

Acórdão nº 18.671

Sessão do dia 26 de março de 2024.

Publicado no D.O. Rio de 15/05/2024

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 20.389

Recorrente: **BOM VIANA PARTICIPAÇÕES LTDA.**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA**

Representante da Fazenda: **ANDRÉ BRUGNI DE AGUIAR**

**ITBI – BASE DE CÁLCULO – IMPUGNAÇÃO
DO VALOR VENAL**

Mantém-se a base de cálculo confirmada pela primeira instância administrativa, com fundamento em parecer do órgão técnico competente, quando o contribuinte não apresenta laudo técnico de impugnação ou mesmo os argumentos da peça recursal não oferecem elementos que justifiquem a alteração do valor venal.

**ITBI – INCORPORAÇÃO DE IMÓVEL EM
REALIZAÇÃO DE CAPITAL – IMPUGNAÇÃO
DO VALOR VENAL – ACRÉSCIMOS
MORATÓRIOS – INCIDÊNCIA**

Não tendo procedência a impugnação do valor venal em transação de incorporação de imóvel em integralização de capital, o imposto será calculado sobre o valor do bem na data de sua aquisição, com os acréscimos legais retroativos à data do vencimento do prazo fixado para pagamento do tributo. Inteligência do inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição da República c/c o § 5º do art. 6º da Lei nº 1.364/1988, observada a Súmula Administrativa 18.

Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.

**IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS
IMÓVEIS**

Acórdão nº 18.671

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 57/61, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por BOM VIANA PARTICIPAÇÕES LTDA. contra a decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (FP/REC-RIO/CRJ) de julgar improcedente a impugnação apresentada à Nota de Lançamento nº 01241/2022, cobrando Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI.

A operação tributada na referida Nota de Lançamento foi a realização de capital da sociedade com o imóvel localizado na Rua Deputado José da Rocha Ribas, nº 111, apto. 1607, bloco 4, na Barra da Tijuca, pertencente ao sócio Roberto Cordeiro Viana. Tal imóvel encontra-se inscrito no cadastro municipal sob o nº 1.443.971-5.

Por meio dos autos administrativos de nº 04/450.773/2022, ora apensos, a contribuinte havia pleiteado reconhecimento de não incidência do ITBI na transação, com fulcro no art. 156, § 2º, I, da CRFB. A incorporação do imóvel ao capital da empresa havia se dado em 10/12/2015, data em que a Junta Comercial do Rio de Janeiro deferira o registro do Contrato Social¹ da firma (fls. 07 do apenso), de modo que, quando do supracitado pleito de reconhecimento, já estava decorrido o triênio focal da análise da atividade preponderante para os fins da mencionada não incidência (art. 37, § 2º, do CTN).

Tal fato levou a fiscalização a intimar, de pronto, a contribuinte a apresentar a contabilidade relativa ao referido triênio. O prazo para apresentar a contabilidade decorreu *in albis*, o que levou a fiscalização a considerar inaplicável a não incidência em questão e, conseqüentemente, a lavrar a supracitada Nota de Lançamento.

Consigne-se que, no Contrato Social, não se mencionava imóvel localizado na Rua Deputado José da Rocha Ribas. Mencionavam-se diversos imóveis incorporados ao capital por meio daquele instrumento, mas deles, o único localizado neste Município era o ali descrito como situado à Av. Sernambetiba, nº 3.300, apartamento 1.607 do bloco IV (mesmos nº de prédio, apartamento e bloco que os descritos na Nota de Lançamento), no condomínio Barramares (cuja lateral dá exatamente para a Rua Deputado José da Rocha Ribas). Foi para imóvel nesse endereço da Av. Sernambetiba que a contribuinte pleiteou o reconhecimento de não incidência.

¹ A incorporação do imóvel foi consignada no Contrato Social.

Acórdão nº 18.671

Corroborando que o imóvel referido no Contrato Social é o mesmo que o apontado na Nota de Lançamento, o valor atribuído ao apartamento no Contrato Social foi de R\$ 117.000,00, exatamente o mesmo referido, tanto na Nota de Lançamento como na supracitada impugnação, como valor declarado pela contribuinte. Além disso, quando intimado a apresentar fotos da fachada e do interior do imóvel, a contribuinte acostou, às fls. 30-v, foto do prédio Flat 4 do condomínio Barramares.

