



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul
1ª Câmara Cível

Avenida Borges de Medeiros, 1565 – Porto Alegre/RS – CEP 90110-906

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5008316-40.2023.8.21.0101/RS

TIPO DE AÇÃO: ITBI - Imposto de Transmissão Intervivos de Bens Móveis e Imóveis

RELATORA: DESEMBARGADORA ISABEL DIAS ALMEIDA

APELANTE: BAVARIA URBINC EMPREENDIMENTO IMOBILIARIO SPE LTDA. (IMPETRANTE)

APELANTE: G4 PARTICIPACOES LTDA (IMPETRANTE)

APELADO: MUNICÍPIO DE GRAMADO / RS (INTERESSADO)

EMENTA

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. CONSTRUÇÃO EM FRAÇÃO IDEAL NÃO TRANSMITIDA. NÃO INCIDÊNCIA.

I. CASO EM EXAME: Mandado de segurança impetrado com o objetivo de afastar a exigência de ITBI incidente sobre unidades autônomas construídas em fração ideal de terreno que permaneceu sob a propriedade de uma das impetrantes, após contrato de permuta com incorporadora. Alegou-se que a exigência tributária é indevida por não ter havido transmissão de domínio e por configurar bitributação, diante do pagamento de ISS pela edificação.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO: A questão em discussão consiste em verificar a exigibilidade do ITBI sobre as unidades autônomas construídas em fração ideal de terreno não transmitida à incorporadora, à luz do fato gerador do imposto e do regime da propriedade condominial, com exame de eventual *bis in idem*.

III. RAZÕES DE DECIDIR: A preliminar de inadequação da via eleita foi rejeitada, pois o mandado de segurança é ação adequada à tutela de direito líquido e certo contra exigência tributária indevida, nos termos do art. 5º, LXIX, da CF/1988 e da Lei nº 12.016/2009. No mérito, restou demonstrado que a fração ideal do terreno (825,33m²) permaneceu sob titularidade da impetrante G4 Participações Ltda., não havendo transmissão de domínio à construtora Bavaria Urbinc. A edificação das 16 unidades foi pactuada como obrigação de fazer em permuta por área construída, inexistindo fato gerador do ITBI conforme o art. 35 do CTN. A unidade autônoma e sua fração ideal constituem bem indivisível, sendo inaplicável a cobrança sobre edificação que não foi objeto de transmissão. A jurisprudência do STF (Súmulas 110 e 470) afasta a incidência do ITBI sobre construções realizadas posteriormente à aquisição do terreno, inclusive em hipóteses de permuta com reserva de fração ideal. Ademais, a exigência tributária sobre edificação já tributada pelo ISS e sobre fração já onerada pelo ITBI configura *bis in idem*, vedado pelo ordenamento jurídico.



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul
1ª Câmara Cível

IV. DISPOSITIVO: Recurso provido para reformar a sentença e conceder integralmente a segurança, reconhecendo a inexigibilidade do ITBI sobre as unidades construídas na fração ideal não transmitida, determinando a abstenção da cobrança pela autoridade impetrada e o reembolso das custas processuais.

RECURSO PROVIDO.

DECISÃO MONOCRÁTICA

1. Trata-se de apelação cível interposta por **BAVÁRIA URBINC EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO SPE LTDA. e G4 PARTICIPAÇÕES LTDA** contra a sentença (evento 97, SENT1) proferida nos autos do mandado de segurança impetrado contra ato praticado pelo **SECRETÁRIO DA FAZENDA DO MUNICÍPIO DE GRAMADO/RS**, nos seguintes termos:

[...]

*Ante o exposto, concedo parcialmente a ordem no mandado de segurança movido por **BAVÁRIA URBINC EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO SPE LTDA e G4 PARTICIPAÇÕES LTDA** em face da **SECRETÁRIA MUNICIPAL DA FAZENDA DO MUNICÍPIO DE GRAMADO/RS** para determinar que a autoridade coatora observe o valor da transação indicado pelas contribuintes ou realize avaliação dos imóveis, devendo ser garantido o contraditório e a ampla defesa.*

Com fulcro no princípio da causalidade, custas pela parte impetrada.

Sem honorários, na forma do art. 25 da Lei n.º 12.016/2009.

Com o trânsito em julgado, archive-se com baixa.

