

XXV ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI - BRASÍLIA/DF

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

DEMETRIUS NICHELE MACEI

LIZIANE ANGELOTTI MEIRA

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

Todos os direitos reservados e protegidos.

Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS

Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM

Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN

Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP

Secretário Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC

Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Representante Discente – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

Conselho Fiscal:

Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH

Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR

Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini Sanches – UNINOVE

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)

Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

Secretarias:

Relações Institucionais – Ministro José Barroso Filho – IDP

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF

Educação Jurídica – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDI

Eventos – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC

Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG

Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA

Comunicação – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

D598

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UnB/UCB/IDP/ UDF;

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta, Demetrius Nichele Macei, Liziane Angelotti Meira – Florianópolis: CONPEDI, 2016.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-170-8

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: DIREITO E DESIGUALDADES: Diagnósticos e Perspectivas para um Brasil Justo.

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Encontros. 2. Direito Tributário. 3. Direito Financeiro. I. Encontro Nacional do CONPEDI (25. : 2016 : Brasília, DF).

CDU: 34



CONPEDI

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito

Florianópolis – Santa Catarina – SC
www.conpedi.org.br

XXV ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI - BRASÍLIA/DF

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

A coletânea que ora prefaciamos resulta dos 26 artigos científicos apresentados no Grupo de Trabalho DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II, o qual tivemos a honra de coordenar, no XXV Encontro do CONPEDI em Brasília, realizado na Universidade de Brasília – UNB.

Os artigos permitem uma reflexão acerca da atividade financeira do Estado elencando para isso temas que abordam os princípios da tributação, as imunidades, a isonomia, a capacidade contributiva, os aspectos que envolvem a dicotomia: tributação e cidadania e o papel da Justiça distributiva na tributação, tais como: Os critérios informadores do imposto sobre a renda e proventos como forma de efetivação do princípio da isonomia; Os reflexos da evolução tecnológica no âmbito tributário: a extensão da imunidade tributária aos livros eletrônicos e aos meios magnéticos; Princípio da isonomia tributária e imunidade do FUNRURAL nas exportações do agronegócio realizadas pelas sociedades cooperativas; Regime próprio de previdência social e limites da competência tributária; Substituição tributária progressiva no ICMS praticabilidade, legalidade, legitimidade e controle; A prevalência do princípio da isonomia sobre o princípio da não cumulatividade quando da importação de veículo automotor para uso próprio, e; A extrafiscalidade condicionada do IPI no contexto da redução das desigualdades regionais.

O grupo de trabalho foi designado com vistas a refletir também sobre o Sistema tributário nacional e a tensão entre o fisco e os contribuintes, abordando trabalhos sobre o Contencioso Administrativo Fiscal, as renúncias tributárias e a lei de responsabilidade fiscal. Temas apresentados nos artigos: A análise econômica do direito tributário: as tensões entre a regularidade fiscal e os direitos fundamentais dos contribuintes; O imposto sobre transmissão de bens imóveis no código tributário do município de João Pessoa e sua adequação à regra matriz de incidência tributária prevista constitucionalmente; Os mecanismos de execução do crédito tributário em alguns países da América Latina: entre eficiência administrativa e segurança jurídica; Uber e direito tributário: uma análise tributária desta nova tecnologia; A (im) possibilidade do julgamento do crédito tributário pelo contencioso administrativo tributário constituir fato gerador da taxa instituída pela lei nº 15.838/2015 do estado do Ceará; Transparência e justiça fiscal na exigência das taxas, e; A problemática da tributação no comércio eletrônico: um paralelo enfrenta do pela União Europeia e o estado brasileiro.

Uma parte da discussão se voltou para a responsabilidade tributária e a questão da execução fiscal, para a evasão e o planejamento tributários, abordando também as garantias e privilégios do crédito tributário, constantes nos artigos: O tratamento jurídico-contábil do arrendamento mercantil na ótica do planejamento tributário; Planejamento tributário – a importância da gestão dos tributos nas organizações para a redução dos custos; Tributação e livre iniciativa sob o viés da ausência de dosimetria nas multas fiscais de ICMS e seus reflexos no desenvolvimento; Segurança jurídica: o equilíbrio entre a liberdade e o planejamento tributário; A educação fiscal como instrumento de combate ao planejamento tributário ilícito; A ratio decidendi e a modulação de efeitos em matéria tributária; e, A extinção do crédito tributário de ITR pela desapropriação por interesse social.

Tratou-se ainda da Atividade Financeira do Estado, com temáticas que envolvem as concepções e o objeto do Direito Financeiro, como despesa pública, receita pública, patrimônio e receitas originárias além de uma abordagem acerca da execução de orçamento, crédito e dívida pública nos artigos: Transparência na administração pública tributária e o controle social da gestão fiscal: o que muda quando você faz a conta?; A perpétua máquina de produzir frustrações; A inconstitucionalidade da limitação da dedutibilidade dos gastos com a educação no IRPF, e; A importância da contabilidade para uma gestão pública mais eficiente e transparente.

Os temas apresentados demonstram com originalidade os enfrentamentos cotidianos vividos pela sociedade brasileira não somente quanto à constituição e cobrança do crédito tributário, mas no gasto da receita e na responsabilidade daquele que auferir a receita advinda da tributação.

A discussão permite aprofundar diálogos rotineiros e de difícil compreensão para os operadores do Direito Tributário e Financeiro no ordenamento jurídico brasileiro, operadores esses que não se resumem aos advogados e acadêmicos que se debruçam sobre o tema, mas para o gestor público e para todos os que estão envolvidos no funcionamento da receita e despesa pública, nos três entes políticos e nas três esferas de poderes.