Consigne-se, ainda, que todos os sócios da empresa possuíam o mesmo sobrenome (Viana) e que, poucos meses após o arquivamento do Contrato Social na Jucerja, foi registrada, no mesmo órgão, uma alteração do mesmo, pela qual o sócio que incorporara o imóvel retirava-se da sociedade, cedendo “onerosamente” todas as suas quotas aos demais sócios, pela quantia de R\$ 1,00 (um real).

Em sua impugnação, a contribuinte não alegou não incidência de ITBI transação. Limitou-se a questionar a base de cálculo utilizada e a aplicação do que chamou de “multa moratória”.

No que tange à base de cálculo, afirmou que o valor adotado pelo lançamento (R\$ 761.327,28) não poderia prevalecer. Sustentou que o valor correto seria aquele declarado no Contrato Social, isto é, R\$ 117.000,00. Não apresentou laudo técnico a amparar tal alegação.

Argumentou que o STJ, ao decidir o REsp de nº 1.937.821, no rito dos recursos repetitivos (Tema nº 1.113), teria firmado que o valor declarado pelo contribuinte goza de presunção de veracidade, a qual somente poderia ser afastada pelo Fisco por meio da instauração de processo administrativo nos termos do art. 148 do CTN (arbitramento).

Argumentou, ainda, que o art. 74 da “Lei” (na verdade, Decreto) nº 14.602/1996 exigia, da Fiscalização, a proposição de relatório fundamentado sempre que efetuasse arbitramentos de valores que servissem de base a tributos, quando as declarações e esclarecimentos do contribuinte sobre tais valores fossem omissos ou não merecessem fé. Afirmou que, no presente caso, a fixação da base de cálculo do ITBI em R\$ 761.327,28 pelo Fisco não teria resultado de relatório do tipo, pois não havia um tal relatório nos autos.

Quanto à multa de mora, invocou a decisão do STF no ARE de nº 1.294.969, no rito da Repercussão Geral (Tema nº 1.124), segundo a qual o fato gerador do ITBI só ocorre com a transferência da propriedade no competente cartório de registro de imóveis. Como a transferência no RGI ainda não se operara, não ocorrera fato gerador antes do lançamento, o que, no entender da impugnante, implicaria em impossibilidade de aplicação da multa de mora.

Por fim, ainda em relação à multa de mora, afirmou que a penalidade violaria o princípio insculpido no art. 150, IV, da CRFB, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Isto porque o valor da mora aplicada pela Nota de Lançamento (R\$ 19.755,71) seria maior que o valor do próprio tributo lançado (R\$ 15.226,55).

Acórdão nº 18.671

Pleiteou a impugnante a redução da base de cálculo, de modo a coincidir com o valor que declarou. Subsidiariamente, pleiteou que fossem retirados todos os acréscimos moratórios. E em segundo nível subsidiário, pleiteou que tais acréscimos fossem limitados a 30%, percentual máximo, a seu ver, tolerado “pela jurisprudência majoritária”.

Em sua instrução para o julgamento de primeira instância no que tange à base de cálculo, a Assessoria de Avaliações e Análises Técnicas (FP/REC-RIO/AAT), manifestando-se por meio do ilustre Fiscal de Rendas Flávio Foschia, pontuou que a lei não vinculava a base de cálculo do ITBI ao valor declarado como tal pelo contribuinte. Além disso, o Fiscal da AAT juntou avaliação do imóvel pelo Método do Custo da Reprodução das Benfeitorias (fls. 35), apontando para ele um valor de R\$ 794.000,00 em 10/12/2015 (isto é, 60 dias após o registro do Contrato Social na Jucerja, em obediência ao art. 20, I, da Lei nº 1.364/1988). Como tal valor era superior à própria base de cálculo utilizada no lançamento impugnado, militou a AAT pelo indeferimento da impugnação.

Em suas razões de decidir, a FP/REC-RIO/CRJ assinalou nada impedir que o ITBI fosse cobrado antecipadamente em relação à ocorrência de seu fato gerador. Fundamentou sua assertiva no art. 150, § 7º, da CRFB. Destacou que o art. 20, I, da Lei nº 1.364/1988 preconizava essa antecipação no caso do ITBI sobre incorporação de imóvel ao patrimônio de pessoa jurídica, em realização de capital.

