

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/RECLAMAÇÃO CONTRA LANÇAMENTO ITBI
Nº 50.01431.4.25
RECORRENTE: COBARSA MOTOS LTDA
Av. Boa Viagem, 178, Aptº 2101 - Pina -
Recife/PE
Inscrição municipal nº 818.514-0
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL -
CAF - JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA –
ANDERSON FERRAZ DE ALBUQUERQUE
ADVOGADOS: FABIANA NUNES CORREIA DE OLIVEIRA
COSTA E OUTROS
RELATOR: CARLOS GILBERTO DIAS JÚNIOR

ACÓRDÃO Nº 031/2026

EMENTA: 1- AQUISIÇÃO DE IMÓVEL POR MEIO DE INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA EM REGIME DE CONSTRUÇÃO POR ADMINISTRAÇÃO, TAMBÉM DENOMINADO “A PREÇO DE CUSTO” OU “REGIME DE CONDOMÍNIO FECHADO”. ITBI. BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DE ALÍQUOTA PREVISTO NOS ARTS. 52 E 55 DO CTMR, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 19.174/2023. OBJETO DA TRANSMISSÃO ONEROSA. FRAÇÃO IDEAL DE TERRENO ACRESCIDA DA CONSTRUÇÃO EXISTENTE ATÉ O MOMENTO DA ADESÃO AO CONDOMÍNIO CONSTRUTIVO. CONSTRUÇÃO POSTERIOR REALIZADA ÀS EXPENSAS DOS CONDÔMINOS. NÃO INCLUSÃO NA MATERIALIDADE DO ITBI. SÚMULAS 110 E 470 DO STF. POSSIBILIDADE, EM TESE, DE ENQUADRAMENTO DE TERRENOS OU FRAÇÕES IDEAIS NAS CATEGORIAS LEGAIS DE IMÓVEL NOVO OU USADO, À LUZ DO MARCO DE INCLUSÃO NO CADIMO. ART. 55, § 2º, I E II, DO CTMR. INCLUSÃO DO TERRENO NO CADIMO EM 25/07/2018. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DE ÁREA NO REGISTRO DE IMÓVEIS. ALTERAÇÃO DE

Continuação do Acórdão nº 031/2026

CARACTERÍSTICAS FÍSICAS DO BEM. AUSÊNCIA DE NULIDADE, ALTERAÇÃO DE TITULARIDADE OU CONSTITUIÇÃO DE NOVO MARCO CADASTRAL. ART. 36 DO CTMR. HIPÓTESE DE ATUALIZAÇÃO CADASTRAL, E NÃO DE ANULAÇÃO DA INSCRIÇÃO NO CADIMO. DESCUMPRIMENTO DO PRAZO LEGAL DE 180 DIAS PARA FRUIÇÃO DA ALÍQUOTA REDUZIDA. LEI ORDINÁRIA Nº 19.391/2025. INAPLICABILIDADE AO CASO CONCRETO. ART. 111 DO CTN. BENEFÍCIO FISCAL DE INTERPRETAÇÃO LITERAL. RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

- 2-Nas incorporações imobiliárias sob regime de construção por administração, também denominado “a preço de custo” ou “regime de condomínio fechado”, o adquirente assume a condição de condômino e participa do custeio da obra, realizada por conta e risco da coletividade condominial.
- 3- Nessas hipóteses, o objeto da transmissão onerosa, para fins de incidência do ITBI, corresponde à fração ideal de terreno acrescida da parcela da construção eventualmente existente no momento da adesão ao condomínio construtivo, não abrangendo a construção posteriormente realizada às expensas do próprio adquirente e dos demais condôminos. Inteligência das Súmulas 110 e 470 do STF.
- 4- A base de cálculo apurada com fundamento na IN DAT nº 02/2009 não considera o valor integral da unidade futura, mas apenas a fração ideal do terreno e a parcela da obra já executada no momento da aquisição, em conformidade com a materialidade do imposto.

Continuação do Acórdão nº 031/2026

- 5-Embora terrenos ou frações ideais não se submetam à expedição de “habite-se”, tal circunstância não impede, por si só, seu enquadramento nas categorias legais de imóvel “novo” ou “usado”, uma vez que o art. 55, § 2º, I e II, do CTMR também adota como marco a data de inclusão ou início de tributação no CADIMO.
- 6-O caso concreto, o terreno objeto da transmissão foi incluído no CADIMO em 25/07/2018, marco a partir do qual deve ser aferida sua natureza jurídica para fins de aplicação do art. 55, § 2º, I e II, do CTMR.
- 7- O posterior cancelamento da matrícula anterior e a abertura de nova matrícula no Registro de Imóveis decorreram de retificação da área do lote, sem alteração de titularidade, desconstituição do imóvel, invalidação da propriedade ou reconhecimento de vício substancial apto a ensejar a anulação da inscrição cadastral originária no CADIMO.
- 8-A alteração de metragem e delimitação do imóvel caracteriza hipótese de atualização cadastral, nos termos do art. 36 do CTMR, e não causa automática de anulação da inscrição no CADIMO ou de abertura de novo marco temporal para fruição de benefício fiscal.
- 9-Reconhecido o enquadramento do bem como imóvel novo, o pedido de lançamento para fruição da alíquota reduzida deveria observar o prazo de 180 dias contado da assinatura do instrumento particular de adesão ao condomínio construtivo, o que não ocorreu no caso concreto.
- 10- A Lei Ordinária nº 19.391/2025, além de posterior ao pedido do contribuinte, não altera

Continuação do Acórdão nº 031/2026

resultado da controvérsia, pois passou a equiparar expressamente os terrenos aos imóveis usados para fins de contagem do mesmo prazo de 180 dias.

- 11- Recurso Voluntário conhecido e, no mérito, não provido.

Vistos, relatados, examinados e discutidos os presentes Autos, ACORDAM os Membros do Conselho Administrativo Fiscal, por maioria, na conformidade do voto do Relator e das notas constantes da Ata de Julgamento, conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento, ***restando vencido o voto do Julgador Carlos André Rodrigues Pereira Lima.***

C.A.F., Em 27 de maio de 2026.

Carlos Gilberto Dias Júnior – RELATOR

João Gomes da Silva Júnior

Carlos Augusto Cavalcanti de Carvalho

Carlos André Rodrigues Pereira Lima

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/RECLAMAÇÃO CONTRA
LANÇAMENTO ITBI Nº
50.01431.4.25
RECORRENTE: COBARSA MOTOS LTDA
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO
FISCAL – JULGADOR 1ª
INSTÂNCIA – ANDERSON
FERRAZ DE ALBUQUERQUE
RELATOR: JULGADOR: CARLOS
GILBERTO DIAS JÚNIOR

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da Primeira Instância do Conselho Administrativo Fiscal (CAF) que julgou improcedente a Reclamação do Contribuinte por entender ser inaplicável, ao caso, a redução de alíquota de 3% (três por cento) para 1,8% (um vírgula oito por cento) disciplinada pelo artigo 52, I, 'b', II e Parágrafo único, cumulado com o 55, §1º, I e II e §2º, I e II, todos do CTMR, com a redação dada pela Lei nº 19.174/2023.

Com efeito, o processo teve origem em um pedido de reavaliação do ITBI, referente à aquisição de um imóvel submetido à incorporação imobiliária sob regime de construção por administração, modalidade que, regulamentada pela Lei Federal nº 4.591/64, também é nominada de construção “a preço de custo” ou “em regime de condomínio”.

Naquela oportunidade, a unidade de ITBI do Município acolheu parcialmente seu pedido para os fins de adequar a base de cálculo aos ditames da Instrução Normativa DAT nº 02/2009, que disciplina a apuração do tributo em casos tais (“regime de administração”), mas manteve a alíquota a 3%, sob o fundamento de que nessa modalidade o imóvel objeto da transação seria a fração ideal de terreno que, por isso, não se adequaria aos conceitos de novo ou usado expressamente previstos na legislação como condição para o gozo dos benefícios.

Inconformado, apresentou Reclamação alegando, em suma, que a aquisição da fração ideal de terreno, no contexto de construção em regime de administração, configura a compra de um “imóvel novo”, ou seja, a aquisição de unidade autônoma futura, a ser construída. Em outros termos, defendeu que o objeto

da aquisição não seria a fração ideal do terreno, mas o apartamento futuro (unidade autônoma).

Assim, argumentou que o pedido de lançamento do ITBI foi protocolado dentro do prazo de 180 dias da concessão do "habite-se" do apartamento, conforme preconiza o art. 55, §1º, I do CTMR, o que lhe concederia o direito à tributação sob a alíquota reduzida de 1,8%.

O Contribuinte apontou, ainda, uma suposta contradição da fiscalização, pois, ao reavaliar a base de cálculo do ITBI e reduzir seu valor, a autoridade fiscal teria considerado o preço da unidade autônoma futura (imóvel novo) com base na Instrução Normativa DAT nº 02/2009, mas recusou a aplicação da alíquota de imóvel novo, sob o fundamento de se tratar de "terreno".

A reclamação também invoca precedentes do próprio CAF (Julgamento nº 235/2021 e Acórdão nº 126/2022) que reconheceriam a vinculação da fração ideal em incorporações sob regime de administração a uma unidade imobiliária futura, distinguindo-a de mera "terra nua".

