

PUC/SP - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

NAYARA ESTEVAM DE SOUZA

BASE DE CÁLCULO DO ITBI EM IMÓVEL ARREMATADO EM HASTA PÚBLICA.

São Paulo

2022

Nayara Estevam de Souza

BASE DE CÁLCULO DO ITBI EM IMÓVEL ARREMATADO EM HASTA PÚBLICA.

Artigo apresentado como requisito parcial para obtenção do título de Especialista no Curso de Direito Tributário.

Orientador: Fábio Lemos Cury.

São Paulo
2022

BASE DE CÁLCULO DO ITBI EM IMÓVEL ARREMATADO EM HASTA PÚBLICA.

Nayara Estevam de Souza

Resumo: A Constituição Federal disciplina, em seu artigo 156, inciso II, que caberá aos Municípios instituir impostos 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 a sua aquisição. Desse modo, em um processo de execução, o credor poderá requerer a penhora bens móveis e imóveis para satisfação de seu crédito. A Hasta Pública se torna um meio atrativo para a satisfação da obrigação, visto que atrai grandes investidores, tendo em vista o deságio concedido judicialmente. Com a arrematação do bem penhorado e a expedição da carta de arrematação, o arrematante se torna o sujeito ativo do Imposto de Transmissão de Bens Inter Vivos. A base de cálculo do ITBI deverá corresponder ao preço da arrematação, isso porque a utilização desse valor como base de cálculo do ITBI, possui um caráter extrafiscal, na medida em que se reduziria o imposto, fomentando assim a satisfação da obrigação através da Hasta Pública, bem como no recente entendimento firmado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça.

Palavras-chave: ITBI. Base de Cálculo. Hasta Pública. Arrematação.

Abstract: The Federal Constitution regulates, in its article 156, item II, that it will be up to the Municipalities to institute taxes on inter vivos transfer, in any capacity, by onerous act, of immovable property, by nature or physical accession, and of rights in rem over immovable property, except guarantee, as well as assignment of rights to their acquisition. Thus, in an enforcement process, the creditor may request the attachment of movable and immovable property to satisfy its claim. The Public Auction becomes an attractive means to satisfy the obligation, as it attracts large investors, in view of the discount granted in court. With the auction of the pledged asset and the issuance of the auction letter, the bidder becomes the active subject of the Inter Vivos Goods Transmission Tax. The ITBI calculation basis must correspond to the auction price, because the use of this value as the ITBI calculation basis has an extra-fiscal character, insofar as the tax would be reduced, thus promoting the satisfaction of the obligation through the Public Auction, as well as in the recent understanding signed by the First Section of the Superior Court of Justice.

Palavras-chave em língua estrangeira: ITBI. Calculation Basis. Auction. Public Sale.

INTRODUÇÃO

A aquisição onerosa de imóveis é fato gerador do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), a ser pago pelos contribuintes.

A base de cálculo do ITBI, nos termos do artigo 38 do Código Tributário Nacional é “o valor venal dos bens ou direitos transmitidos” e a alíquota varia de acordo com o Município, isto é, de acordo com o previsto na legislação. A base de cálculo para apurar o ITBI será o valor venal do imóvel, sendo que em muitas comarcas adota-se o valor de

referência, ou o valor efetivo da compra e venda quanto este for maior que os parâmetros da Prefeitura.

Em virtude da discussão quanto ao critério quantitativo do referido imposto, a incidência do ITBI na arrematação de imóvel em leilão público vem sendo objeto de discussões doutrinárias e jurisprudenciais. Desse modo, caso o imóvel for adquirido em Hasta Pública, deve ser aplicada esta mesma metodologia?

Em que pese a prática adotada pelos Municípios em tributar a transmissão de bens imóveis com base no valor venal, de referência ou o valor efetivo da compra e venda, se este for maior, o entendimento, ao que me parece correto, é que a base de cálculo deverá considerar o valor final que o bem alcançou na arrematação durante o leilão, o que representa uma redução significativa no valor final do imposto.

Este também é o entendimento jurisprudencial entre ao menos dez Tribunais de Justiça no Brasil, que decidiram favoravelmente ao recolhimento do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) de acordo com o que foi pago na arrematação, e não mais sobre o valor venal do bem, como tem sido cobrado por algumas Prefeituras. Sem dúvida, a medida representa uma economia significativa para o contribuinte, uma vez que os imóveis leiloados normalmente são adquiridos por valores mais baixos.

Além do embaraço quanto à base de cálculo do imposto, a quem defenda que a arrematação se caracteriza como modo de aquisição originária da propriedade, uma vez que o arrematante exerce o ato de adjudicação diretamente do Estado, e não diante do anterior proprietário que sofreu a execução e penhora do seu imóvel. Na arrematação, não existiria uma transmissão voluntária da propriedade, e sim um modo originário de aquisição, tal como ocorre no usucapião. Esse entendimento decorre da interpretação literal do artigo 156 da Constituição da República, que caracteriza a hipótese de incidência do ITBI como ato de transmissão, o que não se verificaria, de modo imediato, na arrematação.

Desse modo, a carta de arrematação não corresponderia ao título de transmissão da propriedade, por ausência da pessoa do transmitente, sendo assim indevido o imposto.

O Superior Tribunal de Justiça, todavia, entende que, havendo previsão expressa na legislação municipal, é devido o ITBI na arrematação do imóvel, independente de ser

este um modo originário ou derivado de aquisição da propriedade.

Diante do exposto e conforme entendimento pacificado em instâncias superiores, bem como o que vem sendo observado no dia a dia do contribuinte, ao arrematar um imóvel em Hasta Pública o arrematante estará sujeito ao pagamento do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis para registrar o bem em seu nome, tendo como seu critério quantitativo a base cálculo calculada pelo valor atingido no leilão oportunamente realizado e a alíquota correspondente ao Município de sua localidade.

1. Normas Gerais de Direito Tributário

O artigo 146 da Constituição Federal aduz que cabe à lei complementar três funções: dispor sobre conflitos de competências entre as entidades tributantes; regular as limitações constitucionais ao poder de tributar e estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária. Ademais, a lei complementar estaria habilitada a reger com especificidade a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na Constituição Federal, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo, contribuintes, obrigação, crédito, prescrição e decadência tributária.

Assim, tais formulações normativas gerais mostram-se presentes no ato de aplicação do direito, quando no curso do processo de positivação das estruturas individuais e concretas são verificadas todas as regras superior que lhe são fundamento de validade.

Por esse motivo, preocupado em manter o esquema federativo e autonomia dos entes, o constituinte atribuiu à lei complementar a incumbência de servir de veículo introdutor de normas destinadas a prevenir conflitos e, conseqüentemente, invasões de competência.