Os organizadores desta obra registram o cumprimento cordial aos autores que se debruçaram em temáticas importantes e atuais para a sociedade brasileira, tendo sido aprovados em um rigoroso processo de seleção, apresentado-nos tão profícuos debates que se desenvolveram neste Grupo de Trabalho.

Deixamos, ainda, nosso agradecimento especial à Diretoria do CONPEDI, em nome dos Professores Doutores Raymundo Juliano Feitosa e Orides Mezzaroba, pela confiança

depositada nos nomes deste trio de coorganizadores para a condução presencial dos trabalhos do GT.

Nosso cumprimento cordial à acolhida proporcionada pelas instituições de ensino superior que organizaram o evento, Universidade de Brasília- UNB, com a participação da Universidade Católica de Brasília- UCB, o Centro Universitário UDF e o Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP.

Deixamos aos leitores nosso desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país.

Prof. Dr. Demetrius Nichele Macei (UNICURITIBA)

Profa. Dra. Liziane Angelotti Meira (UCB)

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (FUMEC)

**O IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS NO CÓDIGO
TRIBUTÁRIO DO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA E SUA ADEQUAÇÃO À
REGRAS MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA PREVISTA
CONSTITUCIONALMENTE**

**TAX ON REAL ESTATE TAX IN TRANSMISSION OF JOHN PERSON COUNTY
AND THEIR FITNESS FOR RULE MATRIX IMPACT TAX CODE PROVIDED
CONSTITUTIONALLY**

**Ingrid de Lima Bezerra
Francisco Glauberto Bezerra Junior**

Resumo

O presente trabalho analisa o imposto sobre transmissão de bens imóveis instituído pelo Código Tributário do Município de João Pessoa e sua adequação à regra matriz de incidência tributária prevista na Constituição Federal de 1988. Dentro desta perspectiva, foi previsto o ITBI como um imposto de competência dos Municípios e que incide na transferência da propriedade imóvel, inter vivos e por ato oneroso. Constata-se que vários Municípios efetivam a cobrança desse imposto antes da transferência perante o Serviço de Registro de Imóveis. A indagação primordial é saber se esta cobrança antecipada é permitida pelo Sistema Tributário Brasileiro.

Palavras-chave: Transmissão de bens imóveis, Regra matriz de incidência tributária, Registro público

Abstract/Resumen/Résumé

This paper analyzes the tax on real estate transfer established by the Tax João Pessoa City Code and its suitability to the rule array of tax assessment provided for in the Constitution of 1988. In this perspective, the ITBI was intended as a competence of tax municipalities and focuses on the transfer of immovable property, inter vivos and costly act. It is noted that several municipalities actualize the collection of this tax before the transfer to the Real Estate Registry Service. The primary question is whether this early collection is permitted by the Brazilian Tax System.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Transfer of immovable property, Rule array of tax incidence, Public record

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho pretende analisar se a instituição do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis – ITBI pelo Código Tributário do Município de João Pessoa/PB, se adequa ao arquétipo normativo previsto constitucionalmente, especificamente em relação aos aspectos material e temporal da regra matriz de incidência tributária do imposto.

A *priori*, a Constituição Federal de 1988 e o Código Tributário Nacional, disciplinam que somente haverá a incidência do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis – ITBI, quando ocorrer a transferência *inter vivos* da propriedade imóvel, por ato oneroso, ou seja, com o respectivo registro no cartório imobiliário da transferência da propriedade. Porém há entendimentos, embasados no art. 150, §7º, da Constituição Federal, que defendem que os Municípios efetivem a cobrança desse imposto antes da transferência do direito real no Serviço de Registro de Imóveis, isto é, que seja realizada a antecipação do pagamento do tributo com base na substituição tributária “para frente”.

A despeito de a matéria enfocada já ter sido abordada pela doutrina e Tribunais pátrios em várias oportunidades, ainda assim, verifica-se a existência de determinados pontos que suscitem controvérsias, motivo pelo qual, premente a necessidade de serem tecidos alguns comentários sobre o tema.

Para tal desiderato, serão apresentadas, primeiramente, algumas considerações a respeito do Sistema Tributário Nacional e a importância do texto constitucional para a delimitação e interpretação desse sistema. Também será demonstrado que a Constituição fixa as situações fáticas que poderão ser apreendidas pelo legislador infraconstitucional para instituição de tributos. Por fim, será indicada a existência de previsão constitucional para a instituição de um tributo sobre as transmissões imobiliárias de competência dos entes municipais.

Posteriormente, na segunda parte, será tratada a matéria da regra matriz de incidência tributária e a sua importância. Serão destrinchados o antecedente e o consequente da regra matriz, dando especial enfoque aos critérios materiais possíveis segundo a ótica Constitucional bem como a amplitude do critério temporal e a possibilidade de antecipação ou alteração do momento de incidência tributária.

Em sequência, será visualizada a instituição do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis – ITBI pelo Código Tributário do Município de João Pessoa/PB. Neste tópico serão explicitadas as normas criadas pelo ente estatal para cobrança do imposto em tela. Também serão demonstrados alguns casos de atuação pela Receita Municipal na cobrança do IBTI em

contratos de promessa de compra e venda bem como em outros casos em que não houve a efetiva transmissão imobiliária conforme previsão contida no Código Civil.