Analisando sua Reclamação, a primeira instância manteve a alíquota de 3% sob o argumento de que o objeto da transação em regime de construção a "preço de custo" é uma fração ideal de terreno, o qual, por sua natureza, não está sujeita à expedição de habite-se. Assim, defendeu que a Lei Municipal 19.174/2023 restringiu as hipóteses de alíquota reduzida de ITBI (1,8%) às transmissões de imóveis edificadas (novos ou usados) que possuem "habite-se", não havendo norma especial para terrenos ou frações destes.

Em virtude disso, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário visando a reforma da decisão para fins de aplicar ao caso a alíquota de 1,8%. O Recorrente trouxe em seu recurso, essencialmente, os mesmos argumentos apresentados em sua Reclamação.

Subindo ao 2º grau, o processo foi distribuído a este julgador.

Em análise inicial, entendeu-se pela necessidade da juntada do contrato de adesão ao condomínio construtivo, uma vez que tal documento contém informações relevantes e imprescindíveis para a correta análise e julgamento da demanda. Atendendo a essa necessidade, o Recorrente procedeu com a juntada do referido contrato aos autos.

Posteriormente, já em sessão de julgamento, deliberou-se pela conversão do feito em diligência, nos termos do despacho de Id. 12, a fim de que o

setor de Cadastro Imobiliário do Município do Recife prestasse informações acerca do histórico de registro da respectiva unidade imobiliária, bem como sobre eventuais alterações e atualizações promovidas no âmbito do CADIMO. Em atendimento à determinação, a Secretaria de Finanças do Recife, por intermédio da Gerência de Tributação Imobiliária, apresentou manifestação acompanhada da documentação pertinente.

Na sequência, em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, o contribuinte foi regularmente notificado (Id.20) para se manifestar sobre os elementos apresentados pela Administração Tributária. Em atendimento à intimação, o Recorrente apresentou manifestação, ocasião em que se pronunciou acerca da documentação e das informações trazidas aos autos, conforme será melhor descrito no mérito do voto.

Assim, encontrando-se o feito devidamente instruído, com a juntada dos documentos reputados necessários ao deslinde da controvérsia e com a manifestação das partes sobre os elementos produzidos em sede de diligência, passa-se à apreciação da matéria recursal.

É o relatório.

C.A.F. Em 20 de maio de 2026

CARLOS GILBERTO DIAS JÚNIOR
RELATOR

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/RECLAMAÇÃO CONTRA
LANÇAMENTO ITBI Nº
50.01431.4.25
RECORRENTE: COBARSA MOTOS LTDA
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO
FISCAL – JULGADOR 1ª
INSTÂNCIA – ANDERSON
FERRAZ DE ALBUQUERQUE
RELATOR: JULGADOR: CARLOS
GILBERTO DIAS JÚNIOR

VOTO DO RELATOR

Preliminarmente, conheço do Recurso Voluntário, eis que preenchidos os requisitos dos artigos 219 e 220 do CTMR.

Passo à análise.

O caso envolve a aplicação, às hipóteses de aquisição de imóveis para fins de incorporação sob regime de construção por administração, do direito à redução da alíquota do ITBI prevista nos artigos 52 e 55 do CTMR, com a redação dada pela Lei nº 19.174/2023:

Art. 52. As alíquotas do imposto são:

I – nas transmissões compreendidas no Sistema Financeiro de Habitação:

a) sobre o valor efetivamente financiado, até o limite de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais): 1% (um por cento);

b) sobre o valor que exceder o limite da alínea antecedente: 3% (três por cento);

II – nas demais transmissões a título oneroso: 3% (três por cento).

*Parágrafo único. As alíquotas previstas nos incisos I, b, e II serão reduzidas para 1,8% (um vírgula oito por cento) desde que o contribuinte promova o **recolhimento antecipado do ITBI, nas condições previstas nos §§ 1º a 3º do art. 55.***

[...]

Art. 55. O imposto será pago:

I – até a data da lavratura do instrumento público que formalizar a transmissão da propriedade ou dos demais direitos reais sobre imóveis;

II – até a data da transcrição, no ofício de imóveis competente, do instrumento particular legalmente habilitado a promover a transmissão da propriedade ou dos demais direitos reais sobre imóveis.

§ 1º Para fim de gozar da alíquota reduzida prevista no parágrafo único do art. 52, o contribuinte deverá realizar o pagamento antecipado do ITBI, em substituição ao recolhimento do imposto nos prazos estabelecidos nos incisos I e II do caput, observadas as seguintes condições:

*I – no caso de imóveis **novos**, o pedido de lançamento deve ser protocolado em até 180 (cento e oitenta) dias da data de concessão do habite-se ou da data de início de tributação no CADIMO, o que ocorrer primeiro; ou do instrumento particular que formalizar o compromisso da transmissão da propriedade ou dos demais direitos reais sobre imóveis.*

*II – no caso de imóveis **usados**, o pedido de lançamento deve ser protocolado em até 180 (cento e oitenta) dias da data de assinatura do instrumento particular que formalizar o compromisso da transmissão da propriedade ou dos demais direitos reais sobre imóveis.*

§ 2º Para fins do previsto no § 1º, considera-se:

*I - imóvel **novo** aquele que possui data de concessão de habite-se ou de inclusão no CADIMO, o que ocorrer primeiro, igual ou inferior a 180 (cento e oitenta) dias; e*

*II - imóvel **usado** aquele que possui data de concessão de habite-se ou de inclusão no CADIMO, o que ocorrer primeiro, superior a 180 (cento e oitenta) dias.*

Da leitura conjunta desses dispositivos exsurge se tratar de norma tributária indutora visando estimular o contribuinte, por meio de redução de alíquota, ao recolhimento antecipado do tributo em momento anterior à lavratura da escritura pública ou do efetivo registro do instrumento particular no cartório de imóveis, mas desde que cumpridas as condições impostas pela legislação, mais especificamente, tratar-se de imóveis novos ou usados, aqui considerados tais conceitos em sua acepção legal, conforme expressamente dispostos nos incisos do §2º do artigo 55 do CTMR, que, em resumo, conceitua como novo o imóvel inscrito no CADIMO ou com habite-se em prazo menor ou igual a 180 (cento e oitenta) dias e, usado, aquele que superou o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, ou seja, que já foi novo.

Da dialética entre a decisão de 1º grau e o Recurso Voluntário se extrai que o ponto fulcral do julgamento reside em saber se o benefício de redução

da alíquota do ITBI também pode ser aplicável à modalidade de incorporação em regime de construção por administração, tendo entendido o julgador de primeira instância que o objeto do fato gerador é um imóvel que não se adequaria aos conceitos de novo ou usado (fração ideal do terreno) e o contribuinte defendido o oposto, trazendo como argumentos centrais se tratar de aquisição de unidade autônoma futura (apartamento) e não de terreno, ter cumprido o prazo legal e, ainda, existir contradição na postura da fiscalização e, conseqüentemente, da decisão recorrida, pois afirma que a unidade autônoma (apartamento) foi utilizada na base de cálculo e não apenas a fração ideal do terreno.

Por se tratar de caso aparentemente novo neste Conselho, relevante a incursão inicial sobre questões conceituais vinculadas à matéria posta.

Como se sabe, a hipótese de incidência tributária se constitui como o conjunto de circunstâncias abstratas previstas na legislação tributária e cuja aferição, no mundo dos fatos, aperfeiçoa o fato gerador em concreto (fato imponible) e o conseqüente nascimento da obrigação tributária. Nela são observáveis cinco aspectos essenciais, a saber: **material, pessoal, espacial, temporal e quantitativo**.

O aspecto material diz respeito ao núcleo da conduta ou situação jurídica que a norma elege como geradora da obrigação tributária, ou seja, aquilo que, no plano da realidade, deve ocorrer para que o tributo seja exigível; o aspecto pessoal identifica e vincula as partes envolvidas na relação jurídico-tributária, isto é, o sujeito ativo, titular do crédito tributário, e o sujeito passivo, obrigado ao seu pagamento; o aspecto espacial estabelece o local onde o fato jurídico tributável deve se concretizar, delimitando a competência territorial do ente tributante; o aspecto temporal determina o momento que se reputará como ocorrido o fato gerador, estabelecendo a legislação temporalmente aplicável; por fim, o aspecto quantitativo define os parâmetros econômicos da obrigação, contemplando a base de cálculo sobre a qual incidirá a alíquota prevista em lei, resultando no montante devido.

A obrigação tributária somente surge quando todos esses elementos estão simultaneamente presentes no caso concreto. A ausência de qualquer um deles impede a ocorrência do fato gerador e, conseqüentemente, afasta o dever de pagar o tributo (inexistência da obrigação tributária).

No caso do ITBI, o aspecto material corresponde à transmissão onerosa de bens imóveis ou de direitos reais, bem como a cessão dos direitos relativos a essas transmissões, enquanto o aspecto espacial está vinculado ao local (município) onde o imóvel se localiza. Já o pessoal diz respeito ao município em cujo território se localiza o imóvel (sujeito ativo) e ao seu adquirente (sujeito passivo).

