

NÃO INCIDÊNCIA DO ITBI SOBRE A MEAÇÃO NA DISSOLUÇÃO DA SOCIEDADE CONJUGAL

Francielli Honorato Alves¹

1. INTRODUÇÃO

A dissolução da sociedade conjugal pelo divórcio implica na divisão do patrimônio que foi construído em conjunto pelo casal durante o período em que estiveram juntos. Quando esse patrimônio é composto por mais de um bem, é possível que os divorciandos cheguem, em comum acordo, a uma partilha dos bens comuns que privilegie os seus interesses, atribuindo a totalidade de determinados bens para um divorciando e a totalidade de outros bens para o outro, evitando que a propriedade de algum bem permaneça em comum ou que seja necessário aliená-lo para dividir entre as partes o valor obtido com essa venda.

Em casos como esse, muitos Municípios brasileiros têm entendido que, se a totalidade da propriedade de um bem imóvel for atribuída na partilha a um dos divorciandos, enquanto

1. Advogada, Mestre em Direito pela USP, Especialista em Direito Tributário pelo IBET, Graduada em Direito pela UNIRP, em Licenciatura em Letras pela UNESP e em Ciências Contábeis pela FIPECAFI.

que a totalidade da propriedade de um bem móvel de igual valor é atribuída ao outro ou, ainda, se esse segundo divorciando recebe do primeiro um valor em moeda em reposição à sua parte da meação naquele bem imóvel, estará configurada uma transmissão onerosa da propriedade desse bem imóvel, que implicará na incidência do ITBI sobre essa transmissão.

Nesse contexto, o objetivo do presente trabalho é analisar se, em casos como esse, há elementos suficientes para configurar uma transmissão onerosa de propriedade imobiliária e, por consequência, se é constitucional a cobrança de ITBI que tem sido exigida por alguns Municípios brasileiros sobre esse tipo de fato jurídico.

2. A TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE IMOBILIÁRIA COMO MATERIALIDADE TRIBUTÁVEL POR MEIO DO ITBI

Em razão da repartição constitucional de competências tributárias feita entre os entes federados que compõem a República Federativa do Brasil, coube aos Municípios e ao Distrito Federal, por força, respectivamente, do inciso II do art. 156 e da parte final do art. 147 da Constituição Federal, a competência para instituir e cobrar imposto sobre a “transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição”. Para atender ao objetivo deste estudo, importa analisar aqui apenas o primeiro desses fatos que podem sofrer a incidência do chamado ITBI²: a transmissão do direito

2. Nas palavras do Professor Paulo de Barros Carvalho, “(...) a construção do fato jurídico nada mais é que a constituição de um fraseado normativo capaz de justapor-se como antecedente normativo de uma norma individual e concreta, dentro das regras sintáticas ditadas pela gramática do direito, assim como de acordo com os limites semânticos arquitetados pela hipótese da norma geral e abstrata”. (CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 5 ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 489).

de propriedade sobre bens imóveis que é realizada a qualquer título e de forma onerosa.

Iniciando a análise dessa hipótese de incidência pelo objeto que pode ser transmitido por meio de ato *inter vivos*, e considerando-se as prescrições do art. 110 do Código Tributário Nacional³, é necessário buscar a definição que o Código Civil prescreve⁴ para “bens imóveis” em seu art. 79: entende-se como tal “*o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente*”. E para os fins desta análise ainda é necessário considerar a prescrição do art. 81 do mesmo Código:

Art. 81. Não perdem o caráter de imóveis:

I - as edificações que, separadas do solo, mas conservando a sua unidade, forem removidas para outro local;

II - os materiais provisoriamente separados de um prédio, para nele se reempregarem.

Sendo assim, a cobrança do ITBI cuja constitucionalidade se pretende analisar ocorre quando há, no patrimônio do casal divorciando, um ou mais bens imóveis, tais como casas, apartamentos, salas comerciais, chácaras ou propriedades rurais, e, no divórcio, fica estabelecido que a integralidade de um

3. Código Tributário Nacional. Art. 110. *A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.*

4. “(...) quando se examina a Constituição da República lida-se com um arcabouço de (...) padrões culturais que nos convidam a observar certas convenções que foram sendo constituídas ao longo da história, pelas diversas legislações, pela doutrina e pela jurisprudência.

Nesse sentido, se a Constituição da República emprega um termo que historicamente guarda certa convenção jurídica consolidada como ‘imóvel’, ‘propriedade’, ‘doação’, ‘oneroso’, entre outros, é razoável supor que o sentido desse termo seja preservado no Texto Constitucional.

(...) quando o Texto Constitucional emprega institutos e expressões próprias do direito privado para compor a norma de competência tributária, o significado do termo convencionado pela língua do direito considera-se atribuível àquele signo específico”. (McNAUGHTON, Charles William. *Elisão e Norma Antielisiva: Completabilidade e Sistema Tributário*. São Paulo: Noeses, 2014, p. 140-141).

desses bens será atribuída a apenas um dos divorciandos. Ou seja, se o casal não possuir nenhum bem imóvel em comum, sendo o seu patrimônio restrito a bens móveis, como veículos, aplicações financeiras e cotas sociais de uma empresa, não haverá o risco da incidência desse imposto municipal sobre a partilha realizada, ainda que apenas um dos divorciandos fique com a totalidade de um veículo, por exemplo.