Por fim, ao tempo em que serão apontadas algumas visões e entendimentos na doutrina e na jurisprudência a respeito do aspecto temporal e material de incidência do ITBI, será realizado um cotejo entre a regra matriz de incidência tributária e a previsão do imposto no Código Tributário do Município de João Pessoa, enfrentando as questões relativas transcrição do título translativo representativo do negócio jurídico que envolve o bem, concluindo ao final com a visão do tributo segundo a regra matriz de incidência tributária.

2. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E A PREVISÃO DE UM TRIBUTOS SOBRE A TRANSMISSÃO IMOBILIÁRIA A SER INSTITUÍDO PELOS MUNICÍPIOS

O Sistema Tributário Nacional abrange o conjunto de preceitos constitucionais e infraconstitucionais que disciplinam a atividade tributante. Deriva, segundo a professora Regina Helena Costa da conjugação de três planos normativos, qual sejam: “o texto constitucional, a lei complementar, veiculadora de normas gerais em matéria tributária (o Código Tributário Nacional), e a lei ordinária, instrumento de instituição de tributos por excelência”¹.

De muito tempo, já lecionava o mestre Geraldo Ataliba que para se compreender a amplitude do Sistema Tributário Nacional dever-se-ia analisar, inicialmente, o Texto Constitucional².

Portanto, imperativo conhecermos o que dispõe a Constituição Federal de 1988, como principal fonte do Direito Tributário no Brasil, ao tratar do Sistema Tributário Nacional, para, posteriormente, irmos descendo a pirâmide normativa, tendo-a como vetor interpretativo e de construção da própria norma a ser aplicada.

Com efeito, a Carta Magna disciplina o Sistema Tributário no Capítulo I do Título VI “Da tributação e do orçamento”, em seus artigos 145 a 162.

Notadamente ao estudar tais normas, se percebe que, no Brasil, é a Constituição que aponta a regra-matriz de incidência tributária, ou seja, as situações fáticas que poderão ser apreendidas pelo legislador infraconstitucional para instituição de tributos. E mais, atribui-se também por estas normas constitucionais a competência tributária às pessoas jurídicas de Direito Público, dividindo-se, entre elas, o poder de instituir e cobrar tributos.

¹ Costa, Regina Helena, Curso de Direito Tributário : Constituição e Código Tributário Nacional / Regina Helena Costa. – 4ª Ed. ver., atual. e ampl. – São Paulo : Saraiva, 2014, p. 55.

² Carvalho, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método Paulo de Barros Carvalho. 5ª Ed. – São Paulo : Noeses, 2013, p. 215.

Sobre competência tributária, explicita o professor Roque Carraza que:

Competência tributária é aptidão para criar, *in abstracto*, tributos. No Brasil, por injunção do princípio da legalidade, os tributos são criados, *in abstracto*, por meio de lei (art. 150, I, da CF), que deve descrever todos os *elementos essenciais* da norma jurídica tributária. Consideram elementos essenciais da norma jurídica tributária que, de algum modo, influem no *na* e no *quantum* do tributo; a saber: *hipótese de incidência* do tributo, seu *sujeito ativo*, seu *sujeito passivo*, sua *base cálculo* e sua *alíquota*. Estes elementos essenciais só podem ser veiculados por meio de lei.³

Somada a essas lições, colaciona-se o abalizado entendimento de Leandro Paulsen: quando afirma que “A **competência tributária** de cada ente político é estabelecida taxativamente pela Constituição da República em seus arts. 145 a 149-A, sendo, pois, *numerus clausus* as possibilidades de tributação”⁴.

Dentro dessa perspectiva, ressalta o professor Eduardo Sabbag que “cada entidade impositora está obrigada a comportar-se nos limites da parcela de poder impositivo ou potestade tributária que lhe foi atribuída pela Constituição”⁵.

Realça, igualmente, a questão dos limites impostos aos entes públicos, o professor Roque Carraza quando expõe que:

Indaga-se amiúde, se o legislador, ao exercer a competência tributária, encontra-se limites jurídicos. Parece-nos indubitado que sim. Um primeiro limite ele encontra na observância das normas constitucionais. O respeito devido a tais normas é absoluto e sua violação importa irremissível inconstitucionalidade da lei tributária. De fato, as normas legais tem sua validade vinculada à observância e ao respeito aos limites erigidos pelas normas constitucionais.⁶

Nessa toada, a Constituição Federal de 1988 acabou por indicar a competência tributária dos Municípios para instituição de imposto sobre as transferências da propriedade ou de direitos reais sobre imóveis, desde *inter vivos* e onerosa.

É o que prevê o art. 156 da Carta Magna prescreve:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

³ Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 27ª ed., São Paulo : Malheiros, 2011, p. 533.

⁴ Paulsen, Leandro. Curso de direito tributário: completo / Leandro Paulsen. 4ª ed. ver. atual. e ampl. – Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, 2012, p.54

⁵ Sabbag, Eduardo. Manual de Direito Tributário / Eduardo Sabbag – 6ª Ed. – São Paulo : Saraiva, 2014, p. 397.

⁶ Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 27ª ed., São Paulo : Malheiros, 2011, p. 537.

- I - propriedade predial e territorial urbana;
 - 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, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
 - III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.
- § 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:
- I - ser progressivo em razão do valor do imóvel; e
 - II - ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.
- § 2º - O imposto previsto no inciso II:
- I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;
 - II - compete ao Município da situação do bem.

Por outro lado, cumprindo seu papel de veiculadora de normas gerais, o Código Tributário Nacional, tratou do imposto sobre transmissão imobiliária. A aludida lei foi recepcionada como Lei complementar pela CF/88, motivo pelo qual, certas acomodações devem ser operadas e a interpretação das ditas normas necessita ter como norte essa qualidade de lei recepcionada.