Em suma, as normas gerais de tributário são aquelas que dispõem sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes e também as que regulam as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Nas palavras do professor Paulo de Barros Carvalho¹ “a legislação complementar cumpre assim, em temas tributários, relevante papel de mecanismo de ajuste, calibrando

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 29ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018. Capítulo I e Capítulo II, e itens 1 a 3.

a produção legislativa ordinária em sintonia com os mandamentos supremos da Constituição da República”.

No que tange as diferentes acepções quanto a função da lei complementar, podemos encontrar duas correntes acerca do tema: a dicotomia e a tricotomia.

Segundo seus seguidores, o cunho da corrente dicotômica é uma análise sistemática do texto constitucional. Assim, a lei complementar para os “dicotômicos”, teria uma função de editar normas gerais de direito tributário. Portanto, tal lei complementar de normas gerais teria basicamente dois objetivos: dispor sobre conflitos de competência e regular limitações constitucionais ao poder de tributar.

Assim, diante do artigo 146 da Constituição Federal, estabelecem que a cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária para dispor sobre conflitos de competência entre a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como regular as limitações constitucionais ao poder de tributar. Dessa forma, possuem como justificativa para tal posicionamento, pois seria a única forma interpretativa que preservaria o sistema como um todo, pois não acarretaria afronta aos princípios da Federação e da autonomia dos Estados e Municípios.²

Assim, dispõe professor Paulo de Barros Carvalho³:

“Nenhum detrimento adviria ao sistema, porquanto tais pessoas poderiam exercer, naturalmente as competências que a Constituição lhe dera e, nas áreas duvidosas, onde houvesse perigo de irromper conflitos, o mecanismo da lei complementar seria acionado, mantendo-se, assim, a rigidez da discriminação que o constituinte planejou. Paralelamente, a mesma espécie normativa continuaria regulando as limitações constitucionais ao poder de tributar”.

Os incisos do artigo 146 da Constituição Federal não podem ser interpretados de forma isolada. Com base no princípio federativo e da autonomia dos municípios, a forma do exercício da competência tributária dos entes tributantes não ser tolhida pelo legislador complementar, podendo, a referida espécie, ser utilizada apenas com os objetivos de dispor sobre conflitos ou regular limitações.

Já a corrente tricotômica, sustenta ter a lei complementar três funções: dirimir conflitos

² ÁVILA, Humberto. Sistema constitucional tributário. São Paulo; Saraiva, 2004, p.134.

³ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 29ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018. Capítulo I e Capítulo II, e itens 1 a 3.

de competência, regular as limitações constitucionais ao poder de tributar e editar normas gerais.

Sintetizando, com ajuda dos ensinamentos do professor Tércio Sampaio Ferraz Júnior⁴, para quem escolhe a teoria dicotômica escolhe o que denomina “função igualdade”, pois privilegia a paridade entre os entes políticos e sua autonomia plena. Já os tricotômicos preferem resguardar a “função certeza”, optando pela centralização normativa no direito tributário, com a necessária edição de enunciados padronizados por meio da União.

1.1 – Regra Matriz de Incidência Tributária

O professor Paulo de Barros Carvalho, inspirado nos ensinamentos de Alfredo Augusto Becker e Geraldo Ataliba, ao observar as propriedades eleitas pelo legislador para delimitação de hipóteses e conseqüentes das regras instituidoras de tributos, percebeu a repetição de alguns componentes e assim apresentou a regra-matriz de incidência tributária, estabelecendo um esquema lógico-semântico, que pode ser utilizado na construção de qualquer norma jurídica, em sentido estrito.

Assim, como toda classe delineada pelo conseqüente normativo indica uma relação onde um sujeito fica obrigado, proibido ou permitido a fazer ou deixar de fazer algo em virtude de outro sujeito, necessariamente podemos identificar propriedades, como por exemplo, dois sujeitos, um ativo, e outro passivo e o objeto da relação, isto é, daquilo que um dos sujeitos está obrigado ou proibido ou permitido a fazer ou deixar de fazer.

Insta ressaltar, que as normas produzidas como resultado da incidência de outras normas (individuais e concretas), as classes do antecedente e do conseqüente abrangem um único elemento, o fato jurídico e a relação jurídica. É bem verdade, que em todas as regras que encontramos, tanto no suposto, quanto no conseqüente, referências a critérios, aspectos, elementos ou dados identificativos de um evento e de uma relação entre sujeito. A questão é que as normas produzidas para incidir estas referências delimitam um conceito conotativo, enquanto nas normas concretas elas demarcam um conceito denotativo.

⁴ FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Segurança Jurídica e Normas Gerais Tributárias. Revista de Direito Tributário, São Paulo, ano v, julho/dezembro de 1981, nº 17-18, p. 51-56.

Podemos dizer que para construção dos conceitos conotativos destas normas, no antecedente: critério material (delineador do comportamento); critério temporal (condicionador da ação no tempo); e critério espacial (identificador do espaço da ação). No conseqüente: critério pessoal (delineador dos sujeitos ativo e passivo da relação jurídica) e critério prestacional (qualificador do objeto da prestação).

Assim, nos dizeres do professor Paulo de Barros Carvalho⁵ “a conjunção desses dados indicativos nos oferece a possibilidade de exhibir, na plenitude, o núcleo lógico-estrutural da norma padrão, preenchido com os requisitos significativos necessários e suficientes para o impacto jurídico da exação”.

Desta feita, tem-se por regra-matriz de incidência, aquelas produzidas para serem aplicadas em casos concretos, que se inscrevem entre as regras gerais e abstratas, podendo ser de ordem tributária, previdenciária, penal, administrativa, constitucional, civil, trabalhista, dependendo das situações objetivas para as quais seu vetor semântico aponta.

Sendo assim, o enunciado da hipótese da regra-matriz de incidência é elaborado com status de indeterminação. Isto reforça a afirmação de que a hipótese não contém o evento, nem o fato jurídico, ela descreve uma situação futura, estabelece critérios que identificam sua ocorrência no tempo e espaço.

Assim, considerando que todo fato é um acontecimento determinado por coordenadas de um tempo e espaço e que a função da hipótese é oferecer os contornos que permitam reconhecer um acontecimento toda vez que ele ocorra, a descrição produzida pelo legislador deve conter diretrizes da ação, de tempo e lugar.

Em virtude disso, o professor Paulo de Barros Carvalho desenvolveu três critérios identificadores do fato: critério material, espacial e temporal.

O critério material é a expressão da hipótese que delimita o núcleo do acontecimento a ser promovido à categoria de fato jurídico. A hipótese descreve um proceder humano condicionado no tempo e espaço. Assim, separamos a ação ou o estado nuclear desse comportamento dos seus condicionantes de tempo e espaço e chegamos ao critério

⁵ CARVALHO, Paulo de Barros, Direito Tributário – Linguagem e Método, 6ª ed., São Paulo: Noeses, 2015. Capítulo II da Segunda Parte, itens 2.2.2. e 2.2.4.

material, como um dos componentes da hipótese.