Então, se a possibilidade de incidência do ITBI restringe-se apenas a bens imóveis, também é necessário verificar, no Código Civil, a forma por meio da qual pode ocorrer a transmissão do direito de propriedade desse tipo de bem, que, como prescrito pelo *caput* do seu art. 1.228, consiste na “*faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha*”. E a resposta para essa questão está no enunciado do art. 1.245 da Lei n.º 10.406/2002:

Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis.

§1º Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel.

§2º Enquanto não se promover, por meio de ação própria, a decretação de invalidade do registro, e o respectivo cancelamento, o adquirente continua a ser havido como dono do imóvel.

Ou seja, para que ocorra a transmissão da propriedade de um bem imóvel, é necessário que o título no qual consta essa transmissão de uma pessoa (física ou jurídica) para outra seja registrado junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente. Por consequência, apenas nesse momento é que seria possível ao Município em cujo território está localizado esse bem imóvel⁵ considerar que ocorreu um fato jurídico tributável por meio do ITBI e exigir o pagamento desse imposto.

5. Constituição Federal. art. 156. *Compete aos Municípios instituir impostos sobre: (...)*

II - transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia,

Relevante destacar, aqui, o entendimento da imprescindível doutrina do Professor Aires Fernandino Barreto sobre o momento em que é possível considerar ocorrido esse fato jurídico tributável por meio do ITBI:

“(...) no caso de transmissão da propriedade imobiliária, bem como diante da transmissão de direitos reais sobre imóveis – sendo, como vimos de ver, o critério material a ‘transmissão’ desses direitos –, não se pode considerar ocorrido o fato tributário senão a partir do instante em que se tenha operado a transmissão. E esta só ocorre quando da transcrição (inscrição, matrícula, registro) do título aquisitivo no registro imobiliário competente”⁶.

E é exatamente esse o entendimento consolidado na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre o momento em que se considera ocorrido esse fato, como é possível observar a seguir na ementa a seguir:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS. FATO GERADOR. PROMESSA DE COMPRA E VENDA. IMPOSSIBILIDADE.

A obrigação tributária surge a partir da verificação de ocorrência da situação fática prevista na legislação tributária, a qual, no caso dos autos, deriva da transmissão da propriedade imóvel.

Nos termos da legislação civil, a transferência do domínio sobre o bem torna-se eficaz a partir do registro. Assim, pretender a cobrança do ITBI sobre a celebração de contrato de promessa de compra e venda implica considerar constituído o crédito antes da ocorrência do fato imponible.

Agravo regimental a que se nega provimento.

(STF, ARE 805.859-AgR, Rel. Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, 10/02/2015, Publ. 9/3/2015, destacou-se)

bem como cessão de direitos a sua aquisição; (...)

§2º O imposto previsto no inciso II: (...)

II - compete ao Município da situação do bem.

6. BARRETO, AIRES F. *Curso de Direito Tributário Municipal*. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 311.

Sendo assim, no caso de um divórcio consensual extrajudicial, que pode ser realizado quando o casal divorciando não possui filhos incapazes nem há nascituros⁷, a Escritura Pública de Divórcio Consensual com Partilha é o título que, quando levado a registro, pode chamar a atenção do Município para considerar que está havendo a transferência, para um dos divorciandos, de parte da propriedade de um bem imóvel que antes pertencia ao casal. E se, por algum motivo, esse divórcio, ainda que consensual, precise ser realizado por meio de processo judicial, o Formal de Partilha expedido ao final do processo seria o título que, quando levado a registro, poderia ensejar a cobrança indevida do ITBI.

Observe-se, ainda, que a notícia da ocorrência do registro da transmissão da propriedade de um bem imóvel não é suficiente para confirmar que o Município onde está localizado esse imóvel é competente para cobrar ITBI sobre essa transmissão; é imprescindível que essa transmissão do antigo para o novo proprietário tenha se dado de forma onerosa, com o pagamento de um valor, pelo adquirente, que remunere a perda dessa propriedade do vendedor. Portanto, se a transmissão dessa propriedade for feita sem qualquer ônus para o adquirente, tratar-se-á de uma transmissão gratuita, que caracteriza uma doação⁸, fato jurídico tributável por meio do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doações, cuja competência para sua instituição e cobrança foi atribuída aos Estados e ao Distrito Federal por meio do inciso I do art. 155 do texto constitucional.

7. Código de Processo Civil. Art. 733. *O divórcio consensual, a separação consensual e a extinção consensual de união estável, não havendo nascituro ou filhos incapazes e observados os requisitos legais, poderão ser realizados por escritura pública, da qual constarão as disposições de que trata o art. 731.*

§1º *A escritura não depende de homologação judicial e constitui título hábil para qualquer ato de registro, bem como para levantamento de importância depositada em instituições financeiras.*

§2º *O tabelião somente lavrará a escritura se os interessados estiverem assistidos por advogado ou por defensor público, cuja qualificação e assinatura constarão do ato notarial.*

8. Código Civil. Art. 538. *Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.*

Então, verificado, de forma resumida, quais são os elementos que caracterizam o fato jurídico da “transmissão do direito de propriedade sobre bens imóveis realizada a qualquer título e de forma onerosa” como materialidade tributável por meio do ITBI, é possível analisar com mais precisão se todas as vezes em que a partilha decorrente de um divórcio consensual prever a atribuição da totalidade de um bem imóvel a um dos divorciandos estará configurada ou não a ocorrência desse fato jurídico e, por consequência, se sobre ele incidirá ou não esse imposto municipal.

Antes disso, porém, é necessário compreender também a forma como o direito privado dispõe sobre a formação do patrimônio comum do casal e a identificação da parte dessa totalidade que pertence a cada um dos cônjuges.