Agregou que a não incidência de ITBI na forma do art. 156, § 2º, I, da CRFB dependia de comprovação de que a empresa não teria tido atividade preponderantemente imobiliária, comprovação essa que não havia sido feita nos presentes autos.

Salientou que somente o depósito integral do montante teria o condão de suspender o curso da mora sobre o imposto vencido, conforme art. 171, § 3º, do Decreto nº 14.602/1996. Afirmou que os acréscimos moratórios aplicados pelo lançamento, da ordem de 86%, haviam sido aqueles previstos no art. 1º da Lei nº 5.546/2012. Reproduziu, nos autos, o dispositivo legal e apresentou memória de cálculo dos acréscimos.

Por fim, sublinhou que o art. 14, § 2º, da Lei nº 1.364/1988 permitia à fiscalização arbitrar a base de cálculo do ITBI sempre que não concordasse com o valor declarado pelo contribuinte. Realçou que a lei não determinava que a base de cálculo do ITBI devesse coincidir com aquele acordado entre as partes envolvidas na transação imobiliária. E pontuou que, em face da impugnação da contribuinte, a AAT elaborara laudo para demonstrar que a base de cálculo utilizada no lançamento refletia realmente o mercado imobiliário.

Não há, nos autos, comprovante da intimação sobre a decisão da CRJ à contribuinte. De todo modo, a contribuinte foi autorizada a capturar imagens dos autos e apresentou, na sequência, o Recurso Voluntário insurgindo-se contra tal decisão. Logo, teve ciência inequívoca da decisão, o que dispensa a formalidade da intimação, nos termos do art. 24 do Decreto nº 14.602/1996. Em tais circunstâncias, é de ser considerado tempestivo o Recurso Voluntário apresentado.

Acórdão nº 18.671

Em seu Recurso, a contribuinte pede a suspensão da cobrança até a resolução final deste processo, alegando, por um lado, ser a dívida impagável, e por outro, estar tal dívida inscrita em dívida ativa. De resto, repete os argumentos da impugnação sobre a base de cálculo e sobre os acréscimos moratórios. Volta a não juntar laudo técnico avaliatório.

Em sua instrução para o julgamento de segunda instância, manifestou-se a FP/REC-RIO/AAT por meio do ilustre Fiscal de Rendas Alexandre Danelon, o qual, a fim de dirimir quaisquer dúvidas, juntou novo laudo avaliatório, desta vez com base no Método Comparativo de Dados de Mercado.

Para tanto, coletou amostras de valores declarados por contribuintes com imóveis semelhantes localizados na mesma microrregião do apartamento em questão. Os dados dos elementos amostrais e a planilha de cálculo desse segundo laudo se encontram às fls. 64. Tal laudo aponta um valor de R\$ 799.563,84 para o apartamento aqui tratado. Portanto, novamente acima do próprio valor utilizado no lançamento. Por essa razão, milita a AAT no sentido de que seja mantida pelo E. FP/CCM a base de cálculo impugnada.”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por BOM VIANA PARTICIPAÇÕES LTDA. em face da decisão proferida pelo Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (FP/REC-RIO/CRJ) que julgou improcedente a impugnação apresentada à Nota de Lançamento nº 01241/2022, cobrando Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI, relacionado ao imóvel localizado na Rua Deputado José da Rocha Ribas, nº 111, apto. 1607, bloco 4, na Barra da Tijuca, pertencente ao sócio Roberto Cordeiro Viana, de inscrição municipal nº 1.443.971-5.

Na impugnação e no presente recurso voluntário a Contribuinte insurge-se contra o valor considerado como base de cálculo do lançamento, assim como em face da multa de mora aplicada.

Acórdão nº 18.671

Dessa forma, inicialmente cumpre aqui abordar a contestação da Contribuinte no que diz respeito à base de cálculo utilizada para o lançamento impugnado no montante de R\$761.327,28 em contraposição ao declarado na transação no importe de R\$117.000,00; ressaltando-se que não foi trazido aos autos laudo técnico para sustentar o valor por ela pretendido, nos moldes do art. 35 do Decreto nº 14.602/1996.