Para delimitar tal proceder humano, encontramos expressões designativas de ações ou estados que envolvam pessoas. O instrumento gramatical utilizado para distinguir uma ação ou estado é o verbo. Assim, esse núcleo, determinado como critério material, será composto por um verbo, que representa a ação a ser realizada seguido de seu complemento, indicativo de peculiaridades desta ação.

O critério espacial, é a expressão da hipótese que delimita o local que o evento, a ser promovido à categoria de fato jurídico, deve ocorrer. Fato é, que sempre na linguagem jurídica haverá um grupo de indicações para assinalar o local preciso em que o direito considera acabada a ação tomada como núcleo da hipótese normativa. Em alguns casos, o legislador a oferece de forma expressa, em outros, implicitamente, dando maior liberdade ao intérprete na construção do critério espacial.

O critério temporal fixa o instante em que o direito considera realizado o fato ser promovido à categoria de jurídico. Este momento, não precisa necessariamente coincidir com aquele fixado por outros sistemas, podendo inclusive ser diferente dentro do próprio sistema jurídico. Assim, o critério temporal não aponta para o momento em que se instaura o liame jurídico, mas para o instante em que se considera consumado o acontecimento a ser promovido à categoria de fato jurídico, afim de que se possa identificar a norma a ser aplicada.

Outro ponto a destacar na regra matriz de incidência é o consequente. Este seleciona os liames que devem ter as relações intersubjetivas a serem instauradas com a verificação do fato jurídico, indicando os elementos deste vínculo. Assim, a função do consequente é definir os critérios do vínculo jurídico a ser interposto entre duas ou mais pessoas.

Por prescrever um comportamento relacional que vincula dois ou mais sujeitos em torno de uma prestação, o conceito de consequente da regra matriz de incidência deve identificar os elementos desta relação, os sujeitos e o objeto da prestação. Assim, temos um critério pessoal e um critério prestacional como componentes lógicos do consequente da regra matriz de incidência.

O critério pessoal é o conjunto de informações contidas no consequente normativo

que nos permite identificar, com exatidão, os sujeitos da relação jurídica a ser instaurada quando da constituição do fato jurídico.

Assim, em relação às diretrizes pessoais eleitas pelo legislador para identificação dos sujeitos do vínculo jurídico, estas podem ser mais genéricas ou mais específicas, podendo ser classificadas levando em conta o seu grau de individualização.

No mais, o critério prestacional demarca o núcleo do consequente, apontando qual conduta deve ser cumprida pelo sujeito passivo em favor do sujeito ativo. Considerando a forma relacional mediante a qual o direito prescreve as condutas que deseja regular, o critério prestacional é um conjunto de informações que nos diz qual o dever jurídico do sujeito passivo em relação ao sujeito ativo e qual é o direito subjetivo que este tem em relação àquele.

Por fim, igualando-se ao critério material, o critério prestacional contém dois elementos: verbo, identificativo da conduta a ser realizada por um sujeito em favor do outro; e um complemento, identificativo do objeto desta conduta.

Diante do exposto, tem-se que a RMIT (regra matríz de incidência tributária) não é uma fórmula aleatória, ou sem nexos, pelo contrário, ela mantém uma estrutura interligada, configurando-se verdadeira norma-padrão.

1.2 - Obrigação Tributária

A hipótese de incidência é a situação descrita em lei, recortada pelo legislador entre inúmeros fatos do mundo fenomênico, a qual uma vez concretizada pelo fato gerador, enseja o surgimento da obrigação tributária.

Dessa forma, a descrição da hipótese em que o tributo é devido, só se materializará com a efetiva ocorrência do fato legalmente previsto. É um fato previsto em lei que, quando praticado pelo sujeito passivo (pessoa física ou jurídica), torna-se fato jurídico, vinculando o contribuinte ou responsável ao sujeito sanções previstas nas normas.

Assim, o fato jurídico é um fato que exprime uma linguagem competente conforme o direito positivo. É um tipo de fato ou evento socialmente relevante que apresenta uma linguagem de direito positivo, ou seja, que é expresso por meio de juízos valorativos do

direito positivo. Em suma, o fato jurídico é uma representação do evento jurídico em linguagem competente adequando-se à teoria das provas por meio de sua tipicidade.

Desta feita, obrigação tributária não difere da obrigação do direito comum, ao passo que a obrigação de direito civil pode resultar, também, de acordo de vontades.

A obrigação tributária é o vínculo jurídico pelo qual uma pessoa pode exigir de outra uma prestação consistente em entregar alguma coisa, praticar certo ato ou abster-se de certo ato ou fato, sob pena de sanção.

Outrossim, a obrigação tributária como espécie de obrigação jurídica repousa em um tripé: causa, sujeitos e objeto. A causa da obrigação será sempre a lei descritiva do fato pela qual o sujeito ativo (União, Estados Distrito Federal ou Municípios) impõem ao sujeito passivo (contribuinte ou responsável tributário) uma prestação consistente em pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, ou prática ou abstenção de ato no interesse de arrecadação ou da fiscalização tributária, nos termos do artigo 113, § 1º e 2º do Código Tributário Nacional.

Desta feita, o fato jurídico é um fato que exprime uma linguagem competente conforme o direito positivo. É um tipo de fato ou evento socialmente relevante que apresenta uma linguagem de direito positivo, ou seja, que é expresso por meio de juízos valorativos do direito positivo, adequando-se ao surgimento da obrigação tributária.

2. Imposto Sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI)

Muito se discute acerca da classificação de espécies tributárias, visto que o enquadramento das respectivas espécies se constitui pela avaliação do fato de se tratar de novas hipóteses previstas apenas na Constituição ou se estas pertencem as mencionadas no Código Tributário Nacional.

A referida discussão é importante especialmente quando verificamos que o artigo 4 do Código Tributário Nacional afirma que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação.

Em vista do exposto, a doutrina divid-se quanto a classificação das espécies tributárias em: bipartida, tripartida, quadripartida e pentapartite.

Em atenção a corrente tripartida, tem como expoente o jurista Paulo de Barros Carvalho. Para os adeptos a referida corrente, existem três espécies tributárias, as quais são previstas no artigo 5º do Código Tributário Nacional, quais sejam: impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Segundo Paulo de Barros Carvalho, a classificação das espécies tributárias deve ser feita à luz das regras constitucionais. Desse modo, entende que apenas existem como espécies de tributos os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, tendo como uma classe própria os empréstimos compulsórios e contribuições.

Contudo, atualmente sigo a corrente pentapartite que considera como tributo os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais, previstas no artigo 149 e 149-A da Constituição Federal. Frisa-se que essa teoria é a adotada pelo Supremo Tribunal Federal.

Relativamente ao imposto, não há dúvidas que este confiura como tributo, tendo em vista que sua respectiva obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Sua base de cálculo se dá por um situação praticada pelo contribuinte, prevista em lei. Caracteriza-se ainda por não ser tributo vinculado a uma destinação específica, porque independe, para sua cobrança, de qualquer atividade direta do Estado em prol do contribuinte.