Vejamos o que expõem os artigos 35 a 43 do CTN:

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.

Art. 36. Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos no artigo anterior:

- I - quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito;
- II - quando decorrente da incorporação ou da fusão de uma pessoa jurídica por outra ou com outra.

Parágrafo único. O imposto não incide sobre a transmissão aos mesmos alienantes, dos bens e direitos adquiridos na forma do inciso I deste artigo, em decorrência da sua desincorporação do patrimônio da pessoa jurídica a que foram conferidos.

Art. 37. O disposto no artigo anterior não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

§ 1º Considera-se caracterizada a atividade preponderante referida neste artigo quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações mencionadas neste artigo.

§ 2º Se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo anterior levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.

§ 3º Verificada a preponderância referida neste artigo, tornar-se-á devido o imposto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data.

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica à transmissão de bens ou direitos, quando realizada em conjunto com a da totalidade do patrimônio da pessoa jurídica alienante.

Art. 38. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

Art. 39. A alíquota do imposto não excederá os limites fixados em resolução do Senado Federal, que distinguirá, para efeito de aplicação de alíquota mais baixa, as transmissões que atendam à política nacional de habitação.

Art. 40. O montante do imposto é dedutível do devido à União, a título do imposto de que trata o artigo 43, sobre o provento decorrente da mesma transmissão.

Art. 41. O imposto compete ao Estado da situação do imóvel transmitido, ou sobre que versarem os direitos cedidos, mesmo que a mutação patrimonial decorra de sucessão aberta no estrangeiro.

Art. 42. Contribuinte do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei.

Como dito, constata-se pelos artigos que a matéria impõe que seja analisada respeitando a noção temporal e atentando-se para o fato de que o Código Tributário Nacional tratou de forma geral do imposto sobre as transmissões imobiliárias, englobando tanto a transmissão *inter vivos* e como *causa mortis*.

De mais a mais, se evidencia ainda que a competência tributária para instituição de certos tributos, como é o caso do imposto sobre transmissão de bens imóveis, foi conferida baseada na indicação de situação reveladora de riqueza passível de serem tributadas. Versa sobre de metodologia de concessão de competência que baliza a tributação a certas bases econômicas, taxativamente relacionadas.⁷

⁷ Paulsen, Leandro. Curso de direito tributário: completo / Leandro Paulsen. 4ª ed. ver. atual. e ampl. – Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, 2012, p. 59.

Após estas explicações, pode-se passar para o estudo analítico do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis, com a construção da sua regra matriz de incidência tributária e indicação dos seus elementos.

3. ASPECTOS GERAIS DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS E SUA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Sobre o tema, explicita Aurora Tomazini de Carvalho que o professor Paulo de Barros Carvalho, guiado pelos ensinamentos de Alfredo Augusto Becker e Geraldo Ataliba, percebeu a reprodução de certos elementos, quando observou as predicações eleitos pelos legisladores para fixação de hipóteses e consequentes dos preceitos fundadoras de tributos, e, assim, proporcionou a instituição da regra-matriz de incidência tributária, apresentando um “esquema lógico-semântico”, revelador do conteúdo normativo, que pode ser empregado na edificação de toda norma jurídica em sentido estrito ⁸.

Sobre a regra matriz de incidência, o professor Paulo de Barros Carvalho assim preleciona:

A construção da regra matriz de incidência, assim como de qualquer norma jurídica, é obra do interprete, a partir dos estímulos sensoriais do texto legislado. Sua hipótese prevê fato de conteúdo econômico, enquanto o consequente estatui vínculo obrigacional entre o Estado, ou quem lhe faça as vezes, na condição de sujeito ativo, e uma pessoa física ou jurídica, particular ou pública, como sujeito passivo, de tal sorte que o primeiro ficará investido do direito subjetivo público de exigir, do segundo, o pagamento de determinada quantia em dinheiro. Em contrapartida, o sujeito passivo será cometido do dever jurídico de prestar aquele objeto.⁹

Destarte, continua o renomado Professor:

Efetuada as devidas abstrações lógicas, identificaremos, no descritor da norma, um critério material (comportamento de uma pessoa, representado por verbo pessoal e de predicação incompleta, seguido pelo complemento) condicionado no tempo (critério temporal) e no espaço (critério espacial). Já

⁸ Carvalho, Aurora Tomazini de. Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico / Aurora Tomazini de Carvalho. – São Paulo : Noeses, 2013, p. 375.

⁹ Carvalho, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método - Paulo de Barros Carvalho. 5ª Ed. – São Paulo : Noeses, 2013, p. 612.

na consequência, observaremos um critério pessoa (sujeito ativo e sujeito passivo) e um critério quantitativo (base de cálculo e alíquota)¹⁰.

A norma hipoteticamente construída pelo legislador constituinte é a de que o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis incide sobre a transferência dispendiosa de bens imóveis, *inter vivos*, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição.

O preceito regulador de condutas, previsto de forma hipotética e abstrata na norma jurídica tributária, incide com a ocorrência dos dados indicados na regra-matriz tributária. Com efeito, a hipótese de incidência tributária é a descrição de uma situação futura que virá a ser considerado fato jurídico, capaz de ocasionar a incidência do tributo.

