AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2.508.461 - RS (2023/0424995-3)

RELATOR	:	**MINISTRO GURGEL DE FARIA**
AGRAVANTE	:	RUDIMAR ISSLER MEURER
AGRAVANTE	:	MARCELO SOUZA PINTO
AGRAVANTE	:	LUIZ FELIPE FRACAO CORTEZ
AGRAVANTE	:	RODRIGO DA SILVA DARONCH
AGRAVANTE	:	EVANDRO ZAMBERLAN DA SILVA
AGRAVANTE	:	CLENIO PILLON
AGRAVANTE	:	ROSSANA AMARAL KOLINSKI VASCONCELOS
AGRAVANTE	:	VANDERLEI PILLON
AGRAVANTE	:	PEDRO GUIDO SARTORI
AGRAVANTE	:	GENRO TRANSPORTES LTDA
AGRAVANTE	:	ANDRE PORTELA BATISTA
AGRAVANTE	:	JANAINA MARIANI RAMIRES
AGRAVANTE	:	MARCO AURELIO BORDIN
AGRAVANTE	:	JORGINA PEDRA DALLABRIDA
AGRAVANTE	:	POSTO BOTOQUEIRO LTDA
AGRAVANTE	:	ELAINE SOARES DE LIMA
AGRAVANTE	:	FERNANDA TEIXEIRA MARTINS FANK
ADVOGADOS	:	MARCELO CARLOS ZAMPIERI - RS038529 EDUARDO AUGUSTO CORDEIRO BOLZAN - RS065873 AMANDA COSTABEBER GUERINO - RS120044
AGRAVADO	:	MUNICÍPIO DE SANTA MARIA
PROCURADORES	:	ROSSANA SCHUCH BOEIRA - RS042789 ANNY GÜNDEL DESCONZI - RS030512

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ITBI. INCORPORAÇÃO DIRETA. "VENDA DE IMÓVEIS NA PLANTA". FATO GERADOR. ALIENAÇÃO DA FRAÇÃO IDEAL DE IMÓVEL VINCULADA À OBRIGAÇÃO DE FAZER. BASE DE CÁLCULO. VALOR TOTAL DO NEGÓCIO JURÍDICO.

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

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

Documento eletrônico VDA41989943 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA Assinado em: 15/06/2024 06:32:29
Código de Controle do Documento: 0668C0B9-220F-4841-93FE-C6215D72F5F0

3. Para a hipótese de incorporação imobiliária, o signo presuntivo de riqueza tributado pelo ITBI é a avença efetivamente celebrada pelas partes, ou seja, o negócio jurídico da venda de fração ideal de imóvel vinculada à obrigação de fazer (construção/edificação/benfeitoria) assumida pelo alienante e estabelecida como elemento essencial da transação, que se responsabiliza pela entrega do bem com as obras concluídas.
4. A base de cálculo a ser observada para a fixação do ITBI nessas operações de "venda de imóveis na planta" é o valor total da transação promovida entre as partes, que engloba remuneração pela fração ideal do bem imóvel transmitido e pela obrigação de fazer erigida como elemento essencial da transação e considerada na fixação do preço da operação.
5. Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer do agravo para negar provimento ao recurso especial nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Paulo Sérgio Domingues (Presidente), Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 04 de junho de 2024

MINISTRO GURGEL DE FARIA

Relator

Documento eletrônico VDA41989943 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA Assinado em: 15/06/2024 06:32:29
Código de Controle do Documento: 0668C0B9-220F-4841-93FE-C6215D72F5F0

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2508461 - RS (2023/0424995-3)