Em relação ao ITBI, a Constituição Federal disciplina, em seu artigo 156, inciso II, que caberá aos Municípios instituir impostos 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 a sua aquisição.

2.1 – Regra Matriz de Incidência Tributária do ITBI

A norma tributária nasce em sentido estrito quando identificamos todos os elementos indispensáveis para a sua verificação, isto é, quando vislumbramos a hipótese de incidência, em que presenciamos a descrição, teórica e abstrata de um evento do mundo fênomenico e, o conseqüente, o que ocorre no mundo real a descrição prevista no antecedente da norma, em sua hipótese.

Paulo de Barros Carvalho⁶ idealizador da estrutura esquematizada da regra jurídica tributária, que denominou-se regra-matriz de incidência, concluiu que:

“A Constituição não cria tributos, limitando-se a outorgar competências para que a três pessoas políticas de Direito Constitucional – União, Estados e Municípios – venham a fazê-lo, naturalmente respeitadas as premissas da autonomia municipal e do princípio da federação. Quadra, então, ao legislador ordinário de cada entidade tributante, a tarefa de descrever um fato (hipótese tributária) e imputar ao acontecimento a instauração de um vínculo jurídico abstrato, veículo que permitirá a satisfação do direito subjetivo de que é titular o sujeito ativo (por via de regra do Estado). Daí ser lícito afirmar-se que, no plano normativo, nada mais há que a descrição de um fato, associada à descrição de uma relação jurídica que irá instalar-se se e quando acontecer o fato hipoteticamente descrito”.

Em virtude do exposto, se tem a necessidade de serem determinados critérios que permitam identificar os aspectos de uma relação jurídica que vier a acontecer.

Para análise da regra matriz de incidência tributária do ITBI, percebemos da leitura do texto constitucional que para chegarmos o critério material do imposto, precisamos partir da conotação dos verbos transmitir e ceder, conforme expõe Antônio José da Costa⁷.

Desse modo, em atenção ao disposto no artigo 156, inciso II da Constituição Federal, a incidência do imposto se dará na ocorrência de uma das três hipóteses: transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física; transmissão de direitos reais sobre imóveis, excetuando-se os de garantia e cessão de direitos a sua aquisição.

Destaca-se que nesse contexto, Valéria Furlan⁸ entende que haverá incidência do referido imposto em situação de arrematação, adjudicação, dação em pagamento e, ainda, nos casos de partilha em separação judicial em que, por algum motivo, um dos envolvidos ficar com uma parte maior a título oneroso.

O critério espacial do tributo em apreço irá coincidir com o âmbito de validade territorial da norma, qual seja, o território municipal, especificamente o da situação do bem. Aos

⁶ CARVALHO, Paulo de Barros, Dificuldades Jurídicas Emergentes da Adoção dos Chamados “Tributos Fixos”, in 2º Congresso Interamericano de Direito Tributário, Centro de Estudos de Extensão Universitária e Resenha Tributária, São Paulo, novembro de 1975, p. 6 e ss.

⁷ COSTA, Antônio José da. A regra-matriz de incidência do ITBI, Tese de Doutorado apresentada na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, p. 63-66, 30/12/1996.

⁸ FURLAN, Valéria Cristina Pereira. ITBI – Imposto sobre a Transmissão Onerosa de Bens Imóveis, Tese de Doutorado apresentada na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, março de 2003.

adeptos ao construtivismo lógico semântico nem sempre o critério espacial sempre irá coincidir com o âmbito territorial da aplicação de leis.

Outrossim, o critério temporal do ITBI, simplificadaamente, se dará no momento do registro do instrumento de transferência da propriedade imobiliária no cartório do registro.

Daniela Braguetta⁹, ressalta que devemos observar a transmissão imobiliária tendo em conta o Direito Civil, em que considera ocorrido tal procedimento quando do registro ao Cartório de Registro de Imóveis.

Nesse sentido, o artigo 1245 do Código Civil dispõe que:

“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 (grifo nosso).

§ 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”.

Desse modo, temos como certo, inclusive pela linguagem do direito privada transcrita acima, que a concretização da hipótese de incidência tributária do ITBI se dá pelo registro.

Vejamos o entendimento do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria:

“RENÚNCIA À HERANÇA – INEXISTÊNCIA DE DOAÇÃO OU ALIENAÇÃO – ITBI – FATO GERADOR – AUSÊNCIA DE IMPLEMENTO. A renúncia de todos os herdeiros da mesma classe, em favor do monte, não impede seus filhos de sucederem por direito próprio ou por cabeça. Homologada a renúncia, a herança não passa à viúva, e sim aos herdeiros remanescentes. Esta renúncia não configura doação ou alienação à viúva, não caracterizando o fato gerador do ITBI, que é a transmissão da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis. Recurso provido.” (RESP nº 36076; Processo: 199300170040 – MG; Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA. Data da decisão: 03/12/1998; Rel. Min. Garcia Vieira).

“AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. ITBI. FATO GERADOR, CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA. RESILIÇÃO CONTRATUAL. NÃO INCIDÊNCIA.1. A jurisprudência do STJ assentou o entendimento de que o fato gerador do ITBI é o registro imobiliário da transmissão da propriedade do bem imóvel. Somente após o registro, incide a exação.2. Não incide ITBI sobre o registro imobiliário de escritura de resilição de promessa de compra e venda, contrato preliminar que poderá ou não se concretizar em contrato definitivo. 3.

⁹ BRAGUETTA, Daniela de Andrade. ITBI e ITCMD – Estudo das Regras-Matrizes de Incidência. In: Eurico Marcos Diniz de Santi (coord.). Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho, Rio de Janeiro: Forense, 2005.

Agravo regimental desprovido.” (AGA – AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO DE INSTRUMENTO nº 448245; Processo nº 20020500668 – DF, PRIMEIRA TURMA; Data da decisão: 21/11/2002, Relator Min. Luiz Fux).

A sujeição ativa do ITBI, isto é, o credor da obrigação tributária prevista na hipótese de incidência tributária, obviamente, é o Município, nos termos do § 2º, inciso II, do artigo 156 da Constituição Federal.

No que diz respeito a sujeição passiva, esta será de responsabilidade dos bens ou direitos transmitidos e dos cedentes, nas cessões de direitos.

A base de cálculo será o valor da transmissão inter vivos dos bens imóveis, o valor da transmissão de direitos reais sobre imóveis ou o montante correspondente à cessão de direitos. Frisa-se que mesmo que não haja acréscimo patrimonial com a transmissão do bem imóvel, ainda assim há a incidência do tributo.

A alíquota vem a ser “o fato que se deve aplicar à base de cálculo para obtenção da quantia que poderá ser exigida pelo sujeito ativo da relação”, segundo Paulo de Barros Carvalho¹⁰.