A respeito dos elementos da regra matriz de incidência, assim leciona a professora Aurora Tomazini de Carvalho:

Haverá, assim, para construção dos conceitos conotativos destas normas, no antecedente: (i) um critério material (delineador do comportamento/ação pessoal); (ii) um critério temporal (condicionador da ação no tempo); e um critério espacial (identificador do espaço da ação). E, no consequente: (iv) um critério pessoal (delineador dos sujeitos ativo e passivo da relação); e (v) um critério prestacional (qualificador do objeto da prestação).¹¹

De acordo com as lições propostas sobre a previsão normativa do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis previsto na Constituição Federal, obtém-se a sua regra matriz de incidência:

a) Hipótese:

i) critério material consiste em transmitir bens imóveis por ato oneroso e *inter vivo* bem como os direitos reais sobre eles;

ii) critério espacial é o território do Município onde se situa o imóvel ou do Distrito Federal;

iii) critério temporal é o momento da transmissão do bem imóvel ou do direito real a ele relativo; consumada no respectivo registro em cartório;

b) Consequência:

¹⁰ Idem, p. 613

¹¹ Carvalho, Aurora Tomazini de. Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico / Aurora Tomazini de Carvalho. – São Paulo : Noeses, 2013, p. 378/379

iv) critério pessoal: Sujeito Ativo são os Municípios e o Distrito Federal / Sujeito Passivo é qualquer das partes existentes na operação tributada, ou seja, o transmitente ou beneficiário da transmissão;

v) critério quantitativo: Base de Cálculo é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos / Alíquota é medida em percentual e estabelecida na lei municipal.

Como se pode observar, de fato, a materialidade prevista constitucional na regra matriz de incidência tributária é a transmissão (e a cessão do direito) do bem imóvel objeto do negócio jurídico oneroso e *inter vivos*.

Nesse caso, o imposto incide sobre a transmissão de bens, desde que todos os demais vocábulos estejam presentes no fato gerador. Enfim, é o suprimento dos requisitos previstos na norma que determinará a incidência ou não do tributo.¹²

Ademais, resta evidenciar também que o aspecto temporal é a ocasião do registro do negócio jurídico, isto em virtude de que no ordenamento jurídico brasileiro a aquisição de direitos reais sobre imóveis ocorre com o registro do título formal perante o Serviço de Registro de Imóveis da circunscrição da localização do bem.

Por este motivo é que se afirma que a hipótese de incidência somente pode ser preenchida no momento da inscrição do título no Serviço de Registro de Imóveis. A publicidade registral, possuindo eficácia constitutiva dos direitos reais, impõe que haja cobrança do ITBI no momento em que o direito obrigacional constante do título tiver sido registrado, transformando-se em direito real.¹³

Calha evidenciar que em determinadas circunstâncias a lei não pode modificar este ou aquele conceito de direito privado utilizado para delimitação da competência tributária. Sobre o assunto assim leciona o professor Luciano Amaro:

A matéria, claramente, é de definição de competência, e, a nosso ver, enquadra-se nas atribuições que a Constituição outorga à lei complementar para regular as chamadas 'limitações constitucionais ao poder de tributar', que, em última análise, são normas sobre o exercício de competência tributária. Cuida-se de explicitar, em suma, que o legislador não pode *expandir o campo de competência tributária* que lhe foi atribuído, mediante o artifício de ampliar a definição, o conteúdo ou o alcance de institutos de direito privado utilizados para definir aquele campo (grifo nosso).¹⁴

¹² MORAES, José Eduardo de. ITBI: fato gerador e outras controvérsias. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 18, n. 3724, 11 set. 2013. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/25262>>. Acesso em: 17 ago. 2015

¹³ Idem

¹⁴ Amaro, Luciano. Direito Tributário brasileiro / Luciano Amaro. – 18ª ed. – São Paulo : Saraiva, 2012, p. 314.

Desta feita, proíbe-se a alteração do conceito de direito privado se disso resultar na ampliação da competência para cuja definição foi o conceito utilizado. Entretanto, o que se tem visto é a cobrança, pelos Municípios, do ITBI no momento da lavratura da escritura pública. Tal prática pelos Municípios afronta o que prevê a regra-matriz de incidência tributária prevista na Carta Magna.

Ocorrendo essa cobrança antecipada, a autonomia da vontade estarão embaraçadas. Pois, fica o particular obrigado a realizar o pagamento do imposto sem que tenha sucedido a sua hipótese legalmente prevista.

São várias as situações em que a parte não almeja, na ocasião, depositar o título da transmissão ao registro. São exemplos: o adquirente não dispõe da quantia necessária para efetuar o pagamento, seja porque conseguiu não está conseguindo efetuar o pagamento ao vendedor e repassa o bem; ou mesmo em virtude de que não pode registrar, haja vista que sobre o imóvel adquirido recai algum ônus, que depende da sua devida quitação; em outros casos o adquirente não dispõe de numerário suficiente, até mesmo porque somente, passará o bem a ser seu, após o registro.¹⁵

Entretanto alguns autores não veem qualquer afronta a Constituição. Evidencia Jose Eduardo Soares de Melo que:

A doutrina apresenta a justificativa seguinte: a antecipação do critério temporal do ITBI, do registro para a escritura, reforça a segurança jurídica na medida em que a Administração não fica sujeita a comportamentos protelatórios de realização do ato de registro, o que, em que pese dar a certeza do direito de propriedade ao adquirente do imóvel, não impede, no mais das vezes, esse adquirente de usufruí-lo.¹⁶

Enfim, a despeito de a incidência da norma ocorrer apenas no momento em que se dá a transmissão do bem, constata-se que o Município de João Pessoa segue esse outro raciocínio e estipula que a obrigação de realizar o pagamento do imposto precede a própria lavratura do instrumento público. Será visto tais hipóteses especificamente mais adiante.