Por outro lado, a Assessoria de Avaliações e Análises Técnicas, em observância ao disposto no art. 118, II, e parágrafo único, do Decreto nº 14.602/1996 elaborou o competente laudo técnico para estimativa do valor do imóvel, às fls. 35/36, pelo método do Custo de Reprodução, concluindo pelo valor de R\$794.757,31, superior àquele utilizado como base para o lançamento impugnado.

Ainda, nesse particular, o recurso voluntário não trouxe nenhuma peça técnica para contestar o laudo da Assessoria de Avaliações e Análises Técnicas, sendo certo, entretanto, que a Representação da Fazenda promoveu pelo reenvio dos autos para a Assessoria de Avaliações e Análises Técnicas para a análise das razões recursais que mais uma vez contestou a base de cálculo do lançamento, conforme fls. 57/61.

Em nova análise, às fls. 64/65, o órgão técnico reavaliou o imóvel com base na Norma de Avaliação ABTN NBR 14653-2, pelo método Comparativo de Dados de Mercado, cujo laudo estimou como valor do imóvel o montante de R\$799.563,84, ou seja, pouco superior àquele valor encontrado no primeiro laudo acima citado e ao valor considerado como base de cálculo do lançamento.

Diante das peças técnicas elaboradas pela Assessoria de Avaliações e Análises Técnicas em ambas as instâncias, assim como pela não produção de prova técnica em contrário pelo contribuinte não há como se admitir procedente as alegações consubstanciadas no recurso voluntário em relação à base de cálculo do lançamento.

Quanto à decisão do STJ no REsp de nº 1.937.821, (Tema nº 1.113), comungo com a manifestação do Representante da Fazenda, pois este não transitou em julgado, encontrando-se ainda pendente de julgamento no STF, razão pela qual não há como se admitir a aplicabilidade de julgado que ainda não se tornou definitivo, em especial observância ao princípio da segurança jurídica, e nos termos do § 2º do art. 82-A do Regimento Interno:

Art. 82-A. Fica vedado aos Conselheiros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo, sob fundamento de sua inconstitucionalidade. [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser observadas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho de Contribuintes.

Acórdão nº 18.671

Com relação à alegação acerca da presunção de veracidade do valor atribuído pela Contribuinte ao negócio para base de cálculo do ITBI, é importante mencionar que as normas municipais que autorizam expressamente o arbitramento da base de cálculo quando o Fisco não concorde com o valor declarado pela contribuinte, nos termos do art. 14, § 2º, da Lei nº 1.364/1988.

Aqui, cumpre-nos ratificar a observação da d. Representação da Fazenda, pois não nos parece razoável admitir valor venal de apenas R\$ 117.000,00 para um apartamento na Barra da Tijuca, valor esse, inclusive sete vezes menor que o apurado nos dois laudos elaborados com métodos diferentes pela Assessoria de Avaliações e Análises Técnicas.

Por outro lado, não há de prosperar qualquer arguição de violação ao art. 148 do CTN², diante de todo o contraditório produzido nos autos, em especial no aspecto técnico.

Quanto ao art. 74 do Decreto nº 14.602/1996, cabe, em consonância com a manifestação do Representante da Fazenda, esclarecer que não se trata de hipótese aplicável aos autos. Pois este regula tão somente os arbitramentos efetuados para lavratura de Auto de Infração, o que não é o caso em comento, porquanto a discussão se refere por ora à Nota de Lançamento nº 01241/2022.

Com relação a pleito da Contribuinte de suspensão da cobrança é importante esclarecer que a exigibilidade do crédito já se encontra suspensa desde a impugnação, em virtude da previsão do parágrafo único do art. 79 do Decreto municipal nº 14.602/1996³; sendo certo, ainda, que não há nos autos notícia de que houve inscrição da Nota de Lançamento em discussão em dívida ativa como quis fazer crer a Contribuinte em seu recurso.

Os questionamentos acerca da atualização monetária e acréscimos moratórios aplicados também não merecem prosperar, pois quando o imóvel foi incorporado ao patrimônio da pessoa jurídica, por ocasião do registro do Contrato Social na Jucerja no ano de 2015, a contribuinte deveria ter observado o art. 20, 1, da Lei nº 1.364/1988 e recolhido o imposto no máximo 60 dias depois, mas somente o fez em 2022, quando da lavratura da Nota de Lançamento.

² Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

³ "Art. 79. Considera-se instaurado o litígio tributário, para os efeitos legais, com a apresentação, pelo interessado, de impugnação a:

I - Auto de Infração e Nota ou Notificação de Lançamento;

Parágrafo único. A impugnação suspende a exigibilidade do crédito, mas não afasta a incidência de acréscimos moratórios sobre o tributo devido, salvo se realizado depósito junto ao Tesouro Municipal, como previsto na Seção VI do Capítulo V."

Acórdão nº 18.671

Quanto à argumentação recursal invocando a tese do Tema nº 1.124 do STF como fundamentação contra a cobrança de acréscimos moratórios na Nota de Lançamento em questão, é importante ressaltar que essa tese está em processo de revisão pelo próprio STF desde agosto de 2022, não se aplicando no caso.

Face ao exposto, e também adotando os fundamentos integrais da manifestação da Representação da Fazenda, voto para que seja IMPROVIDO o Recurso Voluntário, mantendo-se a decisão recorrida.

DECLARAÇÃO DE VOTO Conselheiro **GABRIEL ABRANTES DOS SANTOS**

Em primeiro lugar, destaco o substancial voto do il. Conselheiro Relator, que, apesar de analisar sobre outros prismas e com fundamentos diversos dos que adoto no caso concreto, merece atenção e análise cuidadosa.

No que respeita à delimitação da base de cálculo, o Recorrente se socorre da tese firmada pelo recurso representativo de controvérsia 1.937.821/SP (Tema repetitivo nº 1.113) com vistas a buscar infirmar a base de cálculo fixada pela Municipalidade na Nota de Lançamento. Com as devidas vênias ao robusto pronunciamento trazido pela d. Representação da Fazenda, entendo que a *ratio decidendi* firmada no tema 1.113 **deve ser observada**, nos termos do art. 927, III, do CPC/15.

Já tive oportunidade de me manifestar em julgamentos recentes sobre o entendimento que possuo quanto à aplicabilidade da *ratio decidendi* dos temas fixados nos recursos representativos de controvérsia (repetitivos) e com repercussão geral. Inclusive, comungo do entendimento do próprio STJ, quanto à aplicabilidade **imediate** da tese fixada, após publicação do acórdão.

Para se avaliar se a **tese repetitiva** nº 1.113 do STJ se aplicaria ao caso concreto, e mais, para se alcançar a conclusão pretendida pelo Recorrente, deve-se realizar o cotejo sistemático para validar se o caso concreto se amolda (ou não) à *ratio decidendi* daquele julgado representativo de controvérsia.

Dito isso, entendo que, exatamente em casos como o presente, deve ser analisada, proposta e seguida a técnica do *distinguishing* (**que funciona como mecânica principal para a aplicação do representativo de controvérsia ao caso concreto ou para a sua distinção**), a qual foi incorporada ao Direito Processual Brasileiro com o advento do CPC/2015.

Acórdão nº 18.671

A esse teor, imperioso trazer os Enunciados do Fórum Permanente de Processualistas Civis - FPPC e da Escola Nacional e Formação e Aperfeiçoamento de Magistrados – ENFAM que analisam as hipóteses em que seja necessária a realização da “análise distintiva” entre o precedente vinculante e o caso concreto, verbis:

VIII Fórum Permanente de Processualistas Civis – FPPC

Enunciado 174. A realização da distinção compete a qualquer órgão jurisdicional, independente da origem do precedente invocado.

Enunciado 306. O precedente vinculante não será seguido quando o juiz ou tribunal distinguir o caso sob julgamento, demonstrando, fundamentalmente, tratar-se de situação particularizada por hipótese fática distinta, a impor solução jurídica diversa.

Enunciado 459. As normas sobre fundamentação adequada quanto à distinção e superação e sobre a observância somente dos argumentos submetidos ao contraditório são aplicáveis a todo o microsistema de formação de precedentes.

Escola Nacional de Formação e Aperfeiçoamento de Magistrados – ENFAM

Enunciado 9. É ônus da parte, para os fins do disposto no art. 489, § 1º, V e VI, do CPC/2015, identificar os fundamentos determinantes ou demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento, sempre que invocar jurisprudência, precedente ou enunciado de súmula.