A Lei do Município de São Paulo nº 11.154/91 (com alteração da Lei nº 13.402/02) a alíquota para o ITBI é de 3% (três por cento)¹¹.

3. Alienação Judicial

A penhora de bens está tipificada no artigo 831 ao artigo 836 Código de Processo Civil e é um instrumento judicial que tem como objetivo segurar um bem de um devedor para que o mesmo seja utilizado para pagar a dívida do sujeito que está sendo executado judicialmente pelo valor devido.

A penhora, portanto, é o ato pelo qual o Judiciário realiza constrição sobre o patrimônio do executado com vistas à garantia da execução de pagar quantia para, na sequência, haver satisfação direta do crédito do exequente.

¹⁰ CARVALHO, Paulo de Barros, Teoria da Norma Tributária, 3ª ed. São Paulo: Max Limonad, 1998.

¹¹Prefeitura de São Paulo. ITBI. Serviços e Orientações. Cálculo. 2022. Disponível em: <https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/fazenda/servicos/itbi/index.php?p=2513#:~:text=O%20imposto%20ser%C3%A1%20calculado%20aplicando%20de%20a%20al%C3%ADquota%20de%203,toda%20a%20base%20de%20c%C3%A1culo>. Acesso em 21.03.22, às 20 horas e 16 minutos.

Ela pode ocorrer, portanto, tanto em execuções de títulos judiciais, sendo uma sentença a ser cumprida para pagamento de uma dívida, quanto em títulos extrajudiciais, sendo um meio, dentro de uma execução, para que a dívida seja paga.

Ao se iniciar um cumprimento de sentença (artigo 523 do Código de Processo Civil) ou ao se iniciar uma execução fundada em título executivo extrajudicial (artigo 829 do Código de Processo Civil) se tem a oportunidade para o devedor cumprir voluntariamente com a obrigação nos prazos ali assinalados. Caso não haja o cumprimento voluntário, o Estado Juiz realizará a penhora de “tantos bens quantos bastem para o pagamento do principal atualizado, dos juros, das custas e dos honorários advocatícios” (artigo 831 do Código de Processo Civil). Vale ressaltar, todavia, que isto não ocorre nas execuções contra a Fazenda Pública, que tem procedimento próprio (artigos 534 e 535 e artigo 910, todos do Código de Processo Civil), uma vez que os bens públicos são impenhoráveis.

A penhora possui natureza de ato executivo, por meio do qual se apreende bem do executado, individualizando-o para a posterior expropriação e satisfação do credor¹².

Tendo em vista que a penhora recairá sobre o patrimônio do devedor, deve-se destacar que este patrimônio é composto por bens corpóreos e incorpóreos. Tanto uns quanto os outros podem ser objeto da penhora. O que é preciso destacar é a existência de valor econômico sobre os referidos bens. Se determinado bem não possuir valor econômico, não poderá ser objeto da penhora.

A penhora se realiza com a apreensão e depósito do bem, lavrando-se um auto ou termo de penhora para os bens penhorados (artigo 839 do Código de Processo Civil). Após a lavratura do auto ou termo de penhora, nas hipóteses de bens que possuem registro, o credor de posse do auto ou termo, deve solciitar a averbação da penhora junto ao registro competente (artigo 844 do Código de Processo Civil).

Destaca-se que a realização da averbação não é requisito para a formaliozação da penhora, mas para que esta seja de conhecimento de todos, afasta-se a possibilidade de eventual adquirente do bem alegar boa-fé na aquisição posterior.

¹² THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de direito processual civil. Processo de execução e cumprimento de sentença. Processo cautelar e tutela de urgência. Rio de Janeiro: Editora Forense. 41ª ed. 2007. Op. cit., p. 441: “A eficácia conservativa, ou cautelar, dos bens não representa, na espécie, outra coisa, que o efeito indireto da indisponibilidade a que se submetem os bens, por força imediata da penhora”.

Após a realização da penhora, o Oficial de Justiça já deve efetuar a avaliação do bem, salvo se a avaliação necessitar de conhecimentos específicos em que o juiz deverá nomear avaliador.

A efetivação do processo de execução depende da expropriação de bens do devedor de modo a satisfazer o direito do credor, o que é feito por meio da alienação de bens penhorados quando o executado não paga espontaneamente.

Nos termos do artigo 879 do Código de Processo Civil, a alienação será feita por iniciativa particular ou por leilão judicial eletrônico ou presencial.

Destaca-se que alienar é a transferência de determinado bem à outra pessoa, como por exemplo, ocorre na compra e venda de um bem.

A alienação judicial é preterida, uma vez que é menos onerosa e formal. Assim, caso não seja efetiva a adjudicação, o exequente pode requerer a alienação particular, ou por sua própria iniciativa ou por intermédio de leiloeiro público credenciado perante o órgão judiciário (artigo 880 do Código de Processo Civil).

Caso o exequente não manifeste interesse em efetuar a alienação particular, a alienação far-se-á em leilão judicial (artigo 881 do Código de Processo Civil) realizado por leiloeiro público, preferencialmente de modo eletrônico (artigo 882 do Código de Processo Civil).

3.1 – Arrematação de Bem Imóvel em Hasta Pública

Conforme dito acima, no caso de execução, encontrado bem imóvel em nome do devedor no processo judicial, é procedida avaliação do mesmo por Oficial de Justiça e, após, o bem é leilado.

Assim, o juiz fixará o prazo em que a alienação deve ser efetivada, a forma de publicação, o preço mínimo, as condições de pagamento, as garantias e, se for o caso, a comissão do leiloeiro (artigo 880, § 1º do Código de Processo Civil).

O leilão será precedido de publicação de edital, com antecedência de, no mínimo 05

(cinco) dias antes da data marcada (conforme dispõe o artigo 887, § 1º, Código de Processo Civil), contendo obrigatoriamente os seguintes itens previstos no artigo 886 do Código de Processo Civil:

“Art. 886. O leilão será precedido de publicação de edital, que conterá:

I - a descrição do bem penhorado, com suas características, e, tratando-se de imóvel, sua situação e suas divisas, com remissão à matrícula e aos registros;
II - o valor pelo qual o bem foi avaliado, o preço mínimo pelo qual poderá ser alienado, as condições de pagamento e, se for o caso, a comissão do leiloeiro designado;

III - o lugar onde estiverem os móveis, os veículos e os semoventes e, tratando-se de créditos ou direitos, a identificação dos autos do processo em que foram penhorados;

IV - o sítio, na rede mundial de computadores, e o período em que se realizará o leilão, salvo se este se der de modo presencial, hipótese em que serão indicados o local, o dia e a hora de sua realização;

V - a indicação de local, dia e hora de segundo leilão presencial, para a hipótese de não haver interessado no primeiro;

VI - menção da existência de ônus, recurso ou processo pendente sobre os bens a serem leiloados”.