RELATOR	**:**	**MINISTRO GURGEL DE FARIA**
AGRAVANTE	:	RUDIMAR ISSLER MEURER
AGRAVANTE	:	MARCELO SOUZA PINTO
AGRAVANTE	:	LUIZ FELIPE FRACAO CORTEZ
AGRAVANTE	:	RODRIGO DA SILVA DARONCH
AGRAVANTE	:	EVANDRO ZAMBERLAN DA SILVA
AGRAVANTE	:	CLENIO PILLON
AGRAVANTE	:	ROSSANA AMARAL KOLINSKI VASCONCELOS
AGRAVANTE	:	VANDERLEI PILLON
AGRAVANTE	:	PEDRO GUIDO SARTORI
AGRAVANTE	:	GENRO TRANSPORTES LTDA
AGRAVANTE	:	ANDRE PORTELA BATISTA
AGRAVANTE	:	JANAINA MARIANI RAMIRES
AGRAVANTE	:	MARCO AURELIO BORDIN
AGRAVANTE	:	JORGINA PEDRA DALLABRIDA
AGRAVANTE	:	POSTO BOTOQUEIRO LTDA
AGRAVANTE	:	ELAINE SOARES DE LIMA
AGRAVANTE	:	FERNANDA TEIXEIRA MARTINS FANK
ADVOGADOS	:	MARCELO CARLOS ZAMPIERI - RS038529
		EDUARDO AUGUSTO CORDEIRO BOLZAN - RS065873
		AMANDA COSTABEBER GUERINO - RS120044
AGRAVADO	:	MUNICÍPIO DE SANTA MARIA
PROCURADORES	:	ROSSANA SCHUCH BOEIRA - RS042789
		ANNY GÜNDEL DESCONZI - RS030512

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ITBI. INCORPORAÇÃO DIRETA. "VENDA DE IMÓVEIS NA PLANTA". FATO GERADOR. ALIENAÇÃO DA FRAÇÃO IDEAL DE IMÓVEL VINCULADA À OBRIGAÇÃO DE FAZER. BASE DE CÁLCULO. VALOR TOTAL DO NEGÓCIO JURÍDICO.

1. Os arts. 35 e 38 do CTN dispõem, respectivamente, que o fato gerador do ITBI é a transmissão da propriedade ou de direitos reais imobiliários ou a cessão de direitos relativos a tais transmissões e que a base de cálculo do tributo é o "valor venal dos bens ou direitos transmitidos", que corresponde ao valor considerado para

as negociações de imóveis em condições normais de mercado.
2. A possibilidade de dimensionar o valor dos imóveis no mercado, segundo critérios, por exemplo, de localização e tamanho (metragem), não impede que a avaliação de mercado específica de cada imóvel transacionado oscile dentro do parâmetro médio, a depender, por exemplo, da existência de outras circunstâncias igualmente relevantes e legítimas para a determinação do real valor da coisa, como a existência de benfeitorias, o estado de conservação e os interesses pessoais do vendedor e do comprador no ajuste do preço. Precedentes.
3. Para a hipótese de incorporação imobiliária, o signo presuntivo de riqueza tributado pelo ITBI é a avença efetivamente celebrada pelas partes, ou seja, o negócio jurídico da venda de fração ideal de imóvel vinculada à obrigação de fazer (construção/edificação/benfeitoria) assumida pelo alienante e estabelecida como elemento essencial da transação, que se responsabiliza pela entrega do bem com as obras concluídas.
4. A base de cálculo a ser observada para a fixação do ITBI nessas operações de "venda de imóveis na planta" é o valor total da transação promovida entre as partes, que engloba remuneração pela fração ideal do bem imóvel transmitido e pela obrigação de fazer erigida como elemento essencial da transação e considerada na fixação do preço da operação.
5. Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial.

