente por declaração ou homologação, já que exige a participação do contribuinte.

Consequentemente, o IPTU é calculado com base em valor venal estabelecido previamente pelo fisco com base em estimativas, utilizando-se critérios como a localização e o tamanho do imóvel, enquanto, o ITBI, deve corresponder ao valor do mercado do imóvel no exato momento em que se verifica a ocorrência do fato gerador.

¹⁸² BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: **Presidência da República**. [2023]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 16 de março de 2024.

¹⁸³ QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 541.

Interpreta-se, então, que o ITBI não deve ser calculado com a mesma base de cálculo do IPTU, mas sim sobre o valor pelo qual o bem ou direito seria negociado à vista, em condições normais de mercado.

Sem dúvidas, a Planta Genérica de Valores não é capaz de prever a realidade de cada operação de transmissão da propriedade imobiliária ou de direitos reais relativos a ela, razão pela qual os valores, ali estabelecidos, não condizem com o valor de mercado da coisa¹⁸⁴.

Não fosse por isso, é imprescindível destacar que, segundo dados da Secretaria do Tesouro Nacional, há, historicamente, defasagem no nível da receita do IPTU em quase todos os municípios brasileiros, em razão, principalmente, de problemas políticos e da falta de infraestrutura administrativa¹⁸⁵.

Portanto, embora o Código Tributário Nacional de 1966 utilize a mesma expressão, o IPTU e o ITBI são impostos com fatos geradores e modalidades de lançamento distintos, não estando as suas bases de cálculo vinculadas.

Considerando os fundamentos supracitados para defender a não vinculação da base de cálculo do IPTU e do ITBI, há de se concordar, também, com a tese fixada de que o ente competente não pode arbitrar previamente a base de cálculo deste tributo com amparo em valor de referência.

Quando o ente estabelece um valor venal de referência, o ITBI é, na prática, lançado de ofício, e não por declaração ou por homologação, isto é, as únicas modalidades de lançamento do crédito tributário admitidas para tal imposto.

Não há como o fisco verificar a base de cálculo do ITBI em momento anterior ao da ocorrência efetiva de seu fato gerador, ou seja, antes do registro do título no cartório de registro de imóveis.

O valor venal do imóvel corresponde ao valor pelo qual a coisa seria alienada à vista e em condições normais de mercado, o que só pode ser apurado quando se efetiva o registro do negócio jurídico, consideradas as peculiaridades do imóvel objeto da transação.

¹⁸⁴ BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024. p. 19.

¹⁸⁵ SCARAMELLI, João. Municípios devem revisar periodicamente documento utilizado para calcular o IPTU Municipal. **WebCasp - Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 27 de julho de 2022. Disponível em: <<https://webcasp.com.br/noticia-municipios-devem-revisar-periodicamente-documento-utilizado-para-calcul-o-iptu-municipal#:~:text=Conforme%20dados%20do%20Relat%C3%B3rio%20de,todos%20os%20os%205.568%20munic%C3%ADpios%20brasileiros.>>>. Acesso em: 23 de março de 2024.

O Município de São Paulo, ao instituir o valor venal de referência para fins do ITBI, tenta, na verdade, aproximar os regimes jurídicos do ITBI, lançado por homologação ou por declaração, e do IPTU, lançado de ofício, o que é totalmente descabível.

Como já mencionado, a Planta Genérica de Valores prevê o valor do metro quadrado para os terrenos e para as construções com base em estimativas, levando-se em conta a localização e o tamanho da coisa.

Por outro lado, o ITBI não pode ser calculado com base em estimativa, devendo corresponder ao efetivo valor de mercado do imóvel, o qual só pode ser constatado com base em avaliação individualizada da coisa quando se efetiva o fato gerador.

É importante destacar que os ministros admitiram o uso do valor venal de referência para que o fisco decida, sem antecipar o juízo da veracidade do valor venal informado pelo contribuinte, pela abertura, ou não, do processo administrativo para arbitramento da base de cálculo do ITBI previsto no art. 148, do Código Tributário Nacional de 1966.