¹⁵ Moraes, José Eduardo de. ITBI: fato gerador e outras controvérsias. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 18, n. 3724, 11 set. 2013. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/25262>>. Acesso em: 17 ago. 2015.

¹⁶ Paulsen, Leandro. Impostos federais, estaduais e municipais / Leandro Paulsen, José Eduardo Soares de Melo. 7ª ed. rev. e atual. – Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, 2012, p. 325

4. PREVISÃO DO ITBI NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO DO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA E O COTEJO COM A CONSTITUIÇÃO FEDERAL E O SISTEMA DE TRANSMISSÃO IMOBILIÁRIA PREVISTO NO BRASIL

Analizando detidamente as colocações acima e trazendo à baila a normatização municipal do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis por ato em vida e oneroso, constata-se que os contornos dados quando de sua instituição não foi a mais adequada à previsão constitucional do imposto.

O fundamento constitucional do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis - ITBI é o inciso II, do artigo 156 da Constituição Federal de 1988, que permite ao município instituir imposto 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, bem como cessão de direito e sua aquisição.

Por efeito da recepção, a norma constitucional acima transcrita encontra-se regulamentada nos artigos 35 e 36 do Código Tributário Nacional, como Lei Complementar aplicável à espécie.

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

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

No município de João Pessoa, o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis a título oneroso e *inter vivos*, foi instituído pela Lei Complementar Municipal nº 53/2008, cuja hipótese de incidência restou assim estabelecida:

Art. 199. O ITBI e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

I - a transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de direitos reais sobre bens imóveis por natureza ou acessão física, exceto os de garantia, como definidos na Lei Civil;

II - a cessão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de direitos relativos às transmissões descritas no inciso anterior.

Ocorre que no art. 208 da referida Lei restou, ao tratar das possibilidades de realização do recolhimento, o Município de fato amplia a incidência do tributo sobre fatos não previstos na Constituição.

Art. 208. O recolhimento do ITBI será realizado:

I - na hipótese de lançamento de ofício, conforme a respectiva notificação de lançamento;

II - na hipótese de lançamento por declaração:

a) quando se tratar de cessão de direitos, nos termos do inciso II do art. 199:

1. antes da lavratura ou apresentação, perante o notário ou oficial de registro, do instrumento ou título de cessão do direito;

2. antes da lavratura de procuração por instrumento público que confira poderes para a transferência, ao próprio outorgado, de direitos sobre o imóvel, bem como a cada subestabelecimento;

3. antes de levado ao Registro Público de Imóveis o compromisso ou promessa de compra e venda;

4. antes da entrega da posse do imóvel, no caso de compra e venda, compromisso ou promessa de compra e venda ou instrumento equivalente firmado com empresário ou pessoa jurídica que explore atividade de incorporação, construção, compra, venda, locação ou arrendamento mercantil de imóveis, ou cessão de direitos relativos à sua aquisição;

5. antes da entrega do instrumento de quitação, para os casos descritos no item anterior, quando a operação tenha se dado a prazo e essa quitação ocorrer antes da entrega da posse;

6. em data posterior à declaração do sujeito passivo, conforme o Calendário Fiscal, nos demais casos;

b) quando se tratar de transmissão de direitos reais, nos termos do inciso I do Art. 199, antes da lavratura ou apresentação, perante o notário ou oficial de registro, do instrumento ou título de transmissão do direito.

Necessário se faz analisar o imposto sobre transmissão de bens imóveis tendo como vetores algumas normas que tratam da questão da competência, instituição do imposto e interpretação, especialmente os artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional.

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

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.

Nessa ótica, O professor Leandro Paulsen leciona, forma bastante esclarecedora, a respeito desse artigo do Código Tributário Nacional.

O art. 110 do CTN é inequívoco no sentido de que a **lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados**, expressamente ou implicitamente, pelas Constituição Federal ou Estadual ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, **para definir ou limitar competências tributárias** (grifo nosso).

Sobre alguns institutos utilizados pela legislação para estruturar o ITBI, assim dispõe o Código Civil.

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.

Desta forma, não restam dúvidas de que o Código Civil exigiu a transcrição no registro imobiliário para que haja a efetiva transmissão imobiliária. Portanto, pode-se concluir que a escritura pública de compra e venda de móvel, ou qualquer outro ato jurídico que tenha como objetivo transferir o *domínio* útil ou a propriedade imobiliária somente têm validade e eficácia com o competente registro imobiliário.

Por estes motivos, não se apresentam legais as decisões administrativas e autuações embasadas na Lei Municipal retro mencionada, visto não retratar a realidade do título apresentado para registro e transferência da propriedade do imóvel, sobretudo por considerar hipóteses de incidência, que vão bem além do previsto no Código Tributário e na Constituição Federal de 1988, aumentando consideravelmente os fatos, pelos quais, o contribuinte passa a ser devedor do ITBI.

Em outras palavras, o fato gerador do ITBI é a transmissão da propriedade, que se dá através do registro imobiliário do imóvel. Portanto, não há que se falar em cobrança de ITBI com relação a quaisquer espécies de negócios jurídicos, realizados sobre um único imóvel, até porque nem mesmo podem culminar, de fato, com a transmissão do bem.

O entendimento dos Tribunais pátrios está representado nas decisões abaixo, que prelecionam que a incidência de Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis apenas e tão somente nos casos em que há o registro da transferência no cartório imobiliário.

DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA.
IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS INTER VIVOS (ISTI).