RELATÓRIO

Trata-se de agravo de ANDRÉ PORTELA BATISTA, EVANDRO ZAMBERLAN DA SILVA, LUIZ FELIPE FRACAO CORTEZ, MARCELO SOUZA PINTO, ROSSANA AMARAL KOLINSKI VASCONCELOS, RUDIMAR ISSLER MEURER, CLENIO PILLON, JORGINA PEDRA DALLABRIDA, PEDRO GUIDO SARTORI, POSTO BOTOQUEIRO LTDA, RODRIGO DA SILVA DARONCH, GENRO TRANSPORTES LTDA, MARCO AURELIO BORDIN, ELAINE SOARES DE LIMA, FERNANDA TEIXEIRA MARTINS FANK, JANAINA MARIANI RAMIRES, VANDERLEI PILLON que objetiva admissão de recurso especial interposto contra acórdão do TJRS assim ementado:

> APELAÇÃO CÍVEL DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA. ITBI. BASE DE CÁLCULO. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. CONSTRUÇÃO PELO REGIME DE ADMINISTRAÇÃO OU PREÇO DE CUSTO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO. POSSIBILIDADE. INCORPORAÇÃO REALIZADA PELA ALIENANTE/ANTIGA PROPRIETÁRIA DO TERRENO E NÃO PELO CONDOMÍNIO ADQUI RENTE DO TERRENO. HONORÁRIOS RECURSAIS. DESCABIMENTO. 1. A base de cálculo do ITBI é o valor venal do imóvel, na forma do art. 38 do CTN. Demonstrado o desajuste entre a

situação de fato a respeito da incorporação e constituição de condomínio e o negócio jurídico entabulado para a promoção da construção e edificação deste, irrepreensível a atuação do Município em desconsiderar o negócio praticado. Inteligência do art. 116, parágrafo único, do CTN. Caso em que, conquanto firmado contrato de compra e venda de terreno para a constituição de condomínio pelo regime de administração/preço de custo, os fatos indicam que o negócio praticado não se subsome às regras dos arts. 58 a 62 da Lei 4.591/64. Ausência de prova de custeio, gerenciamento e fiscalização da construção por parte do condomínio. Inexistência de instituição de Comissão de Representantes pelos condôminos ou mesmo qualquer deliberação ou reunião do condomínio para decisão acerca dos aspectos da edificação. Atos que foram praticados pela antiga proprietária/alienante do terreno, de forma que caracterizada incorporação e construção em terreno próprio, com venda, não de frações do terreno, mas das unidades autônomas, ainda na planta da construção. Impositiva a manutenção do lançamento complementar de ITBI realizado pelo Município, para englobar na base de cálculo do imposto o valor da construção realizada pela alienante/antiga proprietária do terreno. Inaplicabilidade do art. 73 da Lei Complementar Municipal n.5 2/2001 (CTM) e dos enunciados das Súmulas 110 e 470 do STF, porquanto não há prova inequívoca de que a construção da edificação foi executada pelos adquirentes do terreno/condôminos. 2. O cabimento da fixação de verba honorária recursal de sucumbência demanda o não conhecimento ou desprovimento do recurso. Caso em que, conquanto desprovida a irresignação, a sentença fixou os honorários de sucumbência em inobservância ao art. 85, § 3e, II, do CPC. Impossibilidade de fixação dos honorários recursais, na forma do art. 85, § 11, in fine, do CPC. Ainda que a verba honorária se caracterize como pedido implícito, o caso de desprovimento da apelação e ausência de veiculação de irresignação, ainda que genérica, quanto ao ponto, no recurso, impede que o Tribunal minore a verba honorária fixada na sentença, por imperiosa observância do princípio tantum devolutum quantum appellatum. Precedentes da Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça. RECURSO DESPROVIDO, POR MAIORIA, JULGAMENTO CONCLUÍDO NA FORMA DO ART. 942 DO CPC.

No especial, a parte alega violação dos arts. 35, 38 e 148 do CTN bem como a ocorrência de divergência jurisprudencial.

Sustenta que a base de cálculo do imposto municipal (ITBI) deve observar o valor do imóvel sem as edificações futuras a serem promovidas pelos adquirentes após a transferência da propriedade do bem, posição adotada pelo Supremo Tribunal Federal e externada nos enunciados sumulares n. 110 e 470 do STF.