Contudo, caso tal processo administrativo seja instaurado, é necessário que o imóvel seja avaliado individualmente, buscando-se o valor pelo qual seria vendido à vista e em condições normais de mercado, sem que o valor venal de referência influencie no arbitramento da base de cálculo.

Assim, não pode o ente instituir, unilateralmente, valor venal de referência e pretender que se utilize este como base de cálculo do ITBI, já que tal tributo somente pode ser lançado por homologação ou por declaração.

Ademais, não há como se verificar, previamente, a base de cálculo do ITBI, uma vez que esta deve corresponder ao valor de mercado da coisa à vista e em condições normais de mercado à época da ocorrência do fato gerador.

Finalmente, em relação à tese fixada de que o valor da transação informado pelo contribuinte goza da presunção de que é condizente com o valor de mercado, o qual somente pode ser afastado pelo fisco mediante a regular instauração de processo administrativo, há de se tecer importantes observações.

Após o julgamento do Tema n.º 1.113, pelo Superior Tribunal de Justiça, diversas ações foram ajuizadas com a finalidade de recolher e de restituir o ITBI, sob o argumento de que este deve, necessariamente, ser calculado com base no negócio jurídico, ou seja, sobre o valor previsto no contrato.

Isso se deu, principalmente, em razão de determinadas contradições encontradas na parte da fundamentação do acórdão, onde há trechos em que os ministros parecem ser

favoráveis à utilização, como base de cálculo, do preço efetivamente pago na transação imobiliária, enquanto, em outros trechos, do valor do bem em sua expressão econômica¹⁸⁶.

Contudo, a alegação dos contribuintes de que a base de cálculo deve corresponder, obrigatoriamente, ao preço do negócio jurídico não pode prosperar, uma vez esta deve corresponder ao valor venal do imóvel, isto é, o valor pelo qual o bem seria vendido à vista e em condições normais de mercado, o que pode coincidir, ou não, com o preço do negócio jurídico.

O ITBI é considerado, por muitos doutrinadores, um imposto *propter rem*, já que ele incide sobre o patrimônio e é cobrado com base na coisa, dispensando análises subjetivas, como as características pessoais dos contribuintes¹⁸⁷.

O objeto da tributação é, então, a própria coisa em sua expressão econômica, a qual deve corresponder ao valor do bem imóvel em condições normais de mercado para as transmissões imobiliárias, ou seja, o “valor econômico-patrimonial”, e não obrigatoriamente o valor do negócio jurídico¹⁸⁸.

Se o valor do ITBI fosse vinculado à quantia prevista para pagamento no negócio jurídico, restaria, ao fisco, caso decidisse instaurar processo administrativo para arbitramento da base de cálculo, apenas comprovar se as partes são relacionadas ou se houve simulação, com pagamento diverso do que previsto por exemplo¹⁸⁹.

Seria demasiadamente oneroso, ao fisco, verificar, em cada caso, se as partes são relacionadas, isto é, se possuem algum tipo de parentesco ou de amizade, pois se trata de aspecto subjetivo que influencia no preço do negócio jurídico, mas que não deve intervir na base de cálculo do ITBI¹⁹⁰.

¹⁸⁶ SILVA, Ricardo A. R. D. O ITBI no divã? Efeitos do acórdão proferido no RE 1.937.821 (parte 2).

Consultor Jurídico. 13 de setembro de 2022. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2022-set-13/ricardo-almeida-ribeiro-silva-itbi-diva2/>>. Acesso em: 22 de março de 2024.

¹⁸⁷ QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024. p. 542.

¹⁸⁸ SILVA, Ricardo A. R. D. O ITBI no divã? Efeitos do acórdão proferido no RE 1.937.821 (parte 2).

Consultor Jurídico. 13 de setembro de 2022. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2022-set-13/ricardo-almeida-ribeiro-silva-itbi-diva2/>>. Acesso em: 22 de março de 2024.

¹⁸⁹ SILVA, Ricardo A. R. D. O ITBI no divã? Efeitos do acórdão proferido no RE 1.937.821 (parte 2).

Consultor Jurídico. 13 de setembro de 2022. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2022-set-13/ricardo-almeida-ribeiro-silva-itbi-diva2/>>. Acesso em: 22 de março de 2024.