Sobre o aspecto **temporal**, o Supremo Tribunal Federal, seguido pelo Superior Tribunal de Justiça, já pacificou, ao menos em relação à transferência da propriedade imobiliária, o entendimento no sentido de que o fato gerador somente ocorre nessa hipótese com a efetiva transferência da propriedade imobiliária, que, nos termos lei civil, se dá com o registro da transmissão no cartório (de imóveis) competente.

Contudo, relevante consignar que a adoção, pelo legislador, dessa circunstância fático-jurídica (registro da avença) como o momento em que se reputa ocorrido o fato gerador, não afasta o dever de aferir os demais aspectos à luz dos elementos vinculados diretamente ao negócio jurídico que o sustenta, pois o que se tributa (aspecto material) é aquilo que o vendedor transmitiu (ou transmitirá) ao adquirente e que se aperfeiçoou no preço do bem.

Assim, deve-se considerar não o estado do imóvel no momento do efetivo registro, mas o objeto da transmissão pelo vendedor, sobre a qual recai o fato gerador.

Isso porque o aspecto temporal representa, aqui, apenas o momento que a lei civil definiu (opção do legislador) como a forma e momento da transmissão da propriedade do bem imóvel, cujo conceito é aplicável ao direito tributário por força dos artigos 109 e 110 do CTN, mas cujo fato gerador em concreto, como unidade não cindível, deve se reportar à base de cálculo aferível da materialidade tributária do imposto (bem imóvel transmitido onerosamente).

A ressalva tem relevo ao caso concreto, pois, como será apontado mais adiante, a aplicação ou não do benefício, demanda a análise dos atributos desse bem transmitido onerosamente pelo transmitente, ou seja, sobre as características do bem inserido no aspecto material (aquilo transmitido) e, observável mais especificamente na base de cálculo em concreto, a qual, em conjunto com a alíquota, formam o **aspecto quantitativo** do fato gerador.

Apesar de ser a alíquota aplicável o objeto central do debate, percebe-se que a resposta ao questionamento nuclear da matéria controvertida passa por observar o que está contido na base de cálculo do fato imponible (em concreto) sob análise, a fim de verificar se o imóvel transmissível onerosamente pelo vendedor ao contribuinte em questão atende às condições legalmente previstas para gozo do benefício da redução da alíquota.

Sobre o tema, o professor Geraldo Ataliba há tempos nos ensina:

“43.2. O aspecto material, além de necessariamente referir-se a qualidades físicas (consistência e forma), e outros atributos, é suscetível também, diretamente e indiretamente, de apreciação quantitativa. A base é, pois, uma grandeza apreciável mensurável do aspecto material da h.i. Tem caráter uniforme, abstrato e genérico; tem cunho normativo (Aires Barreto) como toda a h.i.”

43.3. Juridicamente, a base impositiva é um atributo do aspecto material da h.i., mensurável de algum modo: é o conceito de peso, volume, comprimento, largura, altura, valor, preço, custo, perímetro, capacidade, superfície, grossura ou qualquer outro atributo de tamanho ou grandeza mensuráveis do próprio aspecto material h.i.

43.4. Por isso, Amílcar Falcão qualifica a base impositiva como ‘verdadeira e autêntica expressão econômica’ da hipótese de incidência (Fato gerador..., cit., pág. 138)”¹

Em outros termos, ao se olhar para base de incidência em concreto será possível aferir a real materialidade do imposto e, conseqüentemente, se o bem nela contido atende as condições da lei. No caso, para saber se o que será transmitido foi a unidade autônoma então futura (apartamento) ou a fração ideal do terreno.

Para melhor compreensão dos elementos que compõem o fato gerador presente, em especial para aferir o seu objeto (materialidade e base de cálculo), necessário analisar as características intrínsecas à avença, a formalmente envolver, como já dito anteriormente, a aquisição de fração ideal de terreno para fins de construção de condomínio edilício em regime de administração (também nominado como “a preço de custo” ou em “regime de condomínio fechado”). Trata-se, na espécie, de contrato típico regulamentado pela Lei Federal nº 4.591/1964, que disciplina as incorporações imobiliárias e conceitua incorporação como sendo:

“... a atividade exercida com o intuito de promover e realizar a construção, para alienação total ou parcial, de edificações ou conjunto de edificações compostas de unidades autônomas” (art. 28, parágrafo único).

Nessa linha, a incorporação, em geral, se caracteriza pela venda antecipada de unidades a construir (futuras), tendo na figura do incorporador, o seu principal ator. Este, nos termos do mesmo diploma legal, é a “... *pessoa física ou jurídica, comerciante ou não, que embora não efetuando a construção, compromisse ou efetive a venda de frações ideais de terreno objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas ... em edificações ...*” (art. 29).

¹ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 5. ed. 8. tiragem. São Paulo: Malheiros, 1999. pág. 97.

Noutra quadra, o artigo 48 da mesma lei deixa claro que a incorporação comporta, ao menos à luz de tal dispositivo, duas espécies de regime construtivo, o de empreitada e o de administração:

Art. 48. A construção de imóveis, objeto de incorporação nos moldes previstos nesta Lei poderá ser contratada sob o regime de empreitada ou de administração conforme adiante definidos e poderá estar incluída no contrato com o incorporador (VETADO), ou ser contratada diretamente entre os adquirentes e o construtor.

A incorporação sob regime de construção por empreitada é disciplinada pelo artigo 55 da Lei nº 4.591/1964, que assim estabelece:

Art. 55. Nas incorporações em que a construção seja feita pelo regime de empreitada, esta poderá ser a preço fixo, ou a preço reajustável por índices previamente determinados.

Nesse tipo de regime, o incorporador, responsável pela promoção do empreendimento, pactua com o construtor, caso não decida também assumir tal papel (incorporador/construtor), a realização da obra mediante um preço previamente estipulado. Ainda, a empreitada pode se apresentar sob duas modalidades distintas, a saber, a empreitada a preço fixo e a empreitada a preço reajustável.

Na empreitada a preço fixo, o valor global da construção é determinado no momento da celebração do contrato, sendo irrevogável durante toda a execução da obra, independentemente de oscilações nos custos dos insumos ou demais fatores que impactem o custo da construção. Trata-se, assim, de um contrato em que o risco econômico da variação de custos recai integralmente sobre o construtor.

Por sua vez, na empreitada a preço reajustável, as partes convencionam um preço inicial que poderá sofrer alterações periódicas, conforme índices previamente estabelecidos no contrato. O referido ajuste deve observar critérios objetivos, de modo a preservar o equilíbrio econômico-financeiro da avença e assegurar a transparência da variação do preço perante os adquirentes. Tanto os índices de reajuste quanto as datas e a forma de aplicação do reajuste deverão constar expressamente do instrumento contratual.

Portanto, conclui-se que a incorporação sob o regime de empreitada, seja a preço fixo ou reajustável, configura-se como instituto jurídico destinado a estabelecer uma clara repartição de responsabilidades entre o incorporador e os adquirentes, atribuindo ao construtor o risco pela execução da obra.

Mais que isso, nessa modalidade o que busca o adquirente é, de fato, a unidade futura, cuja obrigação será do incorporador nos exatos termos da forma adotada.

Contudo, apesar de o Recorrente defender que, no seu caso, o que buscou foi a entrega futura da unidade autônoma então “a ser construída”, extrai-se do contrato e da discussão incontroversa dos autos que seu negócio jurídico veicula incorporação sob o regime de construção por administração, a qual não se confunde com a empreitada, eis que na hipótese dos autos (regime de administração), por força das características contratuais e, em especial, legais (contrato típico), o negócio jurídico importa na formação de condomínio construtivo, em relação ao qual o contribuinte aderiu livre e conscientemente, visando a contratação, por sua conta e risco, de um administrador para a realização de uma obra que ocorrerá sobre imóvel previamente obtido pela coletividade (em condomínio com diversos outros adquirentes).

Com efeito, a incorporação com construção sob o regime de administração, objeto dos autos, é disciplinada pelo artigo 58 da já mencionada Lei nº 4.591/1964, *in verbis*:

Art. 58. Nas incorporações em que a construção fôr contratada pelo regime de administração, também chamado “a preço de custo”, será de responsabilidade dos proprietários ou adquirentes o pagamento do custo integral de obra, observadas as seguintes disposições:

Sobre a matéria, o professor Hely Lopes Meirelles nos ensina:

*“[...] é aquele em que o construtor se encarrega da execução de um projeto, mediante remuneração fixa ou percentual sobre o custo da obra, correndo por conta do proprietário todos os encargos econômicos do empreendimento. Nesta modalidade de contrato de construção, o construtor-administrador assume a direção e responsabilidade técnica de todos os trabalhos, incumbindo ao proprietário ou comitente o custeio da construção e as especificações estruturais e de acabamento, dentre as adequadas à obra. (...) Na construção por **administração** o proprietário é quem custeia a obra e só a final conhece o seu preço; na **empreitada**, a construção é custeada pelo empreiteiro e o preço é fixado de início. O empreiteiro é executor autônomo dos trabalhos ajustados; o administrador é **executor dependente das deliberações do dono da obra**...”*

(MEIRELLES, Hely Lopes. Direito de construir. 8. ed. São Paulo: Malheiros Ed., 1990. p. 222.)