O edital de leilão será publicado no site designado pelo juízo e conterá a descrição detalhada e, sempre que possível, ilustrada dos bens, informando expressamente se o leilão se realizará de forma eletrônica ou presencial (artigo 887, § 1º do Código de Processo Civil).

O edital também será publicado pela imprensa ou por outros meios de divulgação, preferencialmente na seção ou no local reservados à publicidade dos respectivos negócios (artigo 887, § 5º do Código de Processo Civil).

O Código de Processo Civil de 1973 era silente quanto, ao preço mínimo de alienação do bem, retratando apenas a observação quanto ao “preço vil”:

“Código de Processo Civil de 1973:

Art. 692. Não será aceito lance que, em segunda praça ou leilão, ofereça preço vil”.

Até a promulgação do Código de Processo Civil de 2015, competia ao poder judiciário definir o que seria preço vil. O Tribunal de Justiça de São Paulo via de regra, entendia, como sendo preço vil, aqueles que fossem inferiores a 60% (sessenta por cento) do valor de avaliação do bem.

“EMBARGOS À ARREMATACÃO. HASTA PÚBLICA. PREÇO VIL. O lance ofertado, inferior a 60% da avaliação atualizada do imóvel penhorado, caracteriza preço vil e não pode ser aceito. Arrematação do bem pelo próprio

credor pelo valor abaixo de 30% da avaliação. Preço vil. Sentença reformada. Recurso provido para julgar procedentes os embargos à arrematação e declarar nula a arrematação”.

(TJSP; Apelação Cível 9187196-87.2005.8.26.0000; Relator (a): Carlos Alberto Garbi; Órgão Julgador: 3ª Câmara de Direito Privado; Foro de Jaboticabal - 2.VARA CIVEL; Data do Julgamento: 13/09/2011; Data de Registro: 16/09/2011).

“EMBARGOS À ARREMATACÃO - Alegação de ausência de intimação direta ao representante legal da apelante, para os atos relativos à praça - Não conhecimento - Argumentos desenvolvidos na r. sentença que não foram enfrentados -Auto de penhor a - Documento que não foi lavrado ? Situação que não implica em dano, que pudesse justificar a anulação da hasta pública - Preço vil - 60% do valor da avaliação - Arrematação em segunda praça ? Regularidade reconhecida ? Ausência de elementos objetivos para justificar a incidência do art 620 do CPC - Recurso não provido, na parte conhecida”.

(TJSP; Apelação Cível 9140411-04.2004.8.26.0000; Relator (a): Antonio Ribeiro; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Privado; Foro Central Cível - 11ª VC; Data do Julgamento: 08/11/2010; Data de Registro: 19/11/2010).

Felizmente, o atual Código Processual, extinguiu a dúvida através do parágrafo único do artigo 891:

“Art. 891. Não será aceito lance que ofereça preço vil.

Parágrafo único. Considera-se vil o preço inferior ao mínimo estipulado pelo juiz e constante do edital, e, não tendo sido fixado preço mínimo, considera-se vil o preço inferior a cinquenta por cento do valor da avaliação”.

Destaca-se que qualquer pessoa poderá participar do leilão, exceto as elencadas no artigo 890 do Código de Processo Civil.

Dessa forma, caso não haja lances na primeira praça, que geralmente inicia com valores relativos a avaliação do bem, o bem será vendido em segunda praça, com redução expressiva em relação ao valor da primeira praça.

Vencedor o lance, o pagamento deverá ser realizado de imediato pelo arrematante, salvo pronunciamento judicial em sentido diverso (artigo 892, Código de Processo Civil). Caso o arrematante, todavia, queira adquirir o bem mediante pagamento de parcelas, deverá apresentar por escrito proposta que atenda às especificações do artigo 895, do Código de Processo Civil.

Com efeito, a proposta deverá conter oferta de pagamento de pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) do valor do lance à vista e o restante parcelado em até 30 (trinta) meses, consoante § 1º do dispositivo supramencionado.

Nessa hipótese de pagamento em parcelas, caso haja atraso, incidirá multa de 10% (dez por cento) sobre a soma da parcela inadimplida e vincendas (artigo 895, § 4º, Código de Processo Civil), bem como é autorizado ao exequente a resolução da arrematação ou promover execução do valor devido nos próprios autos da arrematação (artigo 895, § 5º, Código de Processo Civil).

Em caso de êxito do leilão, compete ao leiloeiro, confeccionar o auto de arrematação o qual, será conferido e homologado pelo juiz.

A arrematação constará de auto que será lavrado de imediato, nele mencionadas as condições de alienação. Assim, efetivado o pagamento do preço e, da comissão do leiloeiro ou ainda, prestadas as garantias pelo arrematante compete ao juiz elaborar a carta de arrematação bem como, expedir o mandado de imissão na posse em favor do arrematante.

Assinado o auto de arrematação pelo juiz, pelo arrematante e pelo leiloeiro, a arrematação será considerada perfeita, acabada e irretratável, ainda que venham a ser julgados procedentes os embargos do executado, o, assegurada a possibilidade de reparação pelos prejuízos sofridos, consoante dispõe o artigo 903, Código de Processo Civil.

4. Base de Cálculo do ITBI em Bem Imóvel Arrematado em Hasta Pública.

Theodoro Junior¹³, dizem que a arrematação é um ato de expropriação mediante o qual se faz, a que haja dado o lance vencedor, a transferência coativa dos bens penhorados, com pagamento à vista ou em certas condições.

Já Araken de Assis¹⁴, por sua vez, assevera que a arrematação não poderia ter caráter negocial, tendo em vista que inexistente a confluência de declarações de vontade.

A arrematação é um procedimento de jurisdição voluntária para a transferência coativa de bens em favor de terceiros que, intervindo no processo, oferece o melhor

¹³ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil. Processo de Execução e Cumprimento de Sentença. Processo Cautelar e Tutela de Urgência. Rio de Janeiro: Editora Forense. 41ª ed. 2007. p. 368 e 383.

¹⁴ ASSIS, Araken de. Manual da Execução. São Paulo: Editora RT. 13ª ed. p. 815.

preço, procedimento esse inserido no processo de execução, a cujas finalidades serve¹⁵.

Após a arrematação ser considerada perfeita, acabada e irretroatável, a carta de arrematação assinado deve ser averbada a matrícula do imóvel com a referida informação, devendo ser pagas custas ao cartório, além do valor já pago anteriormente ao próprio leiloeiro.

Desse modo, para que haja a efetiva transmissão de bens imóveis, o arrematante deverá pagar o ITBI, pois a transmissão da propriedade imobiliária só se opera mediante o registro efetivo do título translativo (escritura de compra e venda, de doação em pagamento etc.) no Registro de Imóveis competente.

Interessante notar que em relação à arrematação de bem imóvel em Hasta Pública, muitos julgados versam sobre a base de cálculo do ITBI: se o valor da avaliação atualizada ou se é o preço da arrematação.