3. A SOCIEDADE CONJUGAL E O PATRIMÔNIO DO CASAL

Quando duas pessoas optam por estabelecer um vínculo conjugal entre si por meio do casamento⁹, precisam escolher qual é o regime de bens que será aplicado sobre o patrimônio que adquirirem enquanto esse vínculo existir¹⁰. Isso porque o casamento estabelece não apenas o vínculo matrimonial entre os cônjuges, mas também uma sociedade conjugal entre eles em relação ao seu patrimônio. Como ensina a Professora Maria Helena Diniz,

“O casamento é, sem dúvida, um instituto mais amplo que a sociedade conjugal, por regular a vida dos consortes, suas relações

9. Código Civil. Art. 1.514. *O casamento se realiza no momento em que o homem e a mulher manifestam, perante o juiz, a sua vontade de estabelecer vínculo conjugal, e o juiz os declara casados.*

10. “(...) o regime matrimonial de bens é o conjunto de normas aplicáveis às relações e interesses econômicos resultantes do casamento. É constituído, portanto, por normas que regem as relações patrimoniais entre marido e mulher, durante o matrimônio”. (DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Direito de Família*. 5 vol. 35 ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva Educação, 2021, p. 173).

e suas obrigações recíprocas, tanto as morais como as materiais, e seus deveres para com a família e a prole. A sociedade conjugal, embora contida no matrimônio, é um instituo jurídico menor do que o casamento, regendo, apenas, o regime matrimonial de bens dos cônjuges, os frutos civis do trabalho ou indústria de ambos os consortes ou de cada um deles. Daí não se poder confundir o vínculo matrimonial com a sociedade conjugal”¹¹.

Quando o casal não escolhe expressamente o regime de bens, aplica-se o regime da comunhão parcial de bens¹². Esse regime tem sido o predominante desde a Lei do Divórcio (Lei n.º 6.515/1977). Além disso, é o regime de bens aplicável aos casais que convivem em união estável, conforme previsto no art. 1.725, também do Código Civil¹³. Em razão disso e apesar de a legislação civil prever outros regimes de bens, optou-se por restringir a análise apenas aos reflexos desse regime e do regime da comunhão universal de bens na partilha decorrente do divórcio.

No regime de comunhão parcial de bens, em regra, todos os bens que são adquiridos pelo casal na constância do casamento comunicam-se entre os cônjuges, conforme prescrito pelo art. 1.658 do Código Civil¹⁴. Isso significa que, quando o casal adquire um novo bem imóvel ou móvel, estando casados, esse novo bem pertencerá, em partes iguais, a cada um deles¹⁵. Ou seja, é estabelecido um condomínio entre os

11. DINIZ, Maria Helena. *Op. cit.*, p. 270

12. Código Civil. Art. 1.640. *Não havendo convenção, ou sendo ela nula ou ineficaz, vigorará, quanto aos bens entre os cônjuges, o regime da comunhão parcial.*

13. Código Civil. Art. 1.725. *Na união estável, salvo contrato escrito entre os companheiros, aplica-se às relações patrimoniais, no que couber, o regime da comunhão parcial de bens.*

14. Há exceções previstas no art. 1.659 do Código Civil.

15. “A ideia central no regime da comunhão parcial (...) é a de que os bens adquiridos após o casamento, os aquestos, formam a comunhão de bens do casal. Cada esposo guarda para si, em seu próprio patrimônio, os bens trazidos antes do casamento. (...) Na comunhão parcial (...) existem três massas de bens: os bens do marido e os bens da mulher trazidos antes do casamento e os bens comuns, amealhados após o matrimônio” (VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito civil: direito de família*. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2004, p. 187).

cônjuges em relação a cada bem que for adquirido pelo casal na constância do casamento, pois cada um dos cônjuges será proprietário da parte ideal de 50% (cinquenta por cento) de cada um desses bens, em comunhão com o outro cônjuge.

Essa regra de comunicação dos bens adquiridos na constância do casamento também é aplicada sobre o patrimônio do casal que optou expressamente pelo regime de comunhão universal de bens, previsto no art. 1.667 a 1.671 do Código Civil. Entretanto, nesse caso, em regra, os bens que cada cônjuge possuía antes do casamento e os que receberem individualmente na constância do casamento, como no caso de herança e de doação recebida sem cláusula de incomunicabilidade, também são compartilhados com o outro cônjuge, passando cada um a ser dono da parte ideal correspondente à metade de cada bem que tenha essa origem.

Isso significa que, em ambos os regimes, desde o momento em que os cônjuges estabeleceram a sociedade conjugal por meio do casamento civil, todos os bens que forem adquiridos enquanto essa sociedade for mantida pertencem a ambos os cônjuges, de tal forma que cada um dos cônjuges é proprietário de uma parte ideal correspondente a 50% (cinquenta por cento) da propriedade de cada bem, seja ele móvel ou imóvel, enquanto o outro cônjuge detém os outros 50% dos mesmos bens. Por conta disso, toda e qualquer transação que seja feita tendo por objeto um bem do casal precisará ser celebrada por ambos os cônjuges, pois os dois precisarão manifestar expressamente a sua concordância com o negócio jurídico que será feito com o seu patrimônio.

E assim permanecem esses efeitos até que a sociedade conjugal seja dissolvida com o divórcio.