FATO GERADOR. TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE IMÓVEL. REGISTRO DO TÍTULO TRANSLATIVO NO REGISTRO DE IMÓVEIS. NÃO INCIDÊNCIA EM CONTRATO PRELIMINAR. 1. O fato gerador do itbi/isti se opera com o efetivo registro do título translativo da propriedade imóvel no cartório de registro de imóveis; 2. Em que pese ter sido elevado o direito de aquisição do promitente comprador à condição de direito real pelo novo código civil/2002, a incidência de itbi/isti na promessa de compra e venda e posteriormente, também, na transmissão do imóvel, após a efetiva alienação do bem, configura a bitributação do fisco sobre um mesmo fato gerador. Reexame obrigatório conhecido e desprovido. (TJGO; DGJ 0454599-53.2011.8.09.0051; Goiânia; Quinta Câmara Cível; Rel. Des. José Carlos de Oliveira; DJGO 23/08/2013; Pág. 394)

MANDADO DE SEGURANÇA ITBI. O FATO GERADOR OCORRE COM O REGISTRO DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE NO CARTÓRIO IMOBILIÁRIO. A promessa de compra e venda, não levada a registro, não dá ensejo à cobrança do tributo reclamado pelo Município. Precedentes do STF e STJ. Decisão mantida. Recurso não provido. (TJSP; APL 0003962-02.2012.8.26.0587; Ac. 7035813; São Sebastião; Décima Quarta Câmara de Direito Público; Rel. Des. Henrique Harris Júnior; Julg. 05/09/2013; DJESP 02/10/2013)

MANDADO DE SEGURANÇA. APELAÇÃO. ITBI. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS POR ATO ONEROSO. FATO GERADOR. TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE. REGISTRO IMOBILIÁRIO. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. RECURSO PROVIDO. I. O fato gerador do ITBI é a transmissão da propriedade, que só se opera com a transcrição no registro imobiliário, conforme o art. 156, II, da Constituição e art. 35, do CTN. II. A base de cálculo do ITBI é fixada com base no valor do imóvel quando da transmissão e não da simples promessa de compra e venda. (TJMG; AC-RN 0166909-62.2010.8.13.0707; Oitava Câmara Cível; Rel. Des. Vieira de Brito; DJEMG 26/06/2012)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. DECISÃO LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA QUE CONSIDEROU ILEGAL A COBRANÇA DE ITBI PELA INCIDÊNCIA DE CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA. IRRESIGNAÇÃO DO MUNICÍPIO. COBRANÇA DE ITBI PELA OCORRÊNCIA DE CESSÃO DE DIREITOS EM VIRTUDE DE PROCURAÇÃO E SUBSTABELECIMENTO COM CLÁUSULAS DE IRREVOGABILIDADE, IRRETRATABILIDADE E DESNECESSIDADE DE PRESTAÇÃO DE CONTAS. ITBI. FATO GERADOR. REGISTRO DO TÍTULO TRANSLATIVO NO REGISTRO DE IMÓVEIS. INTELIGÊNCIA DO ART. 1245 DO CC/2002. INOCORRÊNCIA DA TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE. FATO GERADOR DO ITBI NÃO CARACTERIZADO. PRECEDENTES DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. MANUTENÇÃO DA DECISÃO E DESPROVIMENTO DO AGRAVO.

O art. 110 do CTN estipula que 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 (TJ/PB, AI 2005668- 36.2014.815.0000, 1ª Câmara Especializada Cível; Rel. Des. Marcos Cavalcanti de Albuquerque, DJ 23/07/2014).

REMESSA OFICIAL E APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. INCIDÊNCIA DO ITBI. FATO GERADOR A PARTIR DA LAVRATURA DE ESCRITURA PÚBLICA EM CARTÓRIO DE TÍTULOS. ILEGITIMIDADE NA COBRANÇA QUANDO DO REGISTRO DO COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA. PRECEDENTES DO STF. ART. 557 DO CPC. NEGATIVA DE SEGUIMENTO DE AMBOS RECURSOS.

É ilegítima a conduta da Fazenda Pública Municipal em realizar a cobrança de imposto sobre transmissão de bens imóveis (ITBI) em momento anterior ao registro do título translativo da propriedade do bem, ou seja, da lavratura de escritura pública em cartório, na medida que esta é o efetivo fato gerador para cobrança do aludido imposto (TJ/PB, Decisão Monocrática n.º 0002245-84.2012.815.2001, Rel. Juiz Convocado José Ferreira Ramos Júnior, decidido em 12 de agosto de 2014).

No âmbito do Superior Tribunal de Justiça e no Supremo Tribunal Federal o entendimento predominante é o de que os negócios jurídicos antes de serem registrados não são fatos geradores de ITBI.

PROCESSUAL CIVIL – ALEGAÇÃO GENÉRICA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC – SÚMULA 284/STF – JULGAMENTO EXTRA PETITA – NÃO OCORRÊNCIA – TRIBUTÁRIO – ITBI – PROMESSA DE COMPRA E VENDA – FATO GERADOR – NÃO INCIDÊNCIA – PRECEDENTES.