Se o imóvel, cujo valor do imposto se encontra em discussão, foi adquirido mediante arrematação em praça pública, em que presente o princípio da fé pública, desnecessária se torna nova avaliação do imóvel, devendo prevalecer aquela constante da carta de arrematação.

“Ementa: ‘Tributário – imposto de transmissão – arrematação. O cálculo para o imposto referido há de ser feito com base no valor alcançado pelos bens na arrematação, e não pelo valor da avaliação judicial. Recurso conhecido e provido’ (Resp nº 2525, Rel. Min. Armando Rólemberg, DJ de 25-06-1990, p. 6027). “Ementa: Tributário. Imposto de transmissão inter vivos. Base de cálculo. Valor venal do bem. Valor da avaliação judicial. Valor da arrematação.I – O fato gerador do ITBI só se aperfeiçoa com o registro da transmissão do bem imóvel. Precedentes: AgRg no Ag nº 448.245/DF, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 09/12/2002, REsp nº 253.364/DF, Rel. Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ de 16/04/2001 e RMS nº 10.650/DF, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 04/09/2000. Além disso, já se decidiu no âmbito desta Corte que o cálculo daquele imposto “há de ser feito com base no valor alcançado pelos bens na arrematação, e não pelo valor da avaliação judicial” (REsp. n.º 2.525/PR, Rel. Min. ARMANDO ROLEMBERG, DJ de 25/6/1990, p. 6027). Tendo em vista que a arrematação corresponde à aquisição do bem vendido judicialmente, é de se considerar como valor venal do imóvel aquele atingido em hasta pública. Este, portanto, é o que deve servir de base de cálculo do ITBI.II – Recurso especial provido.” (Resp nº 863893, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 07-11-2006, p. 277).

A base de cálculo de um tributo qualquer a perspectiva mensurável do aspecto

¹⁵ PASSOS, Josué Modesto. Arrematação no registro de imóveis: continuidade do registro e natureza da aquisição. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais. 2ª Ed. 2015. p. 101.

material de sua hipótese de incidência¹⁶.

Para Paulo de Barros Carvalho¹⁷ é a base de cálculo a grandeza que tem por função dimensionar aquele comportamento previsto na hipótese, determinado, com a alíquota, o montante estipulado como prestação pecuniária, verificando-se, ademais, apresentar três funções distintas: medir as proporções reais do fato; compor a específica determinação da dívida e afirmar o verdadeiro critério material da descrição estipulada no antecedente da norma.

O artigo 38 do Código Tributário Nacional estabelece que a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. Por sua vez, o valor venal é o valor de venda, isto é o valor que as coisas foram, são ou possam ser vendidas.

Ernani de Paula Contipelli¹⁸ pontua que a base de cálculo do tributo tem sua delimitação na Constituição Federal e que a legislação municipal, entende por bem ignorar a situação já colocada, pretendendo dar novos contornos ao montante de determinação da cobrança.

Para a Prefeitura de São Paulo a base de cálculo será o maior valor entre o valor de transação e o valor venal de referência, de acordo com o Decreto nº 51.627/2010 e a Lei nº 11.154/1991.

Como na aquisição de imóveis em Hasta Pública, via leilões judiciais, é comum que os valores de compra fiquem muito abaixo da média do mercado, em virtude da própria lógica do processo. Com isso, a cobrança do ITBI sobre o valor de referência atribuído pelas prefeituras acaba resultando no pagamento de um tributo bem maior do que o calculado com base no preço efetivamente pago pelo comprador.

O argumento utilizado, é que nas hipóteses de arrematação em hasta pública, a base de cálculo do ITBI deverá corresponder ao valor venal do imóvel, que, por sua vez, deverá coincidir com o seu valor de mercado, tendo em vista que a base de cálculo dos impostos previstos na Constituição, é reservado à lei complementar e o artigo 38 do CTN

¹⁶ ATALIBA, Geraldo, GIARDINO, Cléber, ICM – Base de Cálculo (Diferença entre venda financiada e venda a prazo), in Revista de Direito Tributário nº 41, RT, São Paulo, 1986, p. 106.

¹⁷ CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 29ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 322-334.

¹⁸ CONTIPELLI, Ernani de Paula. A base de cálculo do ITBI, in Revista Tributário e de Finanças Públicas, v. 8, n. 35, RT, p. 103-107, novembro/dezembro de 2000.

prevê como base de cálculo do ITBI o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

E para o fisco municipal o valor da arrematação em Hasta Pública não corresponde ao valor do venal do imóvel. Em respeito à legalidade, ao “princípio da especificidade conceitual fechada” e “determinabilidade”, que são diretamente entrelaçados com a segurança jurídica, a base de cálculo do ITBI deve ser o valor venal do bem transmitido, não havendo espaço para utilização do valor da arrematação.

Em contrapartida, não há porque o valor do ITBI ser calculado sobre o valor da avaliação, ou outro qualquer, porque não corresponde necessariamente ao valor de venda. Nesse sentido, a Primeira e Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, possuem o entendimento que o imposto de transmissão inter vivos deverá ser calculado com o preço atingido na arrematação.

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ITBI. LEILÃO EXTRAJUDICIAL. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA ARREMATAÇÃO. FATO GERADOR. REGISTRO DA TRANSMISSÃO DO BEM IMÓVEL. SÚMULA 83/STJ. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO. (...) 2. O entendimento aplicado pela Corte paulista está de acordo com o do STJ, o qual afirma que, nas hipóteses de alienação judicial do imóvel, seu valor venal corresponde àquele pelo qual foi arrematado em hasta pública, inclusive para fins de cálculo do ITBI. 3. Ademais, em virtude da similaridade do leilão extrajudicial com a arrematação judicial, aplica-se, *mutatis mutandis*, o entendimento pacífico na Primeira Seção do STJ de que aquele corresponde a esta. 4. Ademais, o fato gerador do imposto de transmissão é a transferência da propriedade imobiliária, que somente se opera mediante registro do negócio jurídico. Incide, portanto, a regra da Súmula 83/STJ. 5. Recurso Especial não conhecido.” (REsp 1803169/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2019, DJe 29/05/2019).

“TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO PARA A INCIDÊNCIA DO ITBI. ARREMATAÇÃO EM HASTA PÚBLICA. VALOR ARREMATADO. MOMENTO DO FATO GERADOR. REGISTRO DO IMÓVEL. I – O Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência pacífica no sentido de que o valor venal para fins de composição da base de cálculo do ITBI é aquele consignado no próprio ato de arrematação. Precedentes: AgRg no AREsp 818.785/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/05/2016, DJe 13/05/2016; AgRg no REsp 1565195/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/12/2015, DJe 14/12/2015; AgRg no AREsp 630.603/PR, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/03/2015, DJe 13/03/2015. II – Com relação ao aspecto temporal do fato gerador, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é uniforme no sentido de que o fato gerador do ITBI é a transferência da propriedade imobiliária, que somente se opera mediante registro do negócio jurídico no ofício competente. Precedentes: REsp 1673866/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/08/2017, DJe 13/09/2017; REsp 1236816/DF, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/03/2012, DJe 22/03/2012. III – Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial.” (AREsp 1425219/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/02/2019, DJe 01/03/2019).