Aduz que o imóvel foi adquirido em condomínio e a transferência de propriedade fora registrada no momento da aquisição do bem, devendo a base de cálculo do tributo considerar o valor do bem no momento da sua aquisição sem as benfeitorias a serem construídas no futuro.

O recurso especial foi inadmitido na origem pelo óbice da Súmula 7 do STJ, fundamento atacado no agravo.

É o relatório.

VOTO

Inicialmente, por entender estarem preenchidos os pressupostos legais para o conhecimento do agravo e do próprio recurso especial, submeto o presente recurso para julgamento direto pelo Colegiado, conforme faculta o art. 1.042, § 5º, do CPC/2015.

O apelo nobre se origina de ação anulatória de débito fiscal em que se discute, entre outras questões, a validade de lançamento complementar de ofício de ITBI na aquisição de imóvel por condomínio edilício motivado por inexatidão nas informações prestadas pelo contribuinte, considerando a edilidade como base de cálculo não só valor venal declarado para fins de pagamento antecipado, referente à terra nua, mas também o valor de mercado das edificações futuras a serem promovidas no imóvel.

No primeiro grau de jurisdição, a ação foi julgada improcedente. Consignou-se, na sentença, que a operação de venda do bem a condomínio edilício tratava-se de operação simulada, que ocultava hipótese de incorporação direta promovida pela anterior proprietária do bem, devendo ser observado o valor global real da operação de aquisição do imóvel, que considerou as benfeitorias a serem promovidas após a alteração da propriedade com a averbação no registro.

O Tribunal gaúcho negou provimento à apelação.

O Colegiado local assentou que a alienação do bem imóvel em questão fora objeto de tributação pelo ITBI lançado por homologação, tendo o contribuinte declarado que a operação de alienação do bem se deu a condomínio edilício para o fim de construção de edificação sob o regime de administração/preço de custo, recolhendo-se à edilidade o ITBI sobre o valor venal do imóvel quando do momento da averbação no registro da transferência da propriedade do bem.

Entendeu que a base de cálculo utilizada para o pagamento antecipado estaria incorreta, para concluir pela validade do lançamento complementar de ofício, em que a municipalidade considerou como base de cálculo o valor total do negócio acertado entre a anterior proprietária e os adquirentes em condomínio.

Para tanto, externou a compreensão de que a formalização contratual apresentada simulava mera compra e venda de imóvel para futura edificação

em condomínio sob o regime de administração/preço de custo para ocultar verdadeira hipótese de incorporação direta promovida pela anterior proprietária (alienante) para venda de 16 unidades autônomas a serem por ela construídas (venda de imóveis na planta).

Confira-se:

> Dessa forma, verificando que os documentos indicam que todo o empreendimento ficou a cargo da antiga proprietária e alienante do terreno e que os condôminos não colacionaram elementos mínimos de prova em sentido contrário (não há deliberações do condomínio quanto à fiscalização da construção ou definição de elementos do projeto; não há contratos entabulados com os construtores e demais prestadores de serviço em nome do condomínio; não há prova de abertura de conta em nome do condomínio para a gestão dos recursos destinados à edificação;), imperiosa a conclusão de que não houve incorporação imobiliária pelo regime de administração/preço de custo, mas sim incorporação direta por parte da alienante do terreno, que, em verdade, alienou unidades autônomas a serem construídas por ela no terreno.

Opostos embargos de declaração, foram eles rejeitados.

Pois bem.

De partida, o tema da base de cálculo do ITBI ficou definido nesta Corte Superior pela via dos recursos repetitivos, fixando-se as seguintes teses (Tema 1.113 do STJ - REsp n. 1.937.821/SP, de minha relatoria, Primeira Seção, julgado em 24/2/2022, DJe de 3/3/2022):

> 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.

Na ocasião, consignou-se que, quanto à base de cálculo do ITBI, o art. 38 do CTN dispõe que ela é "**o valor venal** dos bens ou direitos transmitidos" (Grifos acrescidos).