Dessa feita, no regime de administração, o incorporador/construtor atua na qualidade de mandatário dos adquirentes-condôminos, executando tão somente as deliberações emanadas do corpo condominial. A gestão do empreendimento, exercida por intermédio da Comissão de

Representantes ou corpo representativo equivalente, devidamente constituída nos termos legais, configura verdadeira expressão da vontade coletiva dos contratantes.

Destarte, no exercício das atribuições que lhe são conferidas pela lei e pelo instrumento contratual respectivo, a mencionada Comissão atua em nome e por conta da coletividade condominial, restando ao incorporador/construtor o papel de executor técnico das determinações por ela emanadas, sempre em prol dos direitos e interesses legítimos dos adquirentes na consecução do empreendimento imobiliário.

Tanto que o inciso I do artigo 58 da Lei nº 4.591/64 é expresso em estipular que todas as faturas e demais documentos referentes às transações e aquisições para construção serão emitidas em nome do condomínio contratante da construção, assim como, no inciso II do mesmo dispositivo, está consignado que as contribuições dos condôminos para a obra não serão pagas diretamente ao incorporador ou ao construtor, mas depositadas em contas abertas em nome do condomínio e geridas por meio de comissão de representantes. Confira-se:

Art. 58. Nas incorporações em que a construção fôr contratada pelo regime de administração, também chamado "a preço de custo", será de responsabilidade dos proprietários ou adquirentes o pagamento do custo integral de obra, observadas as seguintes disposições:

I - tôdas as faturas, duplicatas, recibos e quaisquer documentos referentes às transações ou aquisições para construção, serão emitidos em nome do condomínio dos contratantes da construção;

II - tôdas as contribuições dos condôminos para qualquer fim relacionado com a construção serão depositadas em contas abertas em nome do condomínio dos contratantes em estabelecimentos bancários, as quais, serão movimentadas pela forma que fôr fixada no contrato.

Na prática, tal modalidade envolve o proprietário do terreno, normalmente denominado como "terrenista" (ou "terreneiro"), que transfere uma fração ideal deste a cada condômino, recebendo como contrapartida, em regra, as unidades futuras, cujo custo de construção destas será rateado entre os condôminos, os quais farão a gestão dos valores arrecadados por meio do condomínio constituído para esse fim.

Em resumo, na aquisição de imóvel em regime de administração, o adquirente adere ao condomínio (copropriedade) que coletivamente adquire terreno (objeto da transmissão) para construção de unidades futuras sob a sua conta e risco, contratando um administrador para gestão da construção.

Há de se destacar, nesse ponto, que estar o fato gerador da transmissão condicionado ao efetivo registro futuro dessa transferência (do terreno)

não tem condão de desnaturar o objeto da transmissão onerosa, eis que, a construção não comporá a avença entre o então proprietário do terreno e o condôminos-adquirentes.

Aquilo que foi construído não será transmitido onerosamente entre as partes, eis que, nesse tipo de contrato, a construção é custeada diretamente pelos condôminos, à sua conta e risco, e não adquiridas (e transmitidas) do transmitente.

Um ponto de relevo diz respeito às hipóteses em que a aquisição se dá quando a obra está em avançado estágio. Nesta, a nova aquisição se dará sobre a fração ideal do terreno, mais a parcela da obra já construída às custas dos demais condôminos, mas não sobre todo o valor projetado do imóvel futuro. Ou seja, na hipótese neste parágrafo trazida, se adquire a fração do terreno mais tudo que já tivera sido proporcionalmente acrescido ao imóvel no momento da aferição da materialidade (a compor a base de incidência) do fato gerador.

Dessa feita, após a aquisição das cotas e a assunção da condição de condômino, este terá o direito subjetivo de passar a também ser coproprietário do terreno e das acessões físicas já realizadas naquele momento, assim como corresponsável pela construção que ainda será realizada, se aperfeiçoando como uma espécie de construção em terreno próprio.

Portanto, na hipótese do contrato típico de incorporação em regime construtivo de administração, o imóvel objeto da materialidade do fato gerador (transmitido onerosamente), presente na base de incidência, será, de fato, a fração ideal do terreno, mais tudo que já estiver construído (às custas dos demais condôminos) quando da sua adesão ao condomínio, ainda que o momento em que será reputado como ocorrido tal fato gerador seja futuro (registro no cartório de imóveis), quando já finalizada a construção, eis que a construção realizada diretamente pelo adquirente, por meio do condomínio construtivo, não será objeto de transmissão onerosa e, assim, não comporá o fato gerador do tributo.

Tal interpretação se coaduna com o entendimento que há tempos vigora no âmbito do e. STF, que pacificou a matéria por meio de duas súmulas:

Súmula 110/STF

O imposto de transmissão inter vivos não incide sobre a construção, ou parte dela, realizada pelo adquirente, mas sobre o que tiver sido construído ao tempo da alienação do terreno. (DJ de 18/10/1962 RTJ 23/146)

Súmula 470/STF

"O imposto de transmissão "inter vivos" não incide sobre a construção, ou parte dela, realizada, inequivocamente, pelo promitente comprador, mas sobre o valor do que tiver sido construído antes da promessa de venda." (DJ de 08/10/1964, p. 3648)

Visando aprofundar as razões da edição das referidas súmulas, foram analisados os *leading cases* que as sustentam, por meio das quais foi possível concluir que o Supremo Tribunal Federal buscou estabelecer uma distinção clara entre o objeto da transmissão imobiliária sujeita à tributação e a atividade meramente obrigacional relacionada à construção do imóvel.

Os julgados apontam que, nas incorporações por "preço de custo" ou "administração", o que efetivamente se transmite, e sobre o qual recai a tributação, é apenas a fração ideal do terreno. A construção, por sua vez, representa uma obrigação de fazer do incorporador ou uma atividade realizada diretamente pelo adquirente (por meio do corpo condominial), não constituindo, portanto, objeto da transmissão onerosa.

Os precedentes enfatizam que o contrato de construção não configura uma operação de transferência de propriedade, mas sim uma prestação de serviço ou execução de obra, elementos que, no plano tributário, não se confundem com o fato gerador do ITBI.

A transmissão onerosa, apta a atrair a incidência do imposto, restringe-se ao que já existe no momento da adesão ao contrato (ainda que a transmissão jurídica e formal ocorra apenas no futuro, quando do registro). No caso, isso representa o terreno ou a fração ideal dele, somado à construção existente no momento da avença.

Assim, a construção futura, contratada paralelamente, não compõe a sua materialidade e, conseqüentemente, não integra a base de cálculo do imposto, por não ser objeto de transmissão inter vivos.

Apesar de se tratar de precedentes antigos, permanecem sendo utilizados para fundamentar a análise de incidência e definição da base de cálculo do ITBI, conforme se extrai dos seguintes julgados:

"Apelação e Reexame Necessário. Mandado de Segurança. ITBI complementar exigido com relação às benfeitorias incorporadas. Segurança concedida sob o fundamento de que as acessões foram erigidas após a aquisição do terreno. Pretensão à reforma. Desacolhimento. Base de cálculo que deve corresponder ao valor do bem alienado (frações ideais de terreno), ainda que depois da alienação e antes da formalização da transmissão da propriedade junto ao Registro de Imóveis, tenha sido

implementada uma edificação sobre o terreno. Construção realizada em regime de administração que se sujeita ao ISS e não ao ITBI. Inteligência das Súmulas 110 e 470 do STF. Precedentes desta C. Câmara de Direito Público e das demais Câmaras especializadas em tributos municipais (14º e 15º). Sentença mantida. Recursos oficial e voluntário não providos"

(TJSP - Apelação/Remessa Necessária n. 1068873-12.2019.8.26.0053, j. 16/12/2021, rel. Desembargador RICARDO CHIMENTI) – (d.n.);

"[...]inexistência, no caso, de compra e venda típica – construção "a preço de custo" em que particulares se associam, criando uma pessoa jurídica de direito privado, pra custear a construção de um prédio, ao final distribuindo as unidades autônomas entre [...]" (TJ-PR - APL: 00196061520188160017 PR 0019606-15 .2018.8.16.0017 (Acórdão), Relator.: Desembargador Renato Lopes de Paiva, Data de Julgamento: 30/11/2020, 6ª Câmara Cível, Data de Publicação: 01/12/2020);

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. SENTENÇA QUE CONCEDE A ORDEM. REMESSA OFICIAL INDEVIDA, POIS INTERPOSTA APELAÇÃO TOTAL. BASE DE CÁLCULO QUE DEVE CORRESPONDER À FRAÇÃO IDEAL DO TERRENO ADQUIRIDO. **CONSTRUÇÃO SOB REGIME DE ADMINISTRAÇÃO/PREÇO DE CUSTO NÃO ATRAI A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. APELAÇÃO DO MUNICÍPIO IMPROVIDA.**

(TJ-SP - Apelação: 1047744-09.2023.8.26 .0053 São Paulo, Relator.: Botto Muscari, Data de Julgamento: 14/06/2024, 18ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 14/06/2024.

"DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL EM MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. BASE DE CÁLCULO . CONSTRUÇÃO NÃO CONCLUÍDA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA ASSUNÇÃO DO ÔNUS CONSTRUTIVO PELO ADQUIRENTE. SEGURANÇA DENEGADA. SENTENÇA MANTIDA. PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO DESPROVIDO. I. CASO EM EXAME 1 . [...] . 4. O ITBI incide sobre o valor venal dos bens transmitidos no momento da transmissão, nos termos do art. 38 do CTN e da Lei Municipal 5.492/88, que prevê, em seu art. 16, §§ 1º e 2º, a possibilidade de considerar apenas o valor do terreno e da construção existente, desde que comprovada a assunção do ônus da obra pelo adquirente. 5. A jurisprudência do STF (**Súmulas 110 e 470**) afirma que o ITBI não incide sobre construções realizadas pelo adquirente após a transmissão do terreno. 6. Diante da ausência de comprovação documental de assunção do ônus construtivo, a administração tributária agiu corretamente ao considerar o imóvel como pronto para entrega futura, sendo legítima a base de cálculo adotada. 7. A ausência de direito líquido e certo impede a concessão da segurança pretendida. IV. DISPOSITIVO E TESE 9. Preliminar rejeitada. Recurso desprovido. Tese de julgamento: 1. É admissível o recurso interposto com erro na denominação, desde que preenchidos os requisitos legais da via correta. 2. É ônus do adquirente comprovar que assumiu o custo integral da construção, sob pena de revisão do lançamento nos termos do artigo 149 do CTN, para correta identificação do bem transacionado e da base de cálculo, o que se dá por

força da lei municipal e art . 149 do CTN. 3. Na ausência de comprovação da assunção do ônus da construção, é legítima a incidência do ITBI sobre o valor do imóvel como se pronto estivesse, conforme previsto na legislação municipal. Dispositivos relevantes citados: CF/1988, art . 156, II; CTN, arts. 38 e 149; Lei Municipal de Belo Horizonte nº 5.492/88, arts. 2º, 5º e 16 . Jurisprudência relevante citada: STF, Súmulas nº 110 e 470; STJ, REsp 1544983/PR, Rel. Min. Og Fernandes, Segunda Turma, j. 03 .05.2018, DJe 18.05.2018; STJ, AREsp 1177414, Rel . Min. Sérgio Kukina, j. 23.10 .2017.” (TJ-MG - Apelação Cível: 50412435520228130024, Relator.: Des.(a) Manoel dos Reis Moraes, Data de Julgamento: 29/04/2025, Câmaras Cíveis / 1ª CÂMARA CÍVEL, Data de Publicação: 06/05/2025) – (d.n.);

Assim, cumpre saber se, no caso, as características do imóvel contido na base de incidência (objeto da transmissão) atendem às condições legais para gozo do benefício da redução de alíquota, ou seja, se tal imóvel se enquadra nos conceitos legais de imóvel “novo” ou “usado”, como definido pelos incisos do §2º do artigo 55 do CTMR, com a redação dada pela Lei nº 19.174/2023.

Nesse ponto, a decisão adotou como referência o **valor da fração ideal do terreno mais a sua fração proporcional sobre a evolução da obra no momento da aquisição (adesão ao condomínio)**, conforme descrito na decisão recorrida.

Analisando a referida IN DAT 02/2009, que disciplina exatamente a hipótese de aquisição de imóveis em regime de administração, percebe-se que esta, de fato, utiliza como base de cálculo o valor da propriedade existente no momento da aquisição, expressada pela seguinte fórmula:

Resolve:

I - O valor de avaliação de cada unidade imobiliária deve ser calculado utilizando-se a seguinte fórmula:

$$AV = (Vam - Fi) \times P + Fi$$

Onde:

AV é valor da avaliação;

Vam é o valor atual de mercado da unidade pronta e totalmente construída;

Fi é o valor em reais da fração ideal do terreno;

P é o percentual da construção correspondente ao estágio da obra no momento da aquisição.

II - O percentual da construção será determinado em função da data da aquisição e do cronograma físico e financeiro da obra;

Desta se extrai que, apesar de utilizar o valor atual de mercado da unidade futura pronta (Vam) como referência, deste montante é, inicialmente, extraído o valor da fração ideal do terreno (Fi), a fim de evidenciar apenas o montante equivalente à parcela da obra vinculada ao negócio jurídico. Depois, esta quantia da parcela da construção é reduzida ao estágio percentual da obra no momento da aquisição, somando-se ao final 100% da fração ideal do terreno.

Em termos simplificados e práticos, considera 100% da fração ideal do terreno mais o valor da construção existente no momento de aquisição das cotas (momento da adesão ao condomínio construtivo). Se adquiriu antes do início das obras, a base de cálculo será representada exclusivamente pelo valor da fração ideal do terreno, mas se adquiriu quando já avançada as obras, ao valor da fração ideal do terreno se somará o valor equivalente ao estágio da obra (ao percentual já construído), exatamente na linha consolidada pela já citada jurisprudência.

Dessa feita, apesar de a base de cálculo não ser objeto do presente julgamento, percebe-se aqui que, de fato, a sua aferição é importante para se apontar a invalidade de um dos argumentos centrais trazidos na peça recursal, concernente na afirmativa de existência de contradição na decisão de 1ª instância por, supostamente, ter incluído o valor integral da unidade autônoma então futura (a ser construída) para, em um segundo momento, defender que o que se adquire é apenas terreno, o que não se adequaria aos conceitos de imóvel novo ou usado para fins de gozo da redução de alíquota.

Como trazido anteriormente, em nenhum momento houve a utilização do valor integral da unidade futura, mas apenas a inclusão da parcela da obra já realizada no momento da aquisição e para fins de apuração da base de incidência, expediente, inclusive, que se alinha completamente com as súmulas do STF anteriormente citadas, que indicam que não se pode incluir as obras ocorridas posteriormente à aquisição do terreno, devendo ser incluídas, consequentemente, as obras já existentes à época da avença, ainda que parciais.

Inclusive, está comprovado nos autos não só a metodologia, como a sua correta aplicação, eis que, conforme anexado nos próprios autos, quando das Notificações sobre o resultado do processo de reavaliação há a evidenciação do estágio da obra no momento da adesão e o uso desse percentual para reduzir a base de incidência em relação ao valor da construção existente no momento da sua adesão, em cumprimento aos termos da IN DAT 02/2009.

Assim, consideradas as premissas anteriormente expostas, a controvérsia em exame não se restringe, como pretende o recorrente, a aferir se, à época do pedido, existia edificação concluída e regularmente munida do respectivo “habite-se”. O que efetivamente importa analisar é se as características do imóvel objeto da transmissão (terreno acrescido de eventuais obras existentes) atende aos conceitos de “novo” ou “usado” como definido pela legislação vigente no momento do procedimento de pagamento antecipado do imposto e, em atendendo, aferir se os requisitos e prazos para o gozo do benefício foram atendidos.

Passo a analisar.

No caso concreto, o julgador de 1º Instância entendeu que o bem jurídico efetivamente transmitido, cuja aquisição será formalizada futuramente no registro imobiliário, é o terreno, mais precisamente a fração ideal dele, e não a unidade autônoma já edificada pelo próprio adquirente dentro do regime legal de construção por administração. Em outros termos, sustentou que a construção posteriormente realizada e que, ao final, recebeu o “habite-se”, não tem relevância tributária para fins de incidência do ITBI.

A partir disso, o julgador de primeiro grau concluiu que terreno, ou sua fração ideal, não se submete à expedição de “habite-se”. Em virtude dessa premissa, defendeu que os conceitos de imóvel novo e imóvel usado não alcançariam bens dessa natureza quando estes constituíssem o objeto da transmissão onerosa, como se verifica nos contratos da natureza daquele ora examinado.

Por consequência, entendeu inexistir, nas hipóteses elencadas nos parágrafos do art. 55 do CTMR, previsão para a aplicação de alíquotas reduzidas quando a transmissão imobiliária tiver por objeto terreno ou sua fração ideal. Tal entendimento foi consignado de forma expressa no voto recorrido, conforme se extrai do excerto abaixo transcrito:

“Ora, terreno, ou fração ideal de terreno, não está sujeito a alvará de habite-se. Não há, nas hipóteses elencadas nos parágrafos do art. 55 do CTMR, previsão para alíquotas reduzidas quando a transmissão imobiliária for referente a terreno, ou a fração ideal do mesmo. [...]”

Nas transmissões ocorridas no âmbito de um contrato de aquisição imobiliária sob regime de condomínio fechado, os objetos imobiliários transmitidos são frações ideais de terreno. Não estão sujeitos a alvará de habite-se, logo, não se enquadram nas definições legais de imóveis “novos” ou “usados” [...]”

Todavia, embora assista razão ao julgador de piso quanto à premissa de que terrenos, em si considerados, não se submetem à expedição de “habite-se”, tal conclusão não esgota a análise exigida pela legislação aplicável. Isso porque o diploma municipal não adota apenas a emissão do “habite-se” como critério temporal para a definição do imóvel como novo ou usado, também considerando o início da tributação no CADIMO, hipótese que não foi enfrentada na decisão recorrida, discordando este relator com tal premissa adotada pela 1ª instância.

Nesse contexto, impõe-se rememorar o teor dos dispositivos Municipais que regem a matéria:

Art. 55. O imposto será pago:

I – até a data da lavratura do instrumento público que formalizar a transmissão da propriedade ou dos demais direitos reais sobre imóveis;

II – até a data da transcrição, no ofício de imóveis competente, do instrumento particular legalmente habilitado a promover a transmissão da propriedade ou dos demais direitos reais sobre imóveis.