1. O recorrente limitou-se a alegar, genericamente, ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil, sem explicitar os pontos em que teria sido omissa o acórdão recorrido. Incidência da Súmula 284/STF. 2. Não houve julgamento "extra petita" pelo Tribunal de origem, pois cabe ao magistrado decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto. 3. Na hipótese dos autos, a Corte de origem firmou entendimento assente na jurisprudência no sentido de que a promessa de cessão de direitos à aquisição de imóvel não é fato gerador de ITBI. Precedentes. Agravo regimental improvido.” (STJ – AgRg no REsp 982625 / RJ, Segunda Turma, Min. Humberto Martins, julgado em 03/06/2008)

PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (TRIBUTÁRIO. ITBI. DIFERENCIAÇÃO DE ALÍQUOTAS E PROGRESSIVIDADE. FATO GERADOR. PROMESSA DE COMPRA E VENDA RESCINDIDA)

1. O fato gerador do ITBI é o registro imobiliário da transmissão da propriedade do bem imóvel motivo pelo qual não incide referida exação sobre o registro imobiliário de escritura de resilição de promessa de compra e venda, contrato preliminar que poderá ou não se concretizar em contrato definitivo. 2. Inexiste ofensa ao art. 535 do CPC, quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-

se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. 3 Agravo Regimental desprovido.” (STJ – AgRg no AgRg no REsp 764808 / MG, Primeira Turma, Min. Luiz Fux, julgado em 15/03/2007)

EMENTA: 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. (ARE 805859 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 10/02/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-044 DIVULG 06-03-2015 PUBLIC 09-03-2015)

Em resumo, o fato gerador do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis somente ocorre com a transmissão concreta da propriedade imobiliária, ou seja, mediante o registro no cartório competente.

5. CONCLUSÃO

A análise concretizada no presente estudo sobre o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis – ITBI propôs, primordialmente, evidenciar a questão da estrutura normativa da regra-matriz de incidência tributária, no seu aspecto lógico e estrutural, demonstrando seus elementos e expondo a necessidade de se observar as regras do Direito Privado para estabelecer os limites e possibilidades materiais do aspecto material e temporal do antecedente do tributo em questão.

Nessa toada, pode concluir, primeiramente, que dentro do Sistema Tributário Nacional, a Constituição Federal é quem define as competências dos entes públicos para a instituição dos tributos. Também resta consagrado que a competência tributária está limitada pelas próprias normas constitucionais. Uma dessas limitações para o legislador ordinário são os contornos dados pela Constituição Federal à regra matriz de incidência dos tributos.

Nesse percalço, vislumbra-se que a apreciação da regra matriz da incidência tributária do Imposto Transmissão de Bens Imóveis apresenta profunda interdisciplinaridade com o direito civil. Não restam dúvidas pelo que foi exposto que “a análise da materialidade dessa imposição tributária depende de conceitos fornecidos pelo Direito Civil”¹⁷. E rezam os preceitos da legislação privada sobre a transmissão imobiliária que a aquisição de direitos reais sobre imóveis ocorre com o registro do título perante o Cartório de Registro e Imóveis competente. Assim, antes da inscrição do título de transmissão perante o Registro Imobiliário não pode haver tributação, pois não há a ocorrência de todos os elementos da regra matriz de incidência tributária.

Conforme restou demonstrado no presente trabalho, através da colação de variada gama de julgados, o entendimento dos Tribunais pátrios é no sentido de que a obrigação tributária surge a partir da verificação de ocorrência da situação fática prevista na legislação tributária, a qual, no caso do imposto sobre transmissão da propriedade imóvel nos termos da legislação civil, tem-se que a transferência do domínio sobre o bem se torna eficaz a partir do registro, assim, pretender a cobrança do ITBI sobre a celebração de contrato de promessa de compra e venda ou outro título representativo do negócio jurídico, implica considerar constituído o crédito tributário antes da ocorrência do fato imponible.

Consequentemente, pode-se concluir que exigir a cobrança do imposto antes da efetiva transmissão imobiliária, como faz o Município de João Pessoa utilizando-se da Lei Complementar Municipal nº 53/2008, configura inconstitucionalidade, pois fere a regra-matriz de incidência do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis, prevista no art. 156, II, da Constituição Federal.

¹⁷ Costa, Regina Helena, Curso de Direito Tributário : Constituição e Código Tributário Nacional / Regina Helena Costa. – 4ª Ed. ver., atual. e ampl. – São Paulo : Saraiva, 2014, p. 407.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. Direito Tributário brasileiro / Luciano Amaro. – 18ª ed. – São Paulo : Saraiva, 2012.

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 27ª ed., São Paulo : Malheiros, 2011.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de teoria geral do direito: o construtivismo lógico-semântico / Aurora Tomazini de Carvalho. – São Paulo : Noeses, 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 22ª Edição. – São Paulo : Saraiva, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método Paulo de Barros Carvalho. 5ª Ed. – São Paulo : Noeses, 2013.

COSTA, Regina Helena, Curso de Direito Tributário : Constituição e Código Tributário Nacional / Regina Helena Costa. – 4ª Ed. ver., atual. e ampl. – São Paulo : Saraiva, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 29ª ed. – São Paulo : Malheiros, 2008.

MORAES, José Eduardo de. ITBI: fato gerador e outras controvérsias. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 18, n. 3724, 11 set. 2013. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/25262>>. Acesso em: 17 ago. 2015.

PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário: completo / Leandro Paulsen. 4ª ed. ver. atual. e ampl. – Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, 2012

PAULSEN, Leandro. Impostos federais, estaduais e municipais / Leandro Paulsen, José Eduardo Soares de Melo. 7ª ed. rev. e atual. – Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, 2012

TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no Direito Tributário / Fabiana Del Padre Tomé. 3ª ed. – São Paulo : Noeses, 2011.

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário / Eduardo Sabbag – 6ª Ed. – São Paulo : Saraiva, 2014.