A esse respeito, o art. 35 do CTN é claro ao identificar o fato gerador como sendo a transmissão da propriedade ou de direitos reais imobiliários ou a cessão de direitos relativos a tais transmissões.

Em sendo a transmissão ou a cessão realizada entre vivos, caso do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), temos que o fato gerador do imposto decorre de um negócio jurídico, porque nasce de um acordo de vontades entre o alienante e o adquirente.

No que tange à base de cálculo, a expressão "valor venal" contida no art. 38 do CTN deve ser entendida como o valor considerado em condições normais de mercado para as transmissões imobiliárias.

Nesse sentido, os seguintes julgados:

> ITBI. BASE DE CÁLCULO. VALOR DE MERCADO. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 535, II, E 458, II, DO CPC. INOCORRÊNCIA. PREQUESTIONAMENTO DO ART. 146 DO CTN. INOCORRÊNCIA. REEXAME DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INADMISSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.
> I - Compulsando os autos, observo que todos os pontos alavancados pela ora agravante nos embargos declaratórios perante o tribunal a quo foram devidamente analisados pelo v. acórdão.
> II - A suposta violação ao art. 146 do CTN não foi devidamente prequestionada. O efeito devolutivo integral do reexame necessário não tem o condão de prequestionar toda a matéria, conforme aduz a agravante. Ademais, o Município foi sucumbente apenas no tocante à inconstitucionalidade das alíquotas progressivas. No ponto, completamente descabida a argumentação da agravante. Esta, em suas razões de apelação, ao não apresentar a referida matéria ao Tribunal a quo, impossibilitou sua apreciação. Na via do apelo especial, não se pode apreciar matéria não debatida pelo tribunal a quo, sob pena de se incorrer em supressão de instância.
> III - **É cediço na doutrina majoritária e na jurisprudência dessa Corte que a base de cálculo do ITBI é o valor real da venda do imóvel ou de mercado**, sendo que até nos casos em que não houve recolhimento, pode-se arbitrar o valor do imposto, por meio de procedimento administrativo fiscal, com posterior lançamento de ofício. Segundo HUGO DE BRITO MACHADO: em se tratando de imposto que incide sobre a transmissão por ato oneroso, tem-se como ponto de partida para a determinação de sua base de cálculo na hipótese mais geral, que é a compra e venda, o preço. Este funciona no caso, como uma declaração de valor feita pelo contribuinte, que pode ser aceita, ou não, pelo fisco, aplicando-se, na hipótese de divergência, a disposição do art. 148 do CTN. ("CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO", Machado, Hugo de Brito, Ed. Malheiros, 29ª Edição, p.
> 398) IV - Conforme consignado no v. acórdão, houve a devida intimação da complementação do lançamento, fato que a agravante alega não ter ocorrido. Entretanto, a análise da alegada irregularidade do procedimento administrativo fiscal demanda reexame de provas, o que é inadmissível pela via eleita do especial, a teor da Súmula 07/STJ.
> V - Agravo regimental improvido.
> (AgRg no REsp 1057493/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/08/2008, DJe 04/09/2008) (Grifos acrescidos).

> ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA. PROVIMENTO N.° 05/2002 DA CORREGEDORIA-GERAL DE JUSTIÇA DA PARAÍBA. AUSÊNCIA DE ATRIBUIÇÕES PARA INTERFERIR NA FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ITBI. ILEGALIDADE.
> (...)
> 2**. O "valor venal", base de cálculo do ITBI, é o valor de mercado do imóvel transacionado, que pode, ou não, coincidir com o valor real da operação**.
> (...)