Em suas razões (evento 109, APELAÇÃO01), a parte apelante sustenta descaber a cobrança de ITBI no caso, porque não houve transferência de propriedade da área construída que justifique a incidência do tributo. Refere ter firmado com empresa G4 Participações Ltda. contrato de permuta com reserva de fração ideal, por área construída. Aponta ter recebido o terreno de 2.828,17m², cujo ITBI foi devidamente pago ao Fisco. Em contraprestação, pagou o R\$ 818.000,00 à G4 e se comprometeu à entrega de 16 unidades na área, que permaneceriam na propriedade da G4, pelo valor de R\$ 45.000,00 por cada apartamento, e R\$ 5.000,00 pelas unidades de garagem. Assim, alega que a G4 nunca deixou de ser proprietária das áreas que seriam construídas. Assevera não incidir ITBI sobre área construída por inexistir transferência de propriedade quanto a essa parte. Colaciona jurisprudência. Invoca a Súmula 110 do STF no sentido de que o ITBI não incide sobre a construção, ou parte dela, realizada pelo adquirente, mas sobre o que tiver sido construído ao tempo da alienação do terreno. Requer o provimento do recurso para ser afastada a incidência do ITBI sobre a entrega das matrículas por unidades autônomas construídas sobre a fração ideal reservada.



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul
1ª Câmara Cível

Apresentadas contrarrazões no sentido da manutenção da sentença (evento 117, CONTRAZAP1), alegando, preliminarmente, a inadequação da via eleita pela ausência de negativa de direito da parte, porque não houve ainda nenhum tipo de cobrança ou exigência do tributo, apenas cálculo do que seria devido.

O Ministério Público opina pelo provimento do recurso (evento 5, PARECER1).

Vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório

2. O recurso é adequado, tempestivo e foi realizado o preparo (evento 109, COMP2).

Passo ao julgamento em decisão monocrática, considerando o entendimento consolidado nesta Corte sobre o tema, conforme autorizam o art. 206, XXXVI, do RITJRS e a Súmula 568 do STJ.

De plano, rejeito a preliminar de inadequação da via eleita arguida nas contrarrazões.

Isso porque o mandado de segurança é ação constitucionalmente prevista (art. 5º, LXIX, da CF) e regulamentada pela Lei nº 12.016/2009, destinada à proteção de direito líquido e certo, não amparado por *habeas corpus* ou *habeas data*, quando for violado ou ameaçado por ato de autoridade pública ou agente no exercício de atribuições do poder público.

No caso concreto, a parte impetrante/apelante busca evitar a exigência indevida de ITBI, fundada em interpretação tributária que entende pela existência de fato gerador em operação que, segundo a impetrante, não configura transmissão onerosa de propriedade.

Trata-se, portanto, de ato administrativo concreto, específico e individualizado, praticado por autoridade municipal, que obistou o registro das unidades autônomas, mediante a exigência de tributo que se reputa ilegal e inconstitucional.

A controvérsia, inclusive, não exige dilação probatória, estando instruída com documentos hábeis e suficientes à demonstração do alegado direito líquido e certo, como exigido pelo art. 1º da Lei nº 12.016/2009.

Nesse contexto, o mandado de segurança é via processual adequada para discutir a exigência tributária manifestamente ilegal, ainda que em tese envolva aspectos jurídicos complexos, desde que a matéria seja de direito e os documentos sejam pré-constituídos.

Melhor delimitando o objeto da controvérsia, adoto o relatório da sentença, vertido nos seguintes termos:



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul
1ª Câmara Cível

BAVÁRIA URBINC EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO SPE LTDA e G4 PARTICIPAÇÕES LTDA impetraram mandado de segurança em face da SECRETÁRIA MUNICIPAL DA FAZENDA DO MUNICÍPIO DE GRAMADO/RS. Narraram que a impetrante G4 Participações LTDA é proprietária do imóvel registrado na matrícula nº 33.239 do Registro de Imóveis de Gramado/RS. No dia 18/04/2019, as impetrantes firmaram escritura pública de permuta, sendo avençado que a empresa Bavária Urbinc realizaria incorporação, sendo a ela destinado 2.828,17m² da área, enquanto a proprietária permaneceria com 825,33m², o que, ao final, corresponderia a 16 unidades do condomínio BAV Residenz. Devido ao negócio jurídico, as impetrantes, no dia 17/04/2019, efetuaram o pagamento da guia de ITBI equivalente a R\$ 42.572,18 relativa à transferência da área de 2.828,17m². Em novembro de 2022, após a conclusão do empreendimento, foi pleiteado ao Registro de Imóveis a individualização das unidades autônomas e o registro da instituição de condomínio, momento em que foi requisitada a comprovação do recolhimento do ITBI sobre a área construída. Contudo, sustentaram que a cobrança do tributo é indevida, pois a unidade imobiliária e a fração ideal do solo são um único bem. Além disso, o serviço de construção não constitui fato gerador de ITBI. Apontaram que a empresa Bavária Urbinc já recolheu ITBI sobre a fração ideal permutada, bem como adimpliu ISS sobre a construção, motivo pelo qual a manutenção da cobrança caracteriza bis in idem. Pediram, em caráter liminar, o fornecimento da certidão de quitação do ITBI ou documento equivalente, a fim de viabilizar a individualização das unidades autônomas, bem como a abertura das matrículas imobiliárias correspondentes. Juntaram documentos.