¹⁹⁰ SILVA, Ricardo A. R. D. O ITBI no divã? Efeitos do acórdão proferido no RE 1.937.821 (parte 2).

Consultor Jurídico. 13 de setembro de 2022. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2022-set-13/ricardo-almeida-ribeiro-silva-itbi-diva2/>>. Acesso em: 22 de março de 2024.

Admitir que a base de cálculo do ITBI seja o valor previsto no contrato, isto é, o preço do negócio jurídico, seria, na prática, possibilitar a realização de vendas simuladas entre partes relacionadas com o objetivo de pagar menos tributo.

Além disso, seria uma árdua tarefa, para o fisco, comprovar a existência de pagamento diverso do que previsto no negócio jurídico, pois o que ocorre, na prática, é a realização de transação em dinheiro vivo, ou, se eletrônica, com a utilização de pessoas interpostas.

Como se pode visualizar, o preço do negócio jurídico é alcançado mediante negociações entre as partes, sobre as quais aspectos subjetivos influenciam demasiadamente, o que é incompatível com o ITBI, que incide sobre a coisa com base no valor econômico-patrimonial.

Entender que a base de cálculo do ITBI deve corresponder, necessariamente, ao preço do negócio jurídico seria subverter o seu regime jurídico e transformá-lo em um imposto sobre o consumo, cujo preço nem sempre revela o seu valor de mercado em condições originárias¹⁹¹.

Como o ITBI está sujeito ao lançamento por declaração ou por homologação, o valor venal informado goza de presunção de veracidade, mas a legislação permite que o fisco instaure processo administrativo para avaliar individualmente o bem imóvel.

Portanto, em que pese as contradições na fundamentação do acórdão, o ITBI deve ser calculado sobre o “valor econômico-patrimonial”, isto é, o valor pelo qual o imóvel seria vendido à vista e em condições originárias de mercado, o qual pode, ou não, coincidir com o preço do negócio jurídico.

VII. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Atualmente, há 3 (três) vertentes quanto à base de cálculo do ITBI: (i) que ela está vinculada a do IPTU; (ii) que ela deve, necessariamente, coincidir com o preço do negócio jurídico; e (iii) que ela deve corresponder ao valor econômico-patrimonial do bem.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça julgou o Tema n.º 1.113, fixando as teses de que: (i) a base de cálculo do ITBI é o valor do imóvel transmitido em condições normais de mercado, não estando vinculado ao IPTU; (ii) o ITBI não pode ser calculado com base em valor venal de referência; e (iii) o valor declarado pelo contribuinte goza de presunção de veracidade, o qual só pode ser afastado com a instauração de processo administrativo.

¹⁹¹ SILVA, Ricardo A. R. D. O ITBI no divã? Efeitos do acórdão proferido no RE 1.937.821 (parte 2). **Consultor Jurídico**. 13 de setembro de 2022. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2022-set-13/ricardo-almeida-ribeiro-silva-itbi-diva2/>>. Acesso em: 22 de março de 2024.

Houve acerto na definição das teses que tratam da impossibilidade de se calcular o ITBI com base em valor venal de referência, estabelecido unilateralmente pelo ente, e da inexistência de vinculação da base de cálculo do ITBI com a do IPTU.

Como visto, o IPTU e o ITBI são tributos com regimes jurídicos distintos, sendo o fato gerador daquele sobre a propriedade territorial e urbana nos dias 1º de janeiro de cada exercício-financeiro, enquanto, o deste, nas transmissões de caráter oneroso quando do registro em cartório competente.

Por consequência, o IPTU é lançado de ofício pelo fisco e calculado por estimativa com base na Planta Genérica de Valores, enquanto, o ITBI, lançado por declaração ou por homologação, devendo ser apurado caso a caso e no exato momento de sua incidência, não podendo o fisco estabelecer previa e unilateralmente os valores.

Por esses mesmos fundamentos, não se admite a adoção de valor venal de referência como base de cálculo do ITBI, já que, na prática, haveria lançamento de ofício, e não por declaração ou homologação.

Destaca-se que o valor venal de referência pode servir para que o fisco opte, ou não, pela abertura de processo administrativo para arbitramento da base de cálculo, caso discorde do valor informado, desde que ele não influencie na decisão final.