(RMS 36.966/PB, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/11/2012, DJe 06/12/2012)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ITBI. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO POR ARBITRAMENTO AUSÊNCIA DOS REQUISITOS AUTORIZATIVOS DA MEDIDA. REEXAME DE FATOS E PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.
1. **O preço efetivamente pago pelo adquirente do imóvel tende a refletir, com grande proximidade, seu valor venal, considerado como o valor de uma venda regular, em condições normais de mercado**.
Todavia, se o valor apresentado pelo contribuinte no lançamento do ITBI (por declaração ou por homologação) não merece fé, o Fisco igualmente pode questioná-lo e arbitrá-lo, no curso de regular procedimento administrativo, na forma do art. 148 do CTN.
Precedentes.
Agravo regimental improvido.
(AgRg no AREsp 847.280/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/03/2016, DJe 17/03/2016) (Grifos acrescidos).

No voto condutor do aludido precedente vinculante ponderei que que, embora seja possível dimensionar o valor médio dos imóveis no mercado, segundo critérios, por exemplo, de localização e tamanho (metragem), a avaliação de específica de cada imóvel transacionado pode sofrer oscilações para cima ou para baixo desse valor médio, a depender, por exemplo, da existência de outras circunstâncias igualmente relevantes e legítimas para a determinação do real valor da coisa, como a existência de benfeitorias, o estado de conservação e os interesses pessoais do vendedor (necessidade da venda para despesas urgentes, mudança de investimentos, etc.) e do comprador (escassez do imóvel na região, proximidade com o trabalho e/ou com familiares, etc.) no ajuste do preço.

Sopesei, também, que, especificamente no caso de alienação por hasta pública, salvo hipóteses de preço vil, o valor da arrematação corresponde ao valor de mercado, pois presume-se que esses mesmos fatores foram ponderados pelo arrematante para a realização de seu lance.

Ressalvei, entretanto, que o preço de venda declarado não reflete necessariamente o valor de mercado, pois eventual alienação por preço nitidamente incompatível com o mercado, independentemente de sua motivação, não permite a sua consideração com parâmetro válido à definição da base de cálculo.

Se a redução excepcional do valor venal do bem no momento da venda decorrente de peculiaridades consideradas no ajuste do preço pode interferir na base de cálculo do imposto, o contrário também é verdadeiro.

Explico: o bem imóvel pode ser alienado por um valor muito superior ao seu valor de mercado para a situação atual em que se encontra, dada a

existência de outras circunstâncias relevantes para a negociação consideradas pelas partes contratantes como elemento essencial da avença e valoradas quando do ajuste do preço da coisa.

Com efeito, no ITBI, a base de cálculo deve considerar o valor de mercado do imóvel individualmente considerado, que, como visto, resulta de uma gama de fatores, motivo pelo qual o lançamento desse imposto se dá, originalmente e via de regra, por declaração do contribuinte, com ou sem recolhimento antecipado, ressalvado o direito da fiscalização tributária de revisar o *quantum* declarado, por meio de regular instauração de processo administrativo.

Nesse panorama, como dito acima, a base de cálculo do ITBI é o valor venal em condições normais de mercado e, como esse valor não é absoluto, mas relativo, pode sofrer oscilações diante das peculiaridades de cada imóvel, do momento em que realizada a transação e da motivação dos negociantes.

Em consequência, presume-se que o valor de mercado daquele específico imóvel corresponde ao valor da transação informado na declaração do contribuinte, com base no princípio da boa-fé, sendo que, reitera-se, essa presunção pode vir a ser afastada pelo fisco em regular processo administrativo, desde que observado o procedimento disposto no art. 148 do CTN.

Dito de outra forma, por incidir sobre negócio jurídico entre partes livres e capazes, o signo presuntivo de riqueza tributado pelo ITBI é a avença efetivamente realmente celebrada, considerando-se, em regra, como base de cálculo o valor da transação declarado, que observará, por sua própria natureza, todas as circunstâncias essenciais ao negócio jurídico e relevantes para a fixação do preço da venda.

Já os elementos acidentais à negociação e à transação, desde que não interfiram na fixação do valor do negócio jurídico, não serão considerados para a base de cálculo do ITBI.