4. A MEAÇÃO E A PARTILHA NA DISSOLUÇÃO DA SOCIEDADE CONJUGAL

Um dos efeitos do regime de bens escolhido pelos nubentes é verificado no momento em que o casal opta pela dissolução do

seu vínculo matrimonial, por meio do divórcio¹⁶. Com ele, desfaz-se também a sociedade conjugal que havia sido estabelecida entre os cônjuges, o que implica na necessidade de levantar o patrimônio que foi construído pelo casal durante o período em que estiveram casados (e também dos bens que cada um já possuía antes do casamento e dos que cada cônjuge recebeu de forma individual durante o matrimônio, exceto aqueles gravados com cláusula de incomunicabilidade, no caso do regime de comunhão universal de bens) para que seja possível apurar a meação de cada cônjuge e, a partir disso, estabelecer a forma como esse patrimônio será partilhado para cada um¹⁷.

Para melhor compreender o que é a meação, observe-se o que explica o Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa sobre esse termo:

MEACÃO. s.f. (1877) **1** ato ou efeito de mear **2** divisão em duas partes (...) **4** JUR no regime de bens do casamento, a parcela dos bens do casal que é reservada para cada um dos cônjuges, quando existe comunhão. (...)18

De forma mais específica, o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva apresenta as seguintes definições para aplicação em termos jurídicos desse vocábulo:

MEACÃO. Formado de *meio* (metade), quer exprimir sempre a *metade de uma coisa*, ou, mais propriamente, a metade que se tem sobre a coisa, enquanto ao *utra metade* pertence a outrem.

16. Código Civil. Art. 1.571. *A sociedade conjugal termina: (...)*
IV - pelo divórcio.

17. “A sentença de divórcio, depois de registrada no Registro Público competente (art. 32 da Lei n. 6.515/77), produz os seguintes efeitos, que são similares aos do divórcio extrajudicial:

1) Dissolve definitivamente o vínculo matrimonial civil e faz cessar os efeitos civis do casamento religioso que estiver obviamente transcrito no Registro Público (Lei n. 6.515, art. 24; CC, art. 1.571, §1º). (...)

3) Extingue o regime matrimonial de bens, procedendo à partilha conforme o regime (...). (DINIZ, Maria Helena. *Op. cit.*, p. 397).

18. HOUAISS, Antonio (1915-1999) e VILLAR, Mauro de Salles (1939-). *Dicionário Houaiss da língua portuguesa*. Rio de Janeiro: Objetiva, 2009, p. 1.261.

A *meação*, assim, quer revelar um condomínio de metade por metade. O que pertence a dois, em partes iguais. (...)

A cada cônjuge, pois, pertence a sua metade (*meação*)¹⁹.

A partir disso, é possível entender a *meação* como a parte ideal, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do todo, que cada cônjuge possui em relação a cada bem que compõe o patrimônio comum do casal. Assim, por exemplo, se um casal adquiriu, na constância do casamento, um bem imóvel residencial e dois veículos automotores, o cônjuge varão tem a propriedade de 50% (cinquenta por cento) daquele imóvel e de cada um dos dois veículos automotores, assim como a cônjuge varoa tem a propriedade dos outros 50% de cada um desses três bens. Ou seja, a *meação* equivale à metade ideal que cada cônjuge tem sobre a propriedade de cada bem adquirido em comum pelo casal.

Observe-se que essa divisão “simbólica” dos bens que compõem o patrimônio comum do casal já existe na constância do casamento, pois os cônjuges possuem esses bens em condomínio, de tal forma que ambos são proprietários do todo, mas sabendo que a cada um cabe apenas a individualização de metade de cada um desses bens. Então, quando a sociedade conjugal é dissolvida por meio do divórcio, o que ocorre é a mera individualização de qual é a metade do todo que pertence a cada divorciando, para que se consiga apurar o valor da *meação* de cada um.

Uma vez que todo o patrimônio do casal é discriminado para se calcular o valor total dos bens comuns, considerando aqui todas as espécies de bens móveis e imóveis adquiridos por eles, é possível calcular o valor da *meação* de cada divorciando, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor total do patrimônio comum. A partir disso, é necessário realizar a partilha desses bens, de forma a individualizar e delimitar a propriedade de cada divorciando em relação a cada bem.

19. SILVA, De Plácido e. *Vocabulário Jurídico*. Atualizadores: Nagib Salibi Filho e Gláucia Carvalho. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2009, p 901.

É interessante, neste momento, considerar as lições do Professor Silvio de Salvo Venosa sobre a partilha decorrente da dissolução da sociedade conjugal.

“Nessa partilha, deverão ser obedecidos, em síntese, os mesmos princípios da partilha *causa mortis*. Os quinhões de cada cônjuge devem ser perfeitamente descritos e individuados, com atribuição de valores, inclusive para fins tributários, porque se a divisão for desigual, serão devidos impostos de transmissão imobiliária no tocante aos bens imóveis. Na descrição patrimonial, devem constar os bens e as dívidas. Para complemento da partilha, é mister que os cônjuges descrevam também a quem ficará o encargo das dívidas.

Em princípio, procura-se que os bens sejam divididos e atribuídos à posse de cada cônjuge. Nem sempre isso é possível. Embora seja inconveniente, podem persistir bens em comum, que permanecerão em condomínio com ambos”²⁰.

Como antecipado pela doutrina acima mencionada, é plenamente possível que, ao organizar essa partilha, os divorciandos optem por não se desfazerem dos bens que adquiriram em conjunto, pensando apenas em dividir os valores obtidos com a sua alienação, mas, ao invés disso, procurem verificar qual bem seria mais útil ou melhor aproveitado por cada divorciando e, a partir disso, estabelecer uma partilha que atenda aos interesses de ambas as partes.