Entretanto, quanto à controvérsia a respeito se a base de cálculo do ITBI deve coincidir com o preço fixado no negócio jurídico ou corresponder ao valor econômico-patrimonial da coisa, a fundamentação do acórdão se mostrou inconveniente, ocasionando interpretações e sentenças equivocadas, tendo em vista que não houve suspensão dos processos mesmo com a interposição de recurso extraordinário pelo Município de São Paulo.

Conforme debatido, o ITBI é um imposto *propter rem*, isto é, que incide sobre o patrimônio e é cobrado com base na coisa, dispensando-se questões subjetivas. Em razão disso, o objeto da tributação é a própria coisa em sua expressão econômica.

Nesse sentido, deve-se interpretar a expressão valor venal como o valor econômico-patrimonial, isto é, o valor pelo qual o imóvel seria vendido à vista e em condições normais de mercado, o que pode coincidir, ou não, com a quantia prevista no negócio jurídico.

O preço do negócio jurídico é fixado por negociação entre as partes, sobre a qual podem influenciar diversos aspectos subjetivos, como relação de parentesco ou de amizade e a motivação da alienação.

A vinculação do preço do negócio jurídico à base de cálculo do ITBI subverteria o seu regime jurídico e o transformaria em um imposto sobre o consumo, cujo preço nem sempre revela o valor pelo qual o imóvel seria vendido à vista no mercado e em condições originárias.

Acatar a ideia de que a base de cálculo do ITBI sempre coincidirá com o preço do negócio jurídico possibilitaria a realização de fraudes, como nas vendas simuladas com vistas a pagar menos tributo.

Cabe ao fisco verificar se o valor informado pelo contribuinte corresponde ao valor econômico-patrimonial e, caso discorde, instaurar processo administrativo próprio, para arbitramento da base de cálculo do ITBI, respeitando o contraditório e a ampla defesa.

Conclui-se, então, que a expressão valor venal contida no art. 38, do Código Tributário Nacional de 1966, precisa ser interpretada como o valor econômico-patrimonial, devendo o ITBI ser calculado com base no preço pelo qual o imóvel seria vendido à vista em condições originárias no mercado e sem a influência de aspectos subjetivos, o que pode, ou não, coincidir com a quantia prevista no negócio jurídico.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Alvará de 03 de junho de 1809, crêa o imposto do siza da compra e venda dos bens de raiz e meia siza dos escravos ladinos. Rio de Janeiro: **CLBR**, 1809. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Atos/alv/1809/alv-3-6-1809.html>. Acesso em: 16 de março de 2024.

BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: **Presidência da República**, [2023]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 16 de março de 2024.

BRASIL. Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília, DF: **Diário Oficial da União**, 2002. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm>. Acesso em: 25 de março de 2024.

BRASIL. Lei n.º 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. Brasília, DF: **Diário Oficial da União**, 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 16 de março de 2024.

BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Proposta de Afetação no Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 05 de outubro de 2021. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=11/11/2021>. Acesso em: 19 de março de 2024.

BRASIL. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n.º 1.937.821/SP (2020/0012079-1)**. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress

Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Gurgel de Faria. 24 de fevereiro de 2022. Disponível em:

<https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202000120791&dt_publicacao=03/03/2022>. Acesso em: 19 de março de 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Interno no Recurso Extraordinário nos Embargos de Declaração no Recurso Especial n.º 1937821/SP (2020/0012079-1)**.

Recorrente: Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA.

Relator: Ministro Gurgel de Faria. 21 de outubro de 2022. Disponível em:

<https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento/mediado/?tipo_documento=documento&componente=MON&sequencial=167443020&tipo_documento=documento&num_registro=202000120791&data=20221027&formato=PDF>. Acesso em: 21 de março de 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Extraordinário nos Embargos de Declaração no Recurso Especial n.º 1937821/SP (2020/0012079-1)**. Município de São Paulo. Recorrida: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Relator: Ministro Jorge Mussi. 23 de agosto de 2022. Disponível em:

<https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento/mediado/?tipo_documento=documento&componente=MON&sequencial=162439818&tipo_documento=documento&num_registro=202000120791&data=20220824&formato=PDF>. Acesso em: 21 de março de 2024.