Não por outro motivo o Supremo Tribunal Federal esposou em seus enunciados sumulares (Súmula 110 e 470 do STF) que futuras benfeitorias realizadas pelo adquirente ou pelo promitente comprador não devem ser considerados na fixação da base de cálculo do ITBI, que deverá observar apenas as benfeitorias existentes no imóvel no momento da alienação do bem ou da promessa de compra e venda.

Na hipótese dos autos, como relatado, verificou-se que o negócio jurídico declarado pelo contribuinte apresentava-se como uma simulação, ocultando hipótese de incorporação direta promovida pela anterior proprietária e alienante para posterior construção de 16 unidades autônomas (elemento essencial do negócio jurídico, que consistia na venda de imóvel vinculada às edificações a serem construídas sob a responsabilidade do alienante, ou "venda de imóveis na planta").

Frise-se, por oportuno, que a revisão desse contexto fático pressupõe reexame de prova, o que é inviável em sede de recurso especial, ante o óbice estampado na Súmula 7 do STJ.

Dessarte, para essa circunstância, as instâncias ordinárias entenderam como válido o lançamento complementar promovido pela edilidade para considerar o valor total da transação promovida entre as partes como base de cálculo do imposto e não o valor venal da terra nua considerado em condições normais de mercado para as transmissões imobiliárias no momento da transação, o qual fora utilizado pelo contribuinte quando da declaração e do recolhimento do tributo.

Essa orientação encontra respaldo nos arts. 28 e 29 na Lei n. 4.591 de 1964.

O referido diploma descreve a incorporação imobiliária como a atividade exercida com o intuito de promover e realizar a construção, para alienação total ou parcial, de edificações ou conjunto de edificações compostas de unidades autônomas, com vinculação entre a alienação das frações do terreno e o negócio de construção, presumindo-se esta vinculação se, ao ser contratada a venda, ou promessa de venda ou de cessão das frações de terreno, já houver sido aprovado e estiver em vigor, ou pender de aprovação de autoridade administrativa, o respectivo projeto de construção, respondendo o alienante como incorporador.

Ainda segundo esse diploma legal, considera-se incorporador a pessoa física ou jurídica, comerciante ou não, que embora não efetuando a construção, compromisse ou efetive a venda de frações ideais de terreno objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas, em edificações a serem construídas ou em construção sob regime condominial, e responsabilizando-se, conforme o caso, pela entrega, a certo prazo, preço e determinadas condições, das obras concluídas.

Em outras palavras, trata-se de operação de venda de fração ideal de imóvel vinculada ao negócio jurídico da construção/edificação/benfeitoria (obrigação

de fazer) assumida pelo alienante que se responsabiliza pela entrega do bem com as obras concluídas.

Com efeito, decorre da interpretação sistemática dos dispositivos legais que a operação a ser tributada pelo ITBI nas incorporações diretas não é a mera alienação do imóvel consideradas as circunstâncias atuais em que se encontra o bem, mas sim a aquisição de fração ideal do bem imóvel cumulada com obrigação de fazer assumida pela alienante e estabelecida como elemento essencial ao negócio jurídico, bem como observada pelas partes na fixação do preço da avença.

Assim, a base de cálculo a ser considerada para a fixação do ITBI nessas operações será o valor global da transação promovida entre as partes, conforme consignado pelas instâncias ordinárias.

Nesse contexto, a pretensão do recorrente de que seja considerada como base de cálculo do imposto municipal (ITBI) o valor venal do imóvel no momento da negociação sem as benfeitorias a serem construídas no futuro não encontra amparo na jurisprudência dos Tribunais Superiores ou na legislação de regência, sendo inaplicáveis à espécie os enunciados sumulares do STF que são destinados às operações em que as futuras benfeitorias a serem realizadas pelo comprador e que não são elemento essencial ao negócio jurídico nem foram consideradas na fixação do preço da transação, circunstância não verificada no caso concreto.