É nessa hipótese em que se acaba desenhando uma partilha por meio da qual o bem imóvel residencial que pertence ao casal, ao invés de ser mantido com 50% (cinquenta) por cento da propriedade para cada divorciando, seja atribuído em sua totalidade apenas para um deles, que, por exemplo, permanecerá residindo nesse imóvel, e, em contrapartida, ao outro divorciando seja atribuída a totalidade de outro imóvel residencial que o casal adquiriu e mantinha com o intuito de locação, permanecendo, ainda, cada um com o veículo que já era de seu uso pessoal na constância do casamento. Nessa

20. VENOSA, Silvio de Salvo. *Op. cit.*, p. 238.

situação hipotética, se a soma de valores do bem imóvel e do veículo que foram atribuídos a um dos divorciandos for igual à soma de valores dos bens da mesma natureza que foram atribuídos ao outro, terá sido respeitado o valor da meação de cada um em relação ao patrimônio total do casal, ainda que cada um deles não tenha mais a propriedade dos bens que foram atribuídos ao outro.

A mesma situação se verifica quando, por exemplo, o casal que está se divorciando possui apenas um bem imóvel residencial e que, entre todas as questões decorrentes do divórcio que devem ser resolvidas na dissolução do vínculo matrimonial, ficou definido que a ex-cônjuge varoa continuaria residindo nesse imóvel. Em razão disso e visando o interesse de ambas as partes, desenha-se uma partilha que atribua a integralidade daquele imóvel residencial àquela divorcianda, sendo que, em contrapartida, o divorciando passa a ter a totalidade dos ativos financeiros que pertenciam ao casal e que são suficientes para repor o valor equivalente à meação que ele possuía em relação àquele imóvel.

Nesses possíveis cenários, a grande questão que se coloca é se é possível afirmar que a forma como essas partilhas hipotéticas foram desenhadas implica na transferência da propriedade dos bens do casal de um divorciando para o outro e, em caso afirmativo, se essa transferência seria onerosa e, como consequência, se estaria sujeita à incidência do ITBI.

5. INEXISTÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE NO LIMITE DA MEAÇÃO

Quando a partilha do patrimônio comum do casal é feita de uma forma que respeite o valor da meação que já pertencia a cada divorciando em relação a esse patrimônio, não há que se falar em transferência da propriedade de bens em decorrência do divórcio, pois cada divorciando continuará sendo proprietário do valor equivalente a 50% (cinquenta por cento) do patrimônio que possuía na constância do seu casamento.

Ou seja, ainda que, em razão dessa partilha, cada bem do patrimônio comum seja atribuído de forma integral para cada um dos ex-cônjuges, o que se verifica é a mera individualização, em bens específicos, daquela propriedade ideal que já possuía em relação à totalidade daquele patrimônio comum.

Por isso, considerando-se que, em razão de uma partilha hipotética dessa natureza, foram atribuídas a integralidade do imóvel residencial do casal à divorciada e a integralidade dos dois veículos automotores do casal ao divorciado, não há que se falar em transferência da propriedade desses bens se o valor daquele imóvel equivaler à soma dos valores dos dois veículos. Nesse caso, o valor da meação que o divorciado teria sobre a propriedade do imóvel terá sido repostada pelo valor da meação que a divorciada teria sobre a propriedade dos dois veículos.

Considerando-se, então, outro exemplo em que, em razão de uma partilha, um dos divorciandos passou a ter a integralidade de um veículo automotor que pertencia ao casal, enquanto que o outro teve a sua meação repostada pela parcela que pertencia ao primeiro nas aplicações financeiras que tinham em conjunto, não há que se falar que o primeiro transferiu a propriedade de metade dos valores desses ativos financeiros para o segundo em contrapartida à transferência da propriedade de metade do veículo automotor que esse fez ao primeiro. O que houve, na verdade, foi uma individualização da meação de cada um dos divorciandos, sendo que a meação de uma parte ficou consolidada apenas na propriedade daquele veículo automotor, enquanto que a meação da outra parte consolidou-se apenas nos ativos financeiros, ambos em valores equivalentes.

Ou seja, para se verificar se houve ou não transferência de propriedade de bens em razão da partilha do patrimônio comum do casal, é necessário considerar esse patrimônio como um todo e a meação que já pertencia a cada cônjuge em relação a essa totalidade. Partindo dessa premissa, se, como nos exemplos acima, um dos divorciados ficar com a propriedade total de um bem e, em razão disso, deixar de ter acesso

ao outro, sendo que cada um deles corresponde a metade do patrimônio que era comum ao casal, não há que se falar na transferência da propriedade de nenhum desses bens, pois eles foram repartidos entre os divorciados conforme a meação de cada um.

Sendo assim, quando a partilha dos bens comuns de um casal implicar na atribuição da integralidade de um bem imóvel para apenas um dos divorciados, se o valor desse imóvel estiver respeitando o limite da meação que já cabia a esse divorciado sobre a totalidade do patrimônio comum do casal e se a meação da outra parte for reposta pela atribuição da integralidade de outro bem comum, seja ele outro bem imóvel, um ou mais bens móveis ou, até mesmo, ativos financeiros do casal, não estará caracterizada a transferência de propriedade imobiliária. O que há nesse caso, repita-se, é uma mera consolidação da propriedade da parte ideal sobre o patrimônio comum que já pertencia ao divorciado e que foi individualizada naquele bem imóvel.

A jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo tem adotado esse entendimento na análise de partilhas realizadas dessa forma, como é possível observar na seguinte ementa do julgamento realizado pela 15ª Câmara de Direito Público:

DECLARATÓRIA DE INEXIGIBILIDADE DE DÉBITO FISCAL - ITBI - Dissolução de Sociedade Conjugal em Regime de Comunhão universal alterado posteriormente para parcial de bens - Exigibilidade do Ofício de Registro de Imóveis para que se recolha o imposto para efetivação do registro da escritura do divórcio e partilha de bens - Impossibilidade - **Não caracteriza transmissão dos bens a título oneroso - Meação dos bens do casal não é considerada uma modalidade de aquisição de bens, não podendo, portanto, incidir o imposto de transmissão patrimonial** - Sentença que julgou procedente o pedido para declarar inexigível o ITBI sobre os bens descritos na inicial, mantida por seus próprios fundamentos. Condenação ao pagamento de verba sucumbencial, fixada em 15% sobre o valor dado a causa, atualizado (R\$ 29.413,70, para fevereiro de 2014), que bem atende ao disposto no art. 20, §4º do CPC.

(TJSP; Apelação Cível 0000781-50.2014.8.26.0319; Rel. Des. Rezende Silveira; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Data do Julgamento: 01/12/2015; Data de Registro: 03/12/2015, destacou-se)

É interessante observar a manifestação do Relator, Desembargador Rezende Silveira, a respeito da partilha analisada nesse caso:

“(…) houve divórcio e todos os bens foram partilhados, de forma equânime, **cabendo a cada um dos cônjuges a exata metade do patrimônio do casal, ficando a autora, exclusivamente, com os bens imóveis e ao ex-marido, igual quinhão, mas em dinheiro**, conforme escritura pública de divórcio e partilha datada de 06.09.2013 (fls. 30/35 verso).

Entretanto, ao submeter a aludida escritura pública perante o Oficial de Registro de Imóveis da Comarca de Lençóis Paulista, lhe foi informado em parecer da Municipalidade (fls. 36/53), que haveria de ser recolhido ITBI sobre a parte ideal de todos os imóveis que cabiam à autora, a teor do art. 1º, inciso I e art. 3º, inciso VI, da Lei Municipal nº 3.989/09, por **entender o Município apelante que o ITBI incide em razão da divisão e transmissão dos bens, e que isso se deu de forma onerosa, pois o antigo cônjuge transmitiu à apelada, mediante compensação pecuniária, a cota que era titular sobre àqueles imóveis partilhados exclusivamente em favor da apelada**, insistindo que houve, no caso, excesso da meação.

(…)

De fato, como bem asseverou o magistrado: **“a meação dos bens do casal não é modalidade de aquisição de bens, porquanto os bens já pertenciam ao casal quando do casamento, motivo pelo qual não deve incidir qualquer um dos impostos de transmissão patrimonial”**.

(…) a partilha foi realizada de forma igualitária, com a divisão idêntica do valor patrimonial, não havendo, portanto, recebimento de quinhão de valor superior ao da respectiva meação, não configurado o alegado excesso de meação, razão pela qual também se faz inaplicável ao caso a Súmula 116 do STF, segundo a qual **“Em desquite ou inventário, é legítima a cobrança do chamado imposto de reposição, quando houver desigualdade nos valores partilhados.”**

Destarte, a partilha de bens configura ato não oneroso e **representa apenas a divisão patrimonial dos bens já existentes em**

comunhão, afastando qualquer hipótese de venda ou transmissão, portanto, não incide o ITBI.²¹

Em outro exemplo recente de uma partilha que foi analisada pela mesma 15ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, o Desembargador Amaro Thomé confirma as premissas adotadas no presente trabalho:

“(...) para que ocorra o fato gerador do ITBI faz-se necessária a transmissão onerosa de bens, o que não ocorre na separação consensual quando há divisão do patrimônio dos cônjuges de forma igualitária, porquanto, nesta hipótese, ocorre mera partilha de bens já pertencentes ao casal. (...)”

Especificamente a fls. 27/31, infere-se que, além de outros bens, como veículos e valores existentes em contas correntes e aplicações financeiras, foi atribuída a (...) a propriedade dos dois únicos imóveis do casal, avaliados em (...). Já (...) ficou com o restante dos bens, dentre eles, valores existentes em contas correntes e aplicações financeiras (...), perfazendo o total de (...) em bens. Para igualar os quinhões, restou acordado que (...) pagaria o valor de (...) a (...), de forma que coube a cada um dos cônjuges um quinhão no montante de (...).

Havendo mera divisão igualitária de patrimônio já pertencente anteriormente aos cônjuges, e não transmissão onerosa de bens, conclui-se que, de fato, não ocorreu fato gerador do ITBI.”²²

Também a 14ª Câmara de Direito Público do mesmo Tribunal de Justiça Estadual tem adotado esse mesmo entendimento, como é possível observar no seguinte trecho do voto da Desembargadora Adriana Carvalho:

“(...) O patrimônio comum da impetrante e de seu ex-cônjuge foi partilhado na proporção de 50% dos bens para cada um, ou seja, os bens do casal foram considerados em sua universalidade (bens

21. TJSP; Apelação Cível 0000781-50.2014.8.26.0319; Rel. Des. Rezende Silveira; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Data do Julgamento: 01/12/2015; Data de Registro: 03/12/2015, p. 3-4 do acórdão, destacou-se.

22. TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1019948-48.2020.8.26.0053; Rel. Des. Amaro Thomé; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Data do Julgamento: 10/02/2022; Data de Registro: 10/02/2022, p. 11 e 16 do acórdão, destacou-se.

móveis, imóveis e dinheiro em espécie) e divididos na mesma proporção, atribuindo a cada um dos cônjuges a quantia de (...).

Na hipótese dos autos, restou demonstrada que **a divisão de bens ocorreu de forma igualitária, não havendo excesso de meação**.

Ressalte-se ainda que os bens foram partilhados na proporção de 50% dos bens para cada um dos ex-cônjuges, **não havendo assim, qualquer venda ou transmissão por ato oneroso**. O que ocorreu foi a **mera partilha de bens em relação ao patrimônio comum**, razão pela qual afasta-se a incidência do ITBI²³.

Contudo, esse não tem sido o entendimento de muitos Municípios brasileiros, que analisam esse tipo de partilha de forma individualizada em relação a cada bem que pertencia ao patrimônio comum do casal. Ou seja, para a Administração Tributária de muitos Municípios, é necessário verificar a forma como foi respeitada a meação de cada cônjuge em relação a cada bem daquele patrimônio comum, ignorando a totalidade desse patrimônio. Sendo assim, esses Municípios têm adotado o entendimento de que, no caso em que a partilha ajustada entre as partes atribuiu a um divorciado a totalidade de um bem imóvel, há transferência de 50% (cinquenta por cento) da propriedade que pertencia a outro divorciado para o primeiro, ainda que o valor total desse imóvel seja equivalente à meação que já pertencia aquele que ficou com esse bem.

Em outras palavras, sob o argumento de que a meação deve ser considerada em relação a cada bem do acervo patrimonial do casal, e não sobre a totalidade desse, muitas Administrações Tributárias Municipais têm exigido o pagamento de ITBI sobre o valor de 50% (cinquenta por cento) do bem imóvel que é atribuído a apenas um dos divorciados, o que configura claramente a cobrança de um imposto sobre uma propriedade que já era do próprio contribuinte e que, portanto, não lhe foi transmitida. Trata-se, portanto, de uma cobrança

23. TJSP; Apelação Cível 1073540-70.2021.8.26.0053; Rel. Des. Adriana Carvalho; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Data do Julgamento: 04/08/2022; Data de Registro: 04/08/2022, p. 4-5 do acórdão, destacou-se)

flagrantemente inconstitucional de ITBI sobre fato que não tem a natureza de transmissão de propriedade imobiliária.

Esse tipo de cobrança pôde ser verificada, por exemplo, no caso levado a julgamento pela Segunda Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina, em que o Município que se julgava competente para a cobrança de ITBI analisava a partilha realizada entre os cônjuges da seguinte forma:

“(...) que a divisão patrimonial na ação de divórcio não se deu de forma paritária, tendo o impetrante ficado com parte superior ao quinhão que lhe era de direito, razão pela qual o ITBI é devido na proporção que ultrapassa a sua meação. **Sustentou que se o impetrante ficou com o imóvel sobre o qual recai o tributo é porque houve a compensação financeira por meio de transferências de bens na partilha**, fato que caracteriza transferência onerosa do bem, a **permitir a incidência do ITBI.**”²⁴

Contudo, esse Tribunal de Justiça também tem adotado o mesmo raciocínio na análise de meação decorrente de divórcio consensual, como se observa na ementa a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI. IMÓVEL RECEBIDO EM PARTILHA DE BENS POR CONTA DA SEPARAÇÃO CONSENSUAL DO CASAL. DIVISÃO EQUITATIVA DO PATRIMÔNIO EM COMUM. INVIABILIDADE DA COBRANÇA DO IMPOSTO EM ANÁLISE. SENTENÇA MANTIDA. RECURSO E REMESSA DESPROVIDOS.

A considerar que a incidência do ITBI pressupõe a realização de negócio oneroso, com efetiva transferência da propriedade, **denota-se inviável a cobrança dele quando houver a simples repartição do patrimônio adquirido em comum pelos ex-cônjuges quando da partilha de bens.**

(TJSC; Apelação Cível em Mandado de Segurança 2013.010190-0; Rel. Des. Francisco Oliveira Neto; Órgão Julgador: Segunda Câmara de Direito Público; Data do Julgamento: 28/05/2013, destacou-se).

24. TJSC; Apelação Cível em Mandado de Segurança 2013.010190-0; Rel. Des. Francisco Oliveira Neto; Órgão Julgador: Segunda Câmara de Direito Público; Data do Julgamento: 28/05/2013, p. 2-3 do acórdão, destacou-se.

Portanto, sempre que houver uma simples partilha dos bens comuns do casal, com a atribuição da integralidade de um bem imóvel para um dos divorciados, cuja meação foi compensada pela integralidade de outro bem que compunha o patrimônio, não há que se falar em transmissão de propriedade imobiliária e, muito menos, na possibilidade de incidência do ITBI sobre esse fato.

6. PARTILHA COM EXCESSO DE MEAÇÃO E A INCIDÊNCIA DO ITBI

A única hipótese em que é possível se falar em incidência do ITBI sobre a partilha de bens comuns do casal, em decorrência do divórcio, é no caso em que efetivamente ocorre a transmissão onerosa da propriedade de um bem imóvel de um dos divorciandos para o outro, pois é esse o fato jurídico que, nos termos do inciso II do art. 156 da Constituição Federal, pode ser tributado por meio desse imposto municipal, conforme analisado no tópico 2 deste estudo.