Enunciado 11. Os precedentes a que se referem os incisos V e VI do § 1º do art. 489 do CPC/2015 são apenas os mencionados no art. 927 e no inciso IV do art. 332.

Enunciado 19. A decisão que aplica a tese jurídica firmada em julgamento de casos repetitivos não precisa enfrentar os fundamentos já analisados na decisão paradigma, sendo suficiente, para fins de atendimento das exigências constantes no art. 489, § 1º, do CPC/2015, a correlação fática e jurídica entre o caso concreto e aquele apreciado no incidente de solução concentrada.

No mesmo sentido, o E. STJ já definiu que a aplicação da tese jurídica firmada por um precedente repetitivo a um caso concreto deve, necessariamente, passar pelo crivo da aplicação da “técnica da distinção” (distinguishing) para aferição quanto à aplicabilidade, ou não, de determinada ratio decidendi à situação fática posta, nesse sentido, trazemos trechos do elucidativo voto da Ministra Nancy Andrichi, nos autos do processo nº AgInt nos EDcl no AREsp 1254567 / SP:

Inicialmente, cabe frisar que a aplicação de um precedente judicial - na hipótese dos autos os recursos repetitivos REsp 1.614.721/DF e 1.631.485/DF (Tema 971) - apenas pode ocorrer após a aplicação da técnica da distinção (distinguishing), a qual se refere a um método de comparação entre a hipótese em julgamento e o precedente que se deseja a ela aplicar.

Acórdão nº 18.671

A aplicação de tese firmada em sede de recuso repetitivo a uma outra hipótese não é automática, devendo ser fruto de uma leitura dos contornos fáticos e jurídicos das situações em comparação pela qual se verifica se a hipótese em julgamento é análoga ou não ao paradigma. Dessa forma, para a aplicação de um precedente, é imperioso que exista similitude fática e jurídica entre a *situação* em análise com o precedente que visa aplicar.

A jurisprudência deste STJ aplica a técnica da distinção (*distinguishing*), a fim de reputar se determinada situação é análoga ou não a determinado precedente. Nesse sentido: RE nos *EDcl* no REsp 1.504.753/AL, 3ª Turma, DJe 29/09/2017); REsp 1.414.391/DF, 3ª Turma, DJe 17/05/2016; e, AgInt no RE no AgRg nos EREsp 1.039.364/ES, Corte Especial, DJe 06/02/2018." AgInt no EDcl no AREsp 1254567/SP

Por essa razão, passamos a analisar os **esquadros fáticos do caso concreto** em que estamos diante do seguinte cenário:

(i) Estamos diante de pedido de reconhecimento da regra de não-incidência constitucional do IBTI na realização de capital mediante integralização de imóvel ao capital social da empresa ora Recorrente, que culminou em lavratura de Nota de Lançamento por falta de apresentação de documentos contábeis e, em sua impugnação e recurso, além de suscitar a imunidade da operação, o Contribuinte se insurge contra a base de cálculo fixada pela Municipalidade na lavratura da Nota de lançamento do tributo;

(ii) o valor constante da operação de integralização do capital, atribuído pelo sócio da Recorrente que o realizou, foi de R\$ 117.000,00, o qual, *prima facie*, denota evidente incompatibilidade com a realidade do mercado imobiliário, considerando se estar diante de um apartamento de 72 m² no bairro nobre da Barra da Tijuca;

(iii) Deve-se considerar as oportunidades, tanto no curso do processo de consulta, quanto no curso do presente contencioso administrativo, para apresentação de documentação hábil e idônea pelo Recorrente quanto à pretensa valoração atribuída unilateralmente no ato e diante de sua **não apresentação**

Diante desse cenário, fazendo uso da necessária técnica do **distinguishing** (seja para **aplicar a tese firmada** no julgado representativo de controvérsia seja para não a aplica-la), devemos trazer o teor judicante firmado pelo REsp 1.937.821/SP, que fixou a tese jurídica do Tema 1.113 dos recursos repetitivos do STJ, suscitado pelo contribuinte, a qual restou assim ementada, *verbis*:

Acórdão nº 18.671

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.