Pelo mesmo motivo, inaplicáveis as razões de decidir do AgRg no REsp No 1.244.921/RN (arrolado pelo recorrente como paradigma de suposto dissídio jurisprudencial), tendo em vista que o caso discutido naquela ocasião não guarda similitude fática com o que ora se põe a julgamento. Assim como ocorre com as Súmulas do STF acima referidas, o aresto apontado como paradigma pelo recorrente trata de situação em que as futuras benfeitorias serão realizadas pelo comprador do imóvel e não são elemento essencial ao negócio jurídico nem foram consideradas na fixação do preço da transação.

Ante o exposto, CONHEÇO do agravo para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial.

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2023/0424995-3 **PROCESSO ELETRÔNICO** **AREsp 2.508.461 / RS**

Números Origem: 00035915720238217000 00035915720238217000000618629202382170000
00061862920238217000 00191924020228217000 00255955920218217000
00356452420158210027 02711500140406 191924020228217000
255955920218217000 2711500140406 356452420158210027
35915720238217000 359157202382170000006186292023821700 0
61862920238217000 70085120426 70085697035 70085764918 70085790863

PAUTA: 04/06/2024 JULGADO: 04/06/2024

Relator
Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro PAULO SÉRGIO DOMINGUES

Subprocuradora-Geral da República
Exma. Sra. Dra. MARIA SOARES CAMELO CORDIOLI

Secretária
Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE	:	RUDIMAR ISSLER MEURER
AGRAVANTE	:	MARCELO SOUZA PINTO
AGRAVANTE	:	LUIZ FELIPE FRACAO CORTEZ
AGRAVANTE	:	RODRIGO DA SILVA DARONCH
AGRAVANTE	:	EVANDRO ZAMBERLAN DA SILVA
AGRAVANTE	:	CLENIO PILLON
AGRAVANTE	:	ROSSANA AMARAL KOLINSKI VASCONCELOS
AGRAVANTE	:	VANDERLEI PILLON
AGRAVANTE	:	PEDRO GUIDO SARTORI
AGRAVANTE	:	GENRO TRANSPORTES LTDA
AGRAVANTE	:	ANDRE PORTELA BATISTA
AGRAVANTE	:	JANAINA MARIANI RAMIRES
AGRAVANTE	:	MARCO AURELIO BORDIN
AGRAVANTE	:	JORGINA PEDRA DALLABRIDA
AGRAVANTE	:	POSTO BOTOQUEIRO LTDA
AGRAVANTE	:	ELAINE SOARES DE LIMA
AGRAVANTE	:	FERNANDA TEIXEIRA MARTINS FANK
ADVOGADOS	:	MARCELO CARLOS ZAMPIERI - RS038529
		EDUARDO AUGUSTO CORDEIRO BOLZAN - RS065873
		AMANDA COSTABEBER GUERINO - RS120044
AGRAVADO	:	MUNICÍPIO DE SANTA MARIA
PROCURADORES	:	ROSSANA SCHUCH BOEIRA - RS042789
		ANNY GÜNDEL DESCONZI - RS030512

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Crédito Tributário - Anulação de Débito Fiscal

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A PRIMEIRA TURMA, por unanimidade, conheceu do agravo para negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Certidão - 2023/0424995-3 - AREsp 2508461

Documento eletrônico VDA41822418 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑÃ, PRIMEIRA TURMA Assinado em: 04/06/2024 15:42:23
Código de Controle do Documento: 0F203A55-43C5-4A23-BC00-0E46C0DE9A21

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2023/0424995-3 **PROCESSO ELETRÔNICO** **AREsp 2.508.461 / RS**

Os Srs. Ministros Paulo Sérgio Domingues (Presidente), Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa votaram com o Sr. Ministro Relator.

Documento eletrônico VDA41822418 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUNÃ, PRIMEIRA TURMA Assinado em: 04/06/2024 15:42:23
Código de Controle do Documento: 0F203A55-43C5-4A23-BC00-0E46C0DE9A21