§ 1º Para fim de gozar da alíquota reduzida prevista no parágrafo único do art. 52, o contribuinte deverá realizar o pagamento antecipado do ITBI, em substituição ao recolhimento do imposto nos prazos estabelecidos nos incisos I e II do caput, observadas as seguintes condições:

I – no caso de imóveis novos, o pedido de lançamento deve ser protocolado em até 180 (cento e oitenta) dias da data de concessão do habite-se ou da data de início de tributação no CADIMO, o que ocorrer primeiro; ou do instrumento particular que formalizar o compromisso da transmissão da propriedade ou dos demais direitos reais sobre imóveis.

II – no caso de imóveis usados, o pedido de lançamento deve ser protocolado em até 180 (cento e oitenta) dias da data de assinatura do instrumento particular que formalizar o compromisso da transmissão da propriedade ou dos demais direitos reais sobre imóveis.

§ 2º Para fins do previsto no § 1º, considera-se:

*I - imóvel **novo** aquele que possui data de concessão de habite-se ou de inclusão no CADIMO, o que ocorrer primeiro, igual ou inferior a 180 (cento e oitenta) dias; e*

*II - imóvel **usado** aquele que possui data de concessão de habite-se ou de inclusão no CADIMO, o que ocorrer primeiro, superior a 180 (cento e oitenta) dias.*

Da leitura dos dispositivos transcritos, verifica-se que a legislação municipal vigente à época do pedido de pagamento do tributo não condiciona a caracterização do imóvel como novo ou usado exclusivamente à data de concessão do “habite-se”. Em verdade, o art. 55, § 2º, I e II, do CTMR estabelece critério alternativo, ao considerar também a data de inclusão ou de início de tributação do imóvel no CADIMO, prevalecendo, para esse fim, o evento que ocorrer primeiro.

Assim, a decisão recorrida, ao restringir sua análise à impossibilidade de expedição de “habite-se” para terrenos ou frações ideais de terreno, deixou de considerar o marco cadastral expressamente previsto na legislação municipal, igualmente relevante para a definição do imóvel como novo ou usado e, por consequência, para a aferição da eventual aplicabilidade da alíquota reduzida do ITBI.

Aprofundando esse ponto, cumpre esclarecer que, embora terrenos, por sua própria natureza, não se submetam à emissão de “habite-se”, como consignado na decisão recorrida, isso não significa que estejam alheios ao regime cadastral municipal.

Ao contrário, bens dessa natureza também se sujeitam à inclusão e à tributação no CADIMO, como ocorre, por exemplo, nas hipóteses de parcelamento ou desmembramento do solo, em que a individualização da área pressupõe o correspondente registro cadastral.

Desse modo, a depender do momento de sua inclusão no Cadastro Imobiliário Municipal, o terreno ou a fração ideal poderá ser enquadrado, sim, para fins da legislação municipal, como “imóvel novo”, caso a inclusão tenha ocorrido em até 180 dias, ou como “imóvel usado”, caso superado esse prazo.

Justamente por se discordar dessa premissa, e diante da necessidade de apurar os marcos temporais previstos na legislação, o julgamento foi convertido em diligência para que o setor de Cadastro Imobiliário do Município do Recife prestasse informações sobre o histórico de registro da unidade, bem como sobre as alterações e atualizações promovidas no CADIMO, abrangendo, as informações solicitadas, o período compreendido entre o registro do terreno (em momento anterior à aprovação do empreendimento, do projeto e do memorial de incorporação) e a criação da matrícula individualizada da unidade autônoma, com indicação, ainda, da data de emissão do respectivo “habite-se”.

Com efeito, a Secretaria de Finanças do Recife, por intermédio da Gerência de Tributação Imobiliária, apresentou manifestação acompanhada da documentação pertinente, assim juntou cota por meio da qual foi apresentado levantamento técnico detalhado acerca do histórico jurídico e cadastral do imóvel objeto da lide, abrangendo tanto a evolução das matrículas perante o Registro Geral de Imóveis quanto as alterações promovidas no CADIMO.

No que tange ao ponto fulcral da presente análise, impõe-se destacar, em ordem cronológica, os principais fatos e atos relativos às inscrições e alterações promovidas no CADIMO do Recife, especificamente em relação ao imóvel objeto da lide. Confira-se:

(i) A Matrícula nº 97.426 do 1º RGI, com área total de 101.754,27 m², pertencia originalmente à União Federal, conforme R-1 - Incorporação ao Patrimônio da União, em 16/11/2009 -, tendo sido posteriormente vendida à Novo Recife Empreendimentos Ltda., em 19/05/2010, conforme R-3.

(ii) Em 15/03/2018, ocorreu o parcelamento do solo, com o registro do Loteamento Novo Recife, conforme R-7 da Matrícula nº 97.426, formado por 5 quadras, inclusive a Quadra A com Lote Único Nº 01. Em 24/07/2018, o sequencial 744267.0 foi colocado em processo de baixa.

(iii) Em 25/07/2018, foi gerado o sequencial 793596.0, vinculado à Inscrição Imobiliária nº 1.1685.048.07.0440.0001-0, com natureza territorial, correspondente ao Lote 01 da Quadra A do Loteamento Novo Recife, objeto da Matrícula nº 119.958, com área de 12.065,00 m². O registro da referida inscrição perante o Cartório de Registro de Imóveis ocorreu em 17/08/2018, cuja mesma data foi aberta a Matrícula nº 119.958 do 1º RGI, referente à Quadra A, Lote Único nº 01, com área de 12.065,00 m².

(iv) Em 20/03/2024, foi realizada a inclusão do sequencial 818458.5, referente ao Apto. 3501, Bloco A, Edifício Mirante Norte, na situação INATIVO, por meio do processo de Habite-se Unidade Principal nº 5000956124 - 8085962123.

(v) Em 27/06/2024, foi realizada a ATIVAÇÃO do sequencial 818458.5, referente ao Apto. 3501, Bloco A, Edifício Mirante Norte, por meio do processo de Habite-se Unidade Principal Retificador nº 5002565524 - 8024454424, com data de início da tributação fixada em 19/02/2024, correspondente à data de deferimento do processo de Habite-se Unidade Principal nº 8085962123.

(vi) Por fim, em 08/04/2025, houve o cancelamento da Matrícula nº 119.958 (que registrava 12.065,00 m²) e a abertura da Matrícula nº 134.652 (com 13.716,75 m²).

Dando seguimento ao feito, e em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, o contribuinte foi regularmente notificado para se manifestar acerca dos elementos apresentados pela Administração Tributária, conforme Id. 20.

Em atendimento à intimação, o Recorrente apresentou manifestação, ocasião em que se pronunciou sobre a documentação e as informações trazidas aos autos, sustentando, em síntese, os seguintes pontos:

(i) Sustenta que o Apto. 3501, Bloco A, Edifício Mirante Norte, somente passou a existir para fins cadastrais em 20/03/2024, quando houve a inclusão do sequencial 818458.5 no CADIMO, em decorrência do processo de “Habite-se da Unidade Principal”. Afirma, ainda, que a própria Administração Tributária fixou a data de início da tributação em 19/02/2024, correspondente à data de concessão do “habite-se”, circunstância que, segundo o Recorrente, evidenciaria que a unidade autônoma passou a existir, para fins fiscais e cadastrais, a partir daquele marco.

(ii) Defende que, tomando-se a data de 19/02/2024 como marco inicial, o prazo de 180 dias previsto no art. 55 do CTMR se encerraria em 17/08/2024. Com base nisso, aduz que o recolhimento do ITBI a maior foi realizado dentro do referido prazo, sendo certo, ainda, que o pedido de lançamento do imposto antecedeu o termo final indicado.

(iii) Alega haver incoerência na atuação da Administração Tributária, pois, para fins de apuração da base de cálculo do ITBI, teria sido considerado o valor da unidade autônoma pronta, ao passo que, para fins de definição da alíquota aplicável, o bem teria sido tratado como mera fração ideal de terreno, afastando-se, assim, a incidência da alíquota reduzida.

(iv) Subsidiariamente, argumenta que, ainda que se considere o terreno como objeto da transmissão, este também deveria ser tratado como “novo” para fins cadastrais e fiscais, o que, em sua compreensão, atrairia a aplicação da alíquota reduzida de 1,8%. A tese se fundamenta na alteração física e registral ocorrida em 08/04/2025, quando o 1º Registro de Imóveis promoveu o cancelamento da Matrícula nº 119.958, anteriormente vinculada à inscrição do CADIMO de 25/07/2018, sob o sequencial fiscal 793596.0, e procedeu à abertura da Matrícula nº 134.652. Segundo o Recorrente, tal alteração decorreu de nova demarcação do Loteamento Novo Recife, que ampliou a área do Lote Único nº 01 da Quadra A de 12.065,00 m² para 13.716,75 m². Assim, entende que não teria havido simples atualização cadastral, mas a constituição de novo objeto imobiliário, com matrícula e área distintas. Nesse contexto, aponta suposta incoerência na conduta da Administração Municipal, que, embora diante do cancelamento da matrícula anterior e da abertura de nova matrícula no Registro de Imóveis, manteve inalterado o sequencial fiscal de 2018. Por essa razão, sustenta que a data de 08/04/2025 deveria ser adotada como marco de nova abertura para fins de CADIMO, o que, em sua ótica, justificaria a aplicação da alíquota reduzida de 1,8%.