A ementa do acórdão, por sua clareza e completude, merece ser aqui transcrita para fixação das premissas adotadas e de todas as teses jurídicas analisadas e julgadas pelo STJ naquele caso representativo, *verbis*:

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

1. A jurisprudência pacífica desta Corte Superior é no sentido de que, embora o Código Tributário Nacional estabeleça como base de cálculo do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) o "valor venal", a apuração desse elemento quantitativo faz-se de formas diversas, notadamente em razão da distinção existente entre os fatos geradores e a modalidade de lançamento desses impostos.

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

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

4. O ITBI comporta apenas duas modalidades de lançamento originário:

por declaração, se a norma local exigir prévio exame das informações do contribuinte pela Administração para a constituição do crédito tributário, ou por homologação, se a legislação municipal disciplinar que caberá ao contribuinte apurar o valor do imposto e efetuar o seu pagamento antecipado sem prévio exame do ente tributante.

Acórdão nº 18.671

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

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

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

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

9. Recurso especial parcialmente provido.

Nesse sentido, portanto, entendo que, aplicando a técnica do **distinguishing, temos configuradas as circunstâncias fáticas para atrair e aplicar a ratio decidendi do tema 1.113 do STJ ao caso concreto ora analisado**, a qual, entretanto, não conduz a uma conclusão favorável àquela que pretendia chegar o ora Recorrente, uma vez que, aplicando as proposições definidas pelas teses jurídicas firmadas no tema 1.113, em especial sua alínea “a)”, **é possível o afastamento da presunção de veracidade do valor da transação analisada, quando os elementos do caso concreto indicarem, de pronto, a incompatibilidade dos valores atribuídos à transação com o valor de mercado (o que se verificou no caso concreto)** e, no curso do presente processo, afastada a presunção de veracidade do valor da transação, o Contribuinte **não trouxe aos autos nenhum elemento, documental ou técnico, que sustentasse a pertinência e veracidade das bases de cálculo por ele declaradas quando da integralização**

Acórdão nº 18.671

dos imóveis ao capital social da Sociedade, apesar de sempre ter sido oportunizado no curso do presente processo contencioso administrativo.

Destaque-se que, com todas as vênias aos argumentos suscitados pelo Recorrente, não é crível que um imóvel constituído por apartamento sito no bairro da Barra da Tijuca, de 72m² em bairro nobre do Rio de Janeiro, possua valor de mercado de **R\$ 117.000,00**, pois este fato implicaria concluir que o m² da construção em zona nobre da cidade valeria menos de **R\$ 1.625,00**, fato que foge, absolutamente, à realidade do mercado imobiliário carioca.

Fazendo referência ao conceito já trazido a este plenário em manifestações do nobre Conselheiro Marco Antonio Macedo: *“suscitar a aplicação do precedente de maneira absoluta sem observar as características do caso concreto, poderia representar o verdadeiro abuso de precedente e subversão da própria razão de ser dos artigos 926, 927 e seguintes do CPC/15.”*

Por essa razão entendo que deve ser observada a necessária técnica do ***distinguishing*** para aplicar o tema 1.113 ao caso concreto, chegando-se à conclusão de que o afastamento da presunção de veracidade do valor atribuído à transação foi **adequadamente realizado pela Municipalidade**, diante da evidente incongruência do valor atribuído à transação e o valor de mercado do imóvel ora analisado, não tendo o Recorrente, em todas as suas manifestações nos autos, apresentado qualquer documento capaz de infirmar as provas constantes dos autos acostadas pelo Fisco, inclusive mediante a formalização de laudo avaliatório, para sustentar o valor de **R\$ 117.000,00** atribuído na integralização do imóvel ao seu capital.

Feitos esses esclarecimentos, acompanho o voto do ilmo. Conselheiro Relator.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **BOM VIANA PARTICIPAÇÕES LTDA.** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

O Conselheiro GABRIEL ABRANTES DOS SANTOS apresentou declaração de voto.

Acórdão nº 18.671

Ausente da votação o Conselheiro ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, substituído pelo Conselheiro Suplente EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 09 de maio de 2024.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA
CONSELHEIRO RELATOR

HEVELYN BRICHI CARDOZO
CONSELHEIRA

(Designada para assinar a declaração de voto do Conselheiro GABRIEL ABRANTES DOS SANTOS, por aplicação do art. 9º, inciso XXXVII, do Regimento Interno deste Conselho)