O pedido liminar foi deferido, sendo determinada a disponibilização de certidão de quitação de ITBI a fim de viabilizar a individualização das unidades autônomas do condomínio BAV Residenz (evento 17).

O impetrado, citado, apresentou informações (evento 41), arguindo, em preliminar, a ilegitimidade passiva. Quanto ao mérito, defendeu a incidência de ITBI em contratos de permutas. Além disso, indicou que houve a incorporação de novo imóvel ao terreno. Defendeu que a decisão proferida administrativamente está conforme a jurisprudência dos tribunais e com a nota conjunta de diretoria nº 003/2018 publicada pela IRIRGS. Pugnou pela denegação da segurança. Juntou documentos.

A impetrante apresentou réplica (evento 78).

O Ministério Público opinou pela ausência de causa para intervenção do feito (evento 87).

Sobreveio sentença concedendo a segurança em parte, razão da interposição do presente recurso de apelação pelas impetrantes.

A controvérsia recursal diz respeito à incidência ou não do ITBI sobre as unidades autônomas construídas em fração ideal do terreno que permaneceu sob a propriedade da G4 Participações Ltda., após contrato de permuta com a incorporadora Bavaria Urbinc.

A parte impetrante, Bavaria Urbinc Empreendimento Imobiliário SPE Ltda. e G4 Participações Ltda., tem razão na apelação interposta, uma vez que a exigência do ITBI pelo Município de Gramado sobre as unidades autônomas construídas na fração ideal de 825,33m², que permaneceu sob propriedade da G4 Participações, é indevida.

Em primeiro lugar, é necessário observar que não houve transmissão de propriedade sobre essas unidades. Conforme demonstrado nos autos, a fração ideal do imóvel permaneceu com a G4 desde o início, sendo apenas objeto de obrigação de fazer assumida



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul
1ª Câmara Cível

pela Bavaria Urbinc, que se comprometeu a edificar no local 16 unidades e entregá-las à proprietária originária do terreno (fl. 3 do evento 1, ESCRITURA4). Trata-se, portanto, de uma permuta por área construída, sem transmissão de domínio, não se configurando o fato gerador do ITBI.

O art. 35 do CTN assim dispõe quanto ao fato gerador do ITBI:

Art. 35. O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;

II - a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;

III - a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II.

Parágrafo único. Nas transmissões causa mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os herdeiros ou legatários.

Por sua vez, o art. 38 do CTN estabelece que a base de cálculo é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

Assim, não incide o imposto sobre a edificação realizada nas frações ideais que nunca foram transferidas à construtora.

Vale destacar, nesse sentido, as Súmulas 110 e 470 do STF:

Súmula 110 - 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.

Súmula 470 - 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.

A cobrança do ITBI sobre a edificação desconsidera completamente o regime jurídico da propriedade condominial. A unidade autônoma e sua fração ideal no solo formam um bem indivisível, de modo que não se pode separadamente exigir ITBI sobre a construção se a fração ideal nunca foi transmitida. Trata-se de um entendimento consagrado na jurisprudência, segundo a qual não há incidência do imposto quando o terreno continua pertencendo ao mesmo titular, que apenas recebe edificações construídas por terceiro como contrapartida da permuta.