A utilização do preço da arrematação como base de cálculo do ITBI poderia se fundamentar através de um caráter extrafiscal, na medida em que se reduziria o imposto para facilitar a arrematação.

As arrematações por meio de leilões costumam ocorrer por valores abaixo da média do mercado. Como consequência, a consideração do valor venal gera um tributo desproporcional ao valor de aquisição.

Em recente decisão, sob o rito dos recursos especiais repetitivos (Tema 1.113), a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça estabeleceu três teses relativas ao cálculo do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) nas operações de compra e venda:

- 1) 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;
- 2) 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 (artigo 148 do Código Tributário Nacional – CTN);
- 3) O município não pode arbitrar previamente a base de cálculo do ITBI com respaldo em valor de referência por ele estabelecido de forma unilateral.

O Ministro Gurgel de Faria explicou que, segundo o artigo 38 do Código Tributário Nacional, a base de cálculo do ITBI deve ser o valor venal dos bens e direitos transmitidos; e o artigo 35 do Código Tributário Nacional define o fato gerador como a transmissão da propriedade ou dos direitos reais imobiliários, ou, ainda, a cessão de direitos relativos ao imóvel.

Segundo ele, embora seja possível delimitar um valor médio dos imóveis no mercado, a avaliação de cada bem negociado pode sofrer oscilações positivas ou negativas, a depender de circunstâncias específicas, as quais também afetam a alienação em hasta pública, pois são consideradas pelo arrematante.

Assim, a adoção de valor venal previamente estipulado pelo fisco, a administração tributária estaria fazendo o lançamento de ofício do ITBI, vinculando-o indevidamente a critérios escolhidos de maneira unilateral, os quais apenas mostrariam um valor médio de mercado, tendo em vista que despreza as particularidades do imóvel e da transação que devem constar da declaração prestada pelo contribuinte, que possui presunção de boa-fé.

A adoção do valor prévio como parâmetro para a fixação da base de cálculo do ITBI resultaria na inversão do ônus da prova em desfavor do contribuinte, procedimento que viola o disposto no artigo 148 do Código Tributário Nacional.

5. Conclusão

A alienação judicial é uma forma de satisfação do crédito que se torna preterida, uma vez que é menos onerosa e formal. O bem penhorado levado a Hasta Pública torna-se atrativo para uma vasta gama de investidores, tendo em vista o deságio determinado pelo juiz.

Desse modo, em caso de êxito do leilão, compete ao leiloeiro confeccionar o auto de arrematação, que trata-se de documento formal o qual perfectibiliza a compra do imóvel ao arrematante. O referido documento deverá ser conferido e homologado pelo juiz.

Para que haja a efetiva a transferência da propriedade imobiliária, que somente se opera mediante registro do negócio jurídico no ofício competente (fato gerador do ITBI), o o arrematante se torna o sujeito ativo do ITBI e responsável por efetuar o pagamento do imposto para que seja de fato o proprietário do imóvel arrematado.

Assim, para fins de cálculo da base de ITBI em imóveis arrematados em Hasta Pública, deve-se utilizar o preço da arrematação. Isso porque conforme o entendimento aplicado pelo STJ, a arrematação corresponde à aquisição do bem vendido judicialmente, é de se considerar como valor venal do imóvel aquele atingido em Hasta Pública. Este, portanto, é o que deve servir de base de cálculo do ITBI.

6. Referências

ASSIS, Araken de. Manual da Execução. São Paulo: Editora RT. 13^a ed. p. 815.

ATALIBA, Geraldo, GIARDINO, Cléber, ICM – Base de Cálculo (diferença entre venda financiada e venda a prazo), in Revista de Direito Tributário nº 41, RT, São Paulo, 1986, p. 106.

ÁVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. São Paulo; Saraiva, 2004, p.134.

BRAGUETTA, Daniela de Andrade. ITBI e ITCMD – Estudo das Regras-Matrizes de Incidência. In: Eurico Marcos Diniz de Santi (coord.). Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho, Rio de Janeiro: Forense, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 29ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018. Capítulo I e Capítulo II, e itens 1 a 3.

CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 29ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 322-334.

CARVALHO, Paulo de Barros, Dificuldades Jurídicas Emergentes da Adoção dos Chamados “Tributos Fixos”, in 2º Congresso Interamericano de Direito Tributário, Centro de Estudos de Extensão Universitária e Resenha Tributária, São Paulo, novembro de 1975, p. 6 e ss.

CARVALHO, Paulo de Barros, Direito Tributário – Linguagem e Método, 6ª ed., São Paulo: Noeses, 2015. Capítulo II da Segunda Parte, itens 2.2.2. e 2.2.4.

CARVALHO, Paulo de Barros, Teoria da Norma Tributária, 3ª ed. São Paulo: Max Limonad, 1998.

CONTIPELLI, Ernani de Paula. A base de cálculo do ITBI, in Revista Tributário e de Finanças Públicas, v. 8, n. 35, RT, p. 103-107, novembro/dezembro de 2000.

COSTA, Antônio José da. A regra-matriz de incidência do ITBI, Tese de Doutorado apresentada na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, p. 63-66, 30/12/1996.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Segurança Jurídica e Normas Gerais Tributárias. Revista de Direito Tributário, São Paulo, ano v, julho/dezembro de 1981, nº 17-18, p. 51-56.

FURLAN, Valéria Cristina Pereira. ITBI – Imposto sobre a Transmissão Onerosos de Bens Imóveis, Tese de Doutorado apresentada na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, março de 2003.

PASSOS, Josué Modesto. A arrematação no registro de imóveis: continuidade do registro e natureza da aquisição. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais. 2ª Ed. 2015. p. 101.

Prefeitura de São Paulo. ITBI. Serviços e Orientações. Cálculo. 2022. Disponível em: <https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/fazenda/servicos/itbi/index.php?p=2513#:~:text=O%20imposto%20ser%C3%A1%20calculado%20aplicando%2Dse%20a%20al%C3%ADquota%20de%203,toda%20a%20base%20de%20c%C3%A1culo>. Acesso em 21.03.22, às 20 horas e 16 minutos.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de direito processual civil. Processo de execução e cumprimento de sentença. Processo cautelar e tutela de urgência. Rio de Janeiro: Editora Forense. 41ª ed. 2007. P. 368 e 383.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de direito processual civil. Processo de execução e cumprimento de sentença. Processo cautelar e tutela de urgência. Rio de Janeiro: Editora Forense. 41ª ed. 2007. Op. cit., p. 441: “A eficácia conservativa, ou cautelar, dos bens não representa, na espécie, outra coisa, que o efeito indireto da indisponibilidade a que se submetem os bens, por força imediata da penhora”.