Essa possibilidade ocorre quando o valor do bem imóvel que é atribuído a uma das partes excede o valor da meação sobre o patrimônio comum do casal que lhe pertencia. Nesse caso, essa parte estará recebendo uma porcentagem maior do que o equivalente a 50% (cinquenta por cento) do patrimônio total, o que implica, por consequência, no recebimento, pela outra parte, de uma porcentagem menor desse patrimônio que lhe pertencia.

De acordo com a doutrina especializada, a realização desse tipo de partilha é plenamente possível, pois “a partilha pode ser realizada desigualmente, uma vez que os cônjuges são maiores e capazes, não estando impedidos de transigir”²⁵. Haverá, portanto, clara transferência da propriedade dessa diferença de porcentagem a maior em relação à meação do

25. DINIZ, Maria Helena. *Op. cit.*, p. 313.

patrimônio total que cabia ao divorciado a quem foi atribuída a integralidade do bem imóvel.

Porém, só o fato de ocorrer uma transferência da propriedade de uma parte do imóvel que pertencia a um dos divorciandos para o outro não é suficiente para validar a incidência do ITBI sobre essa partilha. Como já explicado anteriormente, é necessário que essa transferência se dê de forma onerosa, como o pagamento de um valor por parte de quem recebeu esse valor excedente à meação para a parte que dispôs desse excedente, aceitando receber menos do que a meação que lhe cabia. Ou seja, apenas quando um dos divorciandos efetivamente adquire a parte do bem imóvel que pertencia ao outro em razão da meação, pagando por isso um valor determinado, é que está caracterizado um fato jurídico que pode ser tributado pelo Município onde esse imóvel está localizado, por meio da cobrança de ITBI.

Nesse caso, é importante lembrar que esse fato jurídico tributável por meio do ITBI só estará devidamente configurado com o registro da transmissão dessa propriedade junto à matrícula desse bem imóvel, como prescrito pelo já mencionado art. 1.245 do Código Civil. Isso significa que, no caso de um divórcio judicial, apenas no momento em que o formal de partilha que prevê a atribuição da totalidade desse bem imóvel a uma das partes e o pagamento de um valor, por parte dessa à outra parte, pela aquisição da parcela excedente à sua meação for levado a registro no Cartório de Registro da Comarca onde está localizado esse imóvel é que se estará concretizada a transmissão dessa propriedade imobiliária e poderá ser exigido o pagamento do ITBI.

Da mesma forma, quando se tratar de divórcio extrajudicial, somente no momento em que a Escritura Pública de Divórcio Consensual com Partilha onde estiver prevista essa transmissão onerosa de propriedade imobiliária de um divorciado para o outro, é que estará caracterizado o fato jurídico tributável por meio do ITBI. Ou seja, no momento em que essa Escritura é lavrada pelo Cartório de Notas, o que ocorre

é apenas a formalização do levantamento do patrimônio comum e da partilha dos bens entre as partes, com a previsão da obrigação de pagamento daquela parte que recebeu porcentagem maior que a sua meação. Significa dizer que, nesse momento, ainda não é devido o ITBI sobre essa transferência imobiliária, pois ela ainda não ocorreu, sendo necessário, como já dito, o registro dessa Escritura no registro imobiliário competente para que essa transferência tenha efeitos jurídicos e o ITBI possa ser cobrado.

Ainda é importante considerar que, se a transmissão da propriedade dessa parte do bem imóvel que excede a meação de uma das partes for feita de forma gratuita pela parte que abriu mão dessa parte da meação que lhe cabia, sem cobrar nenhum valor por isso, estará configurada uma transmissão gratuita dessa propriedade imobiliária. E, nesse caso, nenhum Município terá competência para cobrar ITBI sobre essa transferência, pois, como também já explicado no tópico 2 deste estudo, será do Estado onde o imóvel estiver localizado a competência para cobrar o ITCMD sobre essa transferência gratuita.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando-se, então, a análise construída nos tópicos acima, é possível afirmar que, quando a partilha do patrimônio de um casal decorrente do seu divórcio for acordada entre as partes de tal forma que privilegie os interesses de ambos e, por isso, resulte na atribuição da totalidade de um bem imóvel a um dos divorciados e a totalidade de outros bens para o outro, sempre será necessário observar o valor da meação que já pertencia a cada divorciado em relação à totalidade daquele patrimônio comum para se constatar se é possível ou não a incidência de ITBI sobre essa partilha. Isso porque, se o limite do valor da meação de cada divorciado for respeitada, não há que se falar em excesso de meação, pois uma partilha realizada dessa forma apenas representará uma simples individualização, em bens específicos, daquela propriedade ideal

que cada um dos ex-cônjuges já possuía em relação à totalidade do patrimônio que até então era comum a eles.

Por consequência, não há que se falar em transmissão da propriedade desses bens de um dos ex-cônjuges para o outro, haja vista que cada divorciando estará apenas recebendo a parte do patrimônio comum que já lhe pertencia na constância do casamento e que agora está sendo separada da parte que não lhe pertencia. Isso significa que, quando a partilha implicar na atribuição da totalidade de um bem imóvel a um dos divorciandos e, em contrapartida, o outro receber a totalidade de outros bens, sendo respeitado o valor da meação de cada um, não há que se falar na ocorrência de transmissão onerosa de propriedade imobiliária entre essas partes, o que torna inconstitucional qualquer tentativa de cobrança de ITBI, por qualquer Município, sobre essa partilha.