No mote:

APELAÇÃO CÍVEL. REGISTRO DE IMÓVEIS. DÚVIDA. EXIGÊNCIA DE PRÉVIO RECOLHIMENTO DE ITBI (IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS) SOBRE ÁREA CONSTRUÍDA PERMUTADA, PARA AVERBAÇÃO DA OBRA, INDIVIDUALIZAÇÃO DAS UNIDADES AUTÔNOMAS E REGISTRO DA INSTITUIÇÃO DE CONDOMÍNIO NA MATRÍCULA. SENDO DE RESPONSABILIDADE DO REGISTRADOR FISCALIZAR O PAGAMENTO DOS TRIBUTOS APLICÁVEIS AO ATO PRETENDIDO PELA PARTE, CONSOANTE ART. 289 DA LEI DOS REGISTROS PÚBLICOS, INEXISTE ILEGALIDADE OU ABUSO EM ATOS DESSA NATUREZA PRATICADOS PELA SERVENTIA. NA HIPÓTESE, HOUVE PERMUTA DE PARTE DO IMÓVEL, RETIDA



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul
1ª Câmara Cível

FRAÇÃO IDEAL, SEM TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE, PARA CONSTRUÇÃO DE CONDOMÍNIO EDILÍCIO, DESCABENDO A EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO REFERIDO TRIBUTO, CONFORME ENTENDIMENTO DO STF NO TEMA 1.124 E NAS SÚMULAS 110 E 470. SENTENÇA DE PARCIAL PROCEDÊNCIA REFORMADA PARA IMPROCEDENTE. DERAM PROVIMENTO AO RECURSO.(Apelação Cível, Nº 50010872920238210101, Décima Nona Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Luiz Augusto Guimarães de Souza, Julgado em: 27-02-2025)

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. ITBI. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. COMPRA E VENDA DE TERRENO COM POSTERIOR CONSTRUÇÃO. FATO GERADOR DO IMPOSTO. MANTIDA SENTENÇA DE PROCEDÊNCIA. 1. A base de cálculo do ITBI é o valor venal do imóvel objeto de transmissão. O ITBI não incide sobre a construção realizada pelo adquirente posteriormente à aquisição do terreno. Aplicação das Súmulas 110 e 470 do Supremo Tribunal Federal. Hipótese em que a casa de alvenaria hoje existente no terreno foi construída posteriormente à transação que ensejou a cobrança de ITBI e, por isso, essa edificação que não integrou a transação porque não existia àquele tempo, não podendo ser computada no valor do imposto, como, aliás, claramente dispõem os artigos 3 e 13 da Lei Complementar Municipal nº 197/89. 2. Pretensão de redimensionamento da sucumbência que não encontra lastro. APELAÇÃO DESPROVIDA. (Apelação Cível Nº 70068936012, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Ricardo Torres Hermann, Julgado em 30/08/2016)

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTOS. ITBI. PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA. FATO GERADOR. TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE. ATO ONEROSO. EXTINÇÃO DE CONDOMÍNIO. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A CONSTRUÇÃO EDIFICADA APÓS A CELEBRAÇÃO DO CONTRATO. SÚMULAS 110 E 470 DO STF. 1. Afastada preliminar de cerceamento de defesa por alegada ausência de intimação. 2. O fato gerador do imposto de transmissão de bens imóveis (ITBI) é a transmissão da propriedade imobiliária e de direitos a ela relativos. 3. A extinção do condomínio através da divisão da propriedade é meramente declaratória, e não atributiva da propriedade, portanto, não gera cobrança de ITBI. 4. A base de cálculo do ITBI é o valor venal do imóvel objeto de transmissão. Art. 38 do CTN. O ITBI não incide sobre a construção realizada pelo adquirente posteriormente à aquisição do terreno. Súmulas 110 e 470 do STF. PRELIMINAR REJEITADA E RECURSO DESPROVIDO.(Apelação e Reexame Necessário, Nº 70081710089, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Sergio Luiz Grassi Beck, Julgado em: 26-06-2019)

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ITBI. DÚVIDA SUSCITADA PELO OFICIAL REGISTRAL. COMPRA E VENDA DE FRAÇÃO IDEAL DE TERRENO. BASE DE CÁLCULO. NÃO-INCIDÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE O VALOR DE FINANCIAMENTO DE FUTURA EDIFICAÇÃO. Não incide ITBI sobre futuro imóvel a ser construído. A aquisição, fato gerador do tributo, deu-se apenas sobre fração do terreno objeto da compra e venda, com financiamento realizado junto à Caixa Econômica Federal para posterior edificação de unidade habitacional. Incidência dos verbetes nºs 110 e 470 da Súmula do STF. APELAÇÃO DESPROVIDA. (Apelação Cível, Nº 70028039402, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Almir Porto da Rocha Filho, Julgado em: 22-06-2011)

Ademais, exigir ITBI nesse caso equivale a bitributação. A fração ideal remanescente já foi objeto de tributação pelo ITBI quando transmitida da G4 para a Bavaria Urbinc na escritura de permuta registrada em 2019 (evento 1, MATRIMÓVEL3). A construção, por sua vez, já foi onerada pelo ISS, conforme documentos acostados aos autos (evento 1, COMP7). Portanto, a nova exigência de ITBI sobre o mesmo negócio jurídico, com base na entrega das unidades construídas, caracteriza verdadeiro *bis in idem*, o que é expressamente vedado pelo ordenamento jurídico.