CONTI, José M. O Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI): Principais Questões. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 16, p. 100–111, 2021. Disponível em: <<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1889>>. Acesso em: 15 mar. 2024.

COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário: constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Editora SaraivaJur, 2023. E-book. ISBN 9786553627499. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627499/>>. Acesso em: 06 mar. 2024.

HARADA, Kiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021.

MORAES, Alice P. **Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis: análise crítica sobre a hipótese de incidência à luz da Constituição Federal**. 2016. Monografia de Especialização (Especialização em Direito Tributário) - Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em:

<<https://repositorio.pucsp.br/jspui/handle/handle/33759>>. Acesso em: 16 de março de 2024.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627185. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/>>. Acesso em: 08 mar. 2024.

PONTALTI, Mateus. CAVALCANTE, Márcio A. L. (Coord.). **Manual de Direito Tributário**. Coleção Manuais Dizer o Direito. 3. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2022.

QUINTANILHA, **Gabriel S. Manual de Direito Tributário**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647804/>>. Acesso em: 05 mar. 2024.

SÃO PAULO. 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Apelante: Município de São Paulo. Apelada: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Desembargador Relator: Geraldo Xavier. São Paulo, 12 de setembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=0&cbPesquisa=NUMPROC&numeroDigitoAnoUnificado=1008270-75.2016&foroNumeroUnificado=0053&dePesquisaNuUnificado=1008270-75.2016.8.26.0053&dePesquisaNuUnificado=UNIFICADO&dePesquisa=&tipoNuProcesso=UNIFICADO>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

SÃO PAULO. Decreto n.º 61.810, de 14 de setembro de 2022. Aprova a Consolidação das Leis Tributárias do Município de São Paulo. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 2022: Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/decreto-61810-de-14-de-setembro-de-2022>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

SÃO PAULO. 7º Grupo de Direito Público. **Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Requerente: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Requerido: Município de São Paulo. São Paulo, 11 de dezembro de 2017. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/search.do?conversationId=&paginaConsulta=1&localPesquisa.cdLocal=-1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=2243516-62.2017&foroNumeroUnificado=0000&dePesquisaNuUnificado=2243516-62.2017.8.26.0000&dePesquisa=&uuidCaptcha=?#?cdDocumento=100>>. Acesso em: 18 de março de 2024.

SÃO PAULO. Lei n.º 11.154, de 30 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre 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 à sua aquisição, e dá outras providências. São Paulo, SP: **Diário Oficial da Cidade**, 1991. Disponível em: <<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>>. Acesso em: 11 de março de 2024.

SÃO PAULO. 9ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de São Paulo. **Ação de Repetição de Indébito Tributário sob os autos de n.º 1008270-75.2016.8.26.0053**. Autora: Fortress Negócios Imobiliários LTDA. Réu: Município de São Paulo. Magistrada: Simone Gomes Rodrigues Casoretti. São Paulo, 03 de março de 2016. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/show.do?processo.codigo=1H0008X0W0000&processo.foro=53&processo.numero=1008270-75.2016.8.26.0053>>. Acesso em: 16 de março de 2024.

SCARAMELLI, João. Municípios devem revisar periodicamente documento utilizado para calcular o IPTU Municipal. **WebCasp - Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 27 de julho de 2022. Disponível em: <<https://webcasp.com.br/noticia-municipios-devem-revisar-periodicamente-documento-utilizado-para-calculiar-o-iptu-municipal#:~:text=Conforme%20dados%20do%20Relat%C3%B3rio%20de,todos%20os%205.568%20munic%C3%ADpios%20brasileiros.>>. Acesso em: 23 de março de 2024.

SEGUNDO, Hugo D. B. M. **Manual de Direito Tributário**. Barueri: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559774883. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559774883/>>. Acesso em: 09 mar. 2024.

SILVA, Ricardo A. R. D. O ITBI no divã? Efeitos do acórdão proferido no RE 1.937.821 (parte 2). **Consultor Jurídico**. 13 de setembro de 2022. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2022-set-13/ricardo-almeida-ribeiro-silva-itbi-diva2/>>. Acesso em: 22 de março de 2024.