Pois bem. No que se refere aos pontos indicados nos itens “i”, “ii” e “iii”, verifica-se que as alegações ali deduzidas, em substância, reproduzem a linha argumentativa já apresentada desde a reclamação originária e reiterada no recurso voluntário.

Ocorre que tais argumentos não infirmam as premissas já fixadas neste voto, pois, conforme anteriormente examinado, dada a natureza jurídica do negócio celebrado (incorporação imobiliária sob o regime de construção por administração), o objeto da transmissão onerosa, e, por consequência, da própria base de incidência do ITBI, corresponde à fração ideal do terreno, ainda que

considerada em conjunto com o percentual de obra existente à época, e não à unidade autônoma já edificada, posteriormente concluída sob conta e risco do próprio condômino adquirente.

Desse modo, não merece prosperar a alegação de que a unidade autônoma somente teria passado a existir no mundo jurídico-tributário em decorrência da posterior conclusão da obra, de sua inscrição individualizada no CADIMO ou da expedição do respectivo “habite-se”, para, a partir daí, sustentar que o imóvel edificado deveria ser considerado o objeto da avença e o marco temporal determinante para a fruição do benefício fiscal.

Com efeito, tais questões já foram devidamente delimitadas e enfrentadas no presente voto, razão pela qual as alegações correspondentes não apresentam repercussão apta a alterar a conclusão anteriormente firmada quanto à natureza do objeto transmitido e aos critérios aplicáveis para a definição da alíquota do ITBI.

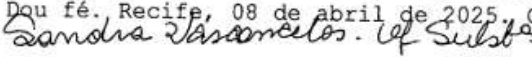
No tocante à alegação subsidiária deduzida no ponto “iv”, impõe-se exame mais detido. Com efeito, analisando preliminarmente a documentação acostada aos autos, é possível verificar que, dentre as alterações promovidas, assume especial relevância a inclusão no CADIMO do terreno objeto da avença (Lote 01 da Quadra A do Loteamento Novo Recife), fato ocorrido em 25/07/2018, quando este recebeu o sequencial 793596.0, vinculado à Inscrição Imobiliária nº 1.1685.048.07.0440.0001-0, conforme se extrai da manifestação do setor competente:

Por isso, em 25/07/2018, foi gerado o sequencial 793596.0 (Inscrição Imobiliária 1.1685.048.07.0440.0001-0) com natureza territorial (Lote 01 - Quadra A - Loteamento Novo Recife) e uma área de lote de 13.716,75 m² (Matrícula Nº 134.652) através do processo de Terreno Nº 0700354218 (Desmembramento).

Observa-se, ainda, que o respectivo registro perante o Cartório de Registro de Imóveis ocorreu em 17/08/2018, data em que também foi aberta a Matrícula nº 119.958 do 1º RGI, referente ao Lote Único nº 01 da Quadra A do Loteamento Novo Recife, com área de 12.065,00 m², de propriedade da Novo Recife Empreendimentos Ltda. É o que se depreende dos registros imobiliários:

LIVRO 2 - REGISTRO GERAL		1º REGISTRO DE IMÓVEIS DE RECIFE-PE	
MATRÍCULA 119.958	FICHA 01F	17/08/2018 DATA	 Bela. Miriam de Holanda Vasconcelos TITULAR
IMÓVEL:- Lote de terreno único, de marinha, sob regime de Aforamento, de nº 01, da Quadra A, integrante do Loteamento Novo Recife, bairro de São José, nesta Cidade, possuindo uma área total de 12.065,00m², com as seguintes características: frente: 2			

Pois bem. Em 08/04/2025, o 1º Registro de Imóveis promoveu o cancelamento da Matrícula nº 119.958, anteriormente vinculada à inscrição municipal realizada em 25/07/2018, sob o sequencial fiscal 793596.0, e procedeu à abertura da Matrícula nº 134.652. Tal alteração decorreu de nova demarcação do Loteamento Novo Recife, pela qual a área do Lote Único nº 01 da Quadra A foi ampliada de 12.065,00 m² para 13.716,75 m², conforme se verifica:

AV-4-119.958: - ENCERRAMENTO. PROCEDO, nesta data, ao encerramento da presente matrícula, em virtude do registro da nova configuração do Loteamento Novo Recife, registrado no R-8 da matrícula 97.426. Dou fé. Recife, 08 de abril de 2025. O Oficial, subscrevo e assino: -


É justamente a partir desse cancelamento registral que o Recorrente sustenta a necessidade de anulação do sequencial vinculado à inscrição municipal realizada em 25/07/2018, com a consequente abertura de nova inscrição no CADIMO, tomando-se como marco inaugural a nova data, que no caso adota a recorrente a data de 08/04/2025. Em sua ótica, tal providência permitiria considerar recente a inclusão cadastral do imóvel e, por conseguinte, justificaria a aplicação da alíquota reduzida de 1,8%.

Todavia, ao se analisar a prenotação constante do R-8 da matrícula, depreende-se que a providência registral ali lançada decorreu de retificação da área do lote, em razão de acordo homologado nos autos do Processo nº 0004651-59.2022.4.05.8300.

Cuida-se, portanto, de medida destinada à adequação da descrição objetiva do imóvel, especialmente quanto à sua metragem e delimitação, anteriormente registradas de forma imprecisa, sem que tenha sido apresentado vícios no ato de inscrição no CADIMO de forma a maculá-lo.

Tanto que não se identifica no referido ato qualquer indicação de alteração de titularidade, desconstituição do imóvel, invalidação da propriedade ou reconhecimento de vício substancial apto a ensejar a nulidade do bem ou dos atos anteriormente praticados. A propósito, confira-se o trecho extraído da certidão do Registro de Imóveis:

R-8-97.426:- Prenotação nº 599.144, de 24/02/2025 - NOVA DEMARCAÇÃO DO LOTEAMENTO NOVO RECIFE. Procedo, nesta data, a requerimento da NOVO RECIFE EMPREENDIMENTOS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ nº 09.454.353/0001-36, com sede na Rua do Bom Sucesso, nº 177, bairro de São José, Recife/PE, representada na forma do seu contrato social, e à vista do Termo de Acordo homologado por sentença proferida nos autos da Apelação Cível Processo nº 0004651-59.2022.4.05.8300, de relatoria do Excelentíssimo Desembargador Federal do TRF5 - GABINETE CONCILIAÇÃO, Dr. Leonardo Henrique de Cavalcante Carvalho, em 19 de setembro de 2024, já transitada em julgado, bem como da Planta de Demarcação Conciliatória Judicial, aprovada pela Prefeitura da Cidade do Recife aos 05 de junho de 2024, sequencial referência 101801, e pela Superintendência do Patrimônio da União em Pernambuco SPU/PE, ao registro da nova demarcação do Loteamento Novo Recife - sem prejuízo da dimensão dos segmentos e da área total do polígono objeto desta matrícula, conforme atestado pelos responsáveis técnicos Frederico Sérgio Cavalcanti Queiroz (CAU A3774-5, RRT nº 13121305) e André Luiz Lôbo Freire (CAU A4888-7, RRT nº 15201395) - que passa a ter seguinte configuração:

A fim de melhor compreender as razões que ensejaram a alteração registral, procedeu-se à análise dos termos do acordo vinculado ao Processo nº 0004651-59.2022.4.05.8300, firmado com a participação de diversos entes e entidades, dentre os quais a União Federal, o Instituto do Patrimônio Histórico e Artístico Nacional — IPHAN, o Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes — DNIT, a Novo Recife Empreendimentos Ltda, assim como do próprio Município do Recife.

Da leitura da documentação, observa-se que as partes buscaram solução consensual que preservasse, a um só tempo, a regularidade da matrícula da área adquirida, os interesses públicos envolvidos e a continuidade dos procedimentos administrativos já realizados, evitando, inclusive, que todo o procedimento de aprovação do loteamento realizado no âmbito desse município e que deu origem ao referido registro no CADIMO fosse reiniciado. Confira-se:

As partes iniciaram tratativas conciliatórias em âmbito judicial para tentar solucionar a demanda, tendo sido realizadas audiências na 21ª Vara Federal, com a participação do Ministério Público Federal, que não avançaram em nenhuma solução concreta. O marco de estagnação da mediação judicial foi o fato de que a SPU entendia que não poderia alienar a área à empresa sem licitação com uma afetação como memória cultural ferroviária, enquanto o IPHAN se recusava a rever a poligonal valorada em 2015 como patrimônio cultural ferroviário. A empresa e a Prefeitura, por sua vez, informavam que não era possível recortar as áreas sobrepostas A1 e A3 do loteamento sem que todo o procedimento administrativo de aprovação caísse e tivesse que ser reiniciado.

Tal encaminhamento foi expressamente justificado pela existência de imprecisões no edital de licitação, no contrato e nos termos de incorporação da SPU, as quais deram ensejo a divergências quanto aos limites do imóvel alienado.