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul
1ª Câmara Cível

Ressalta-se, ainda, que não há previsão na legislação municipal autorizando a cobrança de ITBI sobre construção entregue em permuta com reserva de fração ideal. Como a instituição e a majoração de tributos devem observar o princípio da legalidade (artigo 150, I, da CF), é evidente que a cobrança imposta pelo Município carece de amparo legal e deve ser declarada nula.

Dessa forma, restam demonstrados os fundamentos jurídicos que legitimam a pretensão da parte impetrante, devendo a apelação ser provida para reconhecer a inexigibilidade do ITBI sobre as unidades construídas na fração ideal já pertencente à G4, afastando a ilegalidade da exigência tributária ora impugnada.

Por fim, vale ressaltar que a matéria já havia sido discutida em dúvida suscitada pela Registradora do Registro de Imóveis da Comarca de Gramado, acerca dos mesmos fatos (evento 1, INIC1), oportunidade em que esta Corte reconheceu a não incidência do ITBI quanto à edificação sobre a fração ideal que não teve a propriedade transferida, em acórdão assim ementado:

APELAÇÃO CÍVEL. REGISTRO DE IMÓVEIS. DÚVIDA. EXIGÊNCIA DE PRÉVIO RECOLHIMENTO DE ITBI (IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS) SOBRE ÁREA CONSTRUÍDA PERMUTADA, PARA AVERBAÇÃO DA OBRA, INDIVIDUALIZAÇÃO DAS UNIDADES AUTÔNOMAS E REGISTRO DA INSTITUIÇÃO DE CONDOMÍNIO NA MATRÍCULA. SENDO DE RESPONSABILIDADE DO REGISTRADOR FISCALIZAR O PAGAMENTO DOS TRIBUTOS APLICÁVEIS AO ATO PRETENDIDO PELA PARTE, CONSOANTE ART. 289 DA LEI DOS REGISTROS PÚBLICOS, INEXISTE ILEGALIDADE OU ABUSO EM ATOS DESSA NATUREZA PRATICADOS PELA SERVENTIA. NA HIPÓTESE, HOUVE PERMUTA DE PARTE DO IMÓVEL, RETIDA FRAÇÃO IDEAL, SEM TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE, PARA CONSTRUÇÃO DE CONDOMÍNIO EDILÍCIO, DESCABENDO A EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO REFERIDO TRIBUTO, CONFORME ENTENDIMENTO DO STF NO TEMA 1.124 E NAS SÚMULAS 110 E 470. SENTENÇA DE PARCIAL PROCEDÊNCIA REFORMADA PARA IMPROCEDENTE. DERAM PROVIMENTO AO RECURSO. (TJRS, APELAÇÃO CÍVEL Nº 5001087-29.2023.8.21.0101, 19ª Câmara Cível, Desembargador LUIZ AUGUSTO GUIMARÃES DE SOUZA, POR UNANIMIDADE, JUNTADO AOS AUTOS EM 28/02/2025)

Portanto, considerando a demonstração da ofensa a direito líquido e certo, é caso de reforma da sentença para conceder a segurança, determinando que a parte impetrada se abstenha de exigir o ITBI sobre as unidades autônomas construídas sobre a fração ideal reservada, e condenando-a, ainda, ao reembolso das custas processuais.

3. Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso, nos moldes da fundamentação.

Diligências.

Intimem-se.

Porto Alegre, 30 de junho de 2025.



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul
1ª Câmara Cível

Documento assinado eletronicamente por **ISABEL DIAS ALMEIDA, Desembargadora Relatora**, em 30/06/2025, às 18:54:21, conforme art. 1º, III, "b", da Lei 11.419/2006. A autenticidade do documento pode ser conferida no site https://eproc2g.tjrs.jus.br/eproc/externo_controlador.php?acao=consulta_autenticidade_documentos, informando o código verificador **20008406190v15** e o código CRC **0b469a34**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): ISABEL DIAS ALMEIDA

Data e Hora: 30/06/2025, às 18:54:21

5008316-40.2023.8.21.0101

20008406190.V15