Nesse contexto, verifica-se que a solução adotada consistiu em tratar a adequação das poligonais do imóvel alienado como **procedimento cartorial de retificação de registro (e não de anulação do negócio jurídico)**, o que fora feito inclusive com menção expressa do art. 212 da Lei nº 6.015/1973 como fundamento. Eis o teor do dispositivo:

“Art. 212. Se o registro ou a averbação for omissa, imprecisa ou não exprimir a verdade, a retificação será feita pelo Oficial do Registro de Imóveis competente, a requerimento do interessado, por meio do procedimento administrativo previsto no art. 213, facultado ao interessado requerer a retificação por meio de procedimento judicial.”

Assim, o próprio fundamento do acordo que deu origem à alteração registral afasta a compreensão de que teria havido vício ou nulidade do negócio jurídico, invalidação da propriedade ou sua alteração substancial. Ao revés, o que se extrai dos elementos constantes dos autos é que a medida teve natureza eminentemente regularizatória, destinada à correção da descrição física do imóvel, em especial de sua área e poligonais, com o objetivo de adequar a matrícula à realidade apurada e preservar sua regularidade, sem nenhuma evidência de vício que pudesse gerar o reconhecimento da nulidade da inscrição no CADIMO.

Tal solução, inclusive, se harmoniza com a disciplina municipal do próprio CADIMO, especialmente com a do artigo 36 do CTMR, segundo o qual o Cadastro Imobiliário deve ser **atualizado (e não anulado)** sempre que ocorrerem alterações relativas à propriedade, ao domínio útil, à posse, ao uso ou às características físicas do imóvel, edificado ou não. A redação legal é expressa:

Art. 36. O Cadastro Imobiliário – CADIMO será atualizado sempre que ocorrerem alterações relativas à propriedade, domínio útil, posse, uso, ou às características físicas do imóvel, edificado ou não.

Portanto, a hipótese não é de anulação da inscrição cadastral (com efeitos retroativos), mas sim, no máximo, de mera atualização do cadastro em razão de alteração de suas características físicas, tanto que, como dito, a própria providência levada a efeito no Registro de Imóveis teve por objeto a correção da metragem e da delimitação do lote, sem alteração de titularidade, desconstituição do imóvel ou, mais que isso, da declaração de invalidade do negócio jurídico em si.

Assim, à luz da natureza do negócio jurídico analisado, bem como das informações prestadas pelo Cartório de Registro de Imóveis e pelo setor competente da Administração Municipal, a conclusão mais adequada é a de que a data de **25/07/2018** deve ser considerada como termo inicial para a aferição da natureza do imóvel como novo ou usado, nos termos do art. 55, § 2º, I e II, do CTMR, por corresponder à data de inclusão do terreno no CADIMO. A partir desse marco, o imóvel somente poderia ser considerado novo até 21/01/2019, quando se completaram os 180 dias legalmente previstos.

No caso concreto, o instrumento particular foi firmado em **18/12/2018**, data em que o Recorrente ingressou na relação jurídica como condômino-adquirente. Tal circunstância é relevante porque a assinatura ocorreu

posteriormente à **inclusão do terreno no CADIMO, em 25/07/2018**, mas antes do decurso do prazo de 180 dias previsto no art. 55, § 2º, I, do CTMR, segundo o qual se considera “imóvel novo” aquele cuja data de inclusão no CADIMO, ou de concessão do “habite-se”, o que ocorrer primeiro, seja igual ou inferior a 180 dias.

Assim, como ainda não havia transcorrido o prazo legal entre a inclusão cadastral do terreno e a assinatura do instrumento particular, o bem poderia, naquele momento, ser enquadrado como imóvel novo para fins de aplicação da disciplina prevista no art. 55 do CTMR.

Por conseguinte, em se tratando de imóvel novo, incide a regra do art. 55, § 1º, I, do CTMR, segundo a qual o benefício fica condicionado ao protocolo do pedido de lançamento no prazo de 180 dias, contado da concessão do “habite-se”, da data de início de tributação no CADIMO (o que ocorrer primeiro), **ou do instrumento particular** que formalizar o compromisso de transmissão da propriedade ou dos demais direitos reais sobre imóveis.

Na hipótese, como o instrumento particular foi firmado quando o imóvel ainda se enquadrava legalmente como novo, deve-se tomar a data de 18/12/2018 (data de adesão ao contrato) como marco aplicável para a contagem do prazo de 180 dias, de modo que o prazo para requerer o lançamento do ITBI com vistas à fruição da alíquota reduzida encerrou-se em 16/06/2019.

Desse modo, considerando que, segundo consta dos autos, o lançamento e posteriormente pagamento só ocorreu dia 07/10/2024, (data de pagamento expresso no Termo de conclusão do pedido de reavaliação juntado pelo contribuinte: ID 03), inaplicável o gozo do benefício não por impossibilidade de inserção de terreno no regime jurídico mais benéfico em questão na qualidade de imóvel “novo” (redução de alíquota), como entendeu a 1ª instância, mas sim por descumprimento do prazo legal, circunstância que inviabiliza a aplicação do benefício fiscal pretendido.

Outrossim, importante consignar que recentemente a mesma legislação foi alterada por meio da Lei Ordinária nº 19.391/2025, publicada em 18/06/2025, para estender expressamente esse benefício também às aquisições de terrenos, incluindo o vocábulo “terrenos” no inciso II do §1º do artigo 55 do CTMR, cuja nova redação segue:

“Art. 55. ...

[...]

§ 1º Para fim de gozar da alíquota reduzida prevista no parágrafo único do art. 52, o contribuinte deverá realizar o pagamento antecipado do ITBI, em

substituição ao recolhimento do imposto nos prazos estabelecidos nos incisos I e II do caput, observadas as seguintes condições:

I – no caso de imóveis novos, o pedido de lançamento deve ser protocolado em até 180 (cento e oitenta) dias da data de concessão do habite-se ou da data de início de tributação no CADIMO, o que ocorrer primeiro; ou do instrumento particular ou público que inaugure a formalização do compromisso da transmissão da propriedade ou dos demais direitos reais sobre imóveis.

*II – **no caso de imóveis usados ou terrenos**, o pedido de lançamento deve ser protocolado em até 180 (cento e oitenta) dias da data de assinatura do instrumento particular ou público que inaugure a formalização do compromisso da transmissão da propriedade ou dos demais direitos reais sobre imóveis.*

Todavia, impõe-se registrar que a disciplina introduzida pela Lei Ordinária nº 19.391/2025 não incide sobre o presente caso, em razão das regras que regem a aplicação da legislação tributária no tempo, notadamente os arts. 105 e 144 do CTN. A controvérsia deve ser examinada à luz da legislação vigente quando o contribuinte pretendeu exercer a faculdade de pagamento antecipado e de fruição da alíquota reduzida.

Com efeito, não se discute aqui apenas o momento de ocorrência do fato gerador do ITBI, mas o atendimento dos requisitos legais para a obtenção de benefício fiscal condicionado ao pagamento antecipado. Assim, a legislação aplicável deve ser aquela vigente à época do requerimento de lançamento/recolhimento antecipado, sob pena de se subverter a própria lógica normativa que condiciona o benefício ao cumprimento tempestivo de requisitos previamente estabelecidos.

Ademais, cumpre assentar que ainda que se cogitasse, apenas por hipótese, a incidência da redação posterior conferida pela Lei Ordinária nº 19.391/2025, o resultado não seria diverso. Isso porque a nova norma passou a equiparar expressamente os terrenos aos imóveis usados para fins de contagem do prazo, adotando como marco a data da assinatura do instrumento particular ou público que inaugure a formalização do compromisso de transmissão, ou seja, o mesmo critério utilizado no caso e, conseqüentemente, levando ao mesmo resultado.

Diante disso, este julgador entende que os imóveis adquiridos mediante construção em regime de administração importam na aquisição de fração de terreno e das benfeitorias realizadas até o momento de sua adesão ao condomínio construtivo, não compondo a base de cálculo do tributo aquilo que veio a ser construído coletivamente em momento posterior, na linha da jurisprudência, em especial do que se extrai das Súmulas 110 e 470 do e. STF.

Dessa feita, apesar de entender que terrenos também possam, à luz da legislação aplicável ao caso, adequar-se às categorias legais de imóvel “novo” ou “usado”, em dissonância, nesse ponto, com o entendimento adotado pela 1ª instância, no caso concreto, a impossibilidade de fruição do benefício fiscal não decorre da inviabilidade abstrata de adesão à alíquota reduzida, mas do descumprimento de seus requisitos legais, mais especificamente do prazo para requerimento do lançamento.

A legislação posteriormente editada, por sua vez, não se aplica ao caso, uma vez que entrou em vigor em momento distinto e posterior ao pedido formulado pelo contribuinte. Mais que isso, ainda que se cogitasse sua incidência, o novo regime adotou os mesmos marcos temporais aqui considerados, o que conduziria ao mesmo resultado: a impossibilidade de redução da alíquota em razão do descumprimento do prazo de 180 dias contado da assinatura do instrumento particular, isto é, da data de adesão ao condomínio construtivo.

Ante todo o exposto, VOTO no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de 1ª instância que manteve na íntegra o lançamento impugnado.

É o voto.

C.A.F., em, 27 de maio de 2026.

CARLOS GILBERTO DIAS JÚNIOR
RELATOR