

Fato Gerador do Imposto de Transmissão de bens imóveis no Sistema Brasileiro

MARIA CRISTINA BARROS GUTIERREZ SLAIBI
Juíza de Direito do TJ/RJ
Professora de Direito Processual Civil - UNIPLI

INTRODUÇÃO

Neste estudo pretende-se destacar a importância do momento em que ocorre a transmissão da propriedade para efeitos de incidência do fato gerador do imposto de transmissão de bens imóveis (ITBI). O tema é de suma importância, inclusive para que se possa afastar eventual repercussão criminal na vida do contribuinte.

Para a abordagem, fez-se necessária uma incursão em diversos ramos do Direito, especialmente do Direito Civil, Constitucional e Tributário, bem como o estudo, ainda que breve, do direito comparado.

O primeiro capítulo contém uma breve exposição sobre o sistema da aquisição de propriedade nos ordenamentos jurídicos francês, alemão e brasileiro. No modelo francês, o contrato é simultaneamente obrigação e fato gerador do direito real, prescindindo da transcrição no registro imobiliário. No sistema germânico, ao contrário, a propriedade se transfere com o registro, não bastando o simples acordo de vontades, entendimento este espousado pelo sistema jurídico brasileiro, que se baseia na premissa de que, com o registro imobiliário, estará sendo alcançado o efeito *erga omnes*, tornando o negócio jurídico público e oponível perante terceiros, dissertando-se as principais diferenças entre os sistemas brasileiro e germânico quanto aos efeitos do registro.

No capítulo a seguir, aborda-se o fato gerador do imposto de transmissão de bens imóveis no sistema brasileiro e o momento de sua ocorrên-

cia. Como será analisado, doutrina e jurisprudência divergem sobre se a promessa de compra e venda com quitação do preço constitui fato gerador do ITBI ou não.

A possibilidade de inclusão da promessa de compra e venda, com quitação de preço, não registrada na expressão “cessão de direitos a sua aquisição”, inserta no art. 156, II, da Carta Magna de 1988, é o tema central discutido no capítulo 3 do presente trabalho. Questiona-se se a promessa de compra e venda quitada e registrada constituiria direito real e, conseqüentemente, poderia ser considerada fato gerador do imposto de transmissão de bens imóveis.

A seguir, comenta-se sobre precedente do Supremo Tribunal Federal que destaca que somente o registro de compra e venda constitui fato gerador do ITBI, declarando inconstitucional legislação estadual do Rio de Janeiro que erigia o compromisso de compra e venda e a promessa de cessão de direitos aquisitivos em fato gerador do ITBI.

No capítulo 5, disserta-se sobre os efeitos penais que pode sofrer o contribuinte, sob alegação de sonegação fiscal, por não ter recolhido o imposto de transmissão, com instauração de inquérito policial para tal apuração. Manifestou-se o Superior Tribunal de Justiça, órgão competente para o exame dos feitos de natureza tributária, em acórdão citado adiante, que “se a Seção de Direito Público daquele Tribunal indica que é o registro imobiliário o fato gerador do ITBI, não pode responsabilizar criminalmente aquele que ainda não atingiu a citada fase de registro da propriedade, adquirida por cessão”.

Conclui-se o presente trabalho com a assertiva de que, no vigente ordenamento jurídico brasileiro, em que a transmissão da propriedade ocorre com a transcrição do título aquisitivo no registro imobiliário, as normas que, de algum modo indiquem como fato gerador do ITBI a quitação do preço na promessa de compra e venda, carecem de fundamentação, merecem interpretação compatível com os ditames constitucionais.

1. SISTEMA DE AQUISIÇÃO DA PROPRIEDADE IMÓVEL

Constitui questão prejudicial à apreciação do tema breve digressão sobre os dois principais sistemas jurídicos que tratam da forma de aquisição da propriedade imóvel, quais sejam: o francês e o germânico. Após, será

abordado o sistema brasileiro, que se aproxima do modelo alemão, porém de forma mitigada, como se verá adiante.

1.1. NO DIREITO FRANCÊS E NO GERMÂNICO

No sistema jurídico francês, a transcrição no registro imobiliário não é constitutiva de direito real. O efeito translativo decorre do próprio contrato de compra e venda, doação, permuta etc. O contrato é, ao mesmo tempo, obrigação e fato gerador do direito real. Existem duas fases distintas: quando do contrato, a propriedade transfere-se pelo consentimento, acarretando efeito entre as partes; com o registro imobiliário, o direito alcança o efeito *erga omnes*. O registro tem apenas o efeito de tornar o negócio público e oponível perante terceiros.¹

A transferência da propriedade se opera em razão do simples consentimento, consoante prescreve o art. 711 do Código Civil francês: “*La propriété des biens s’acquiert et se transmet par succession, par donation entre vifs ou testamentaire, et par l’effet des obligations*”.

Tal dispositivo se conjuga com o disposto no art. 1.138, na 1ª alínea: “*L’obligation de liver la chose est parfaite par le seul consentement des parties contractantes*”.

A transcrição do título, no Direito francês, não é necessária para transferir o domínio, mas, apenas, para garantir direitos de terceiros, através da publicidade.

Especialista no tema, prossegue Serpa Lopes² com referência ao sistema francês:

Do ponto de vista formal, o sistema do Registro de Imóveis do Direito francês é calcado sobre o critério do nome das pessoas, não se levando em conta o imóvel. O número de atos subordinados ao registro é em número deficiente. Os efeitos da transcrição limitam-se, como já vimos, aos de simples oponibilidade do

¹ LOPES, Miguel Maria de Serpa. **Curso de Direito Civil: direito das coisas**. 5. ed. rev. e at. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2001. v. VI. Segundo Maria Helena Diniz (**Curso de Direito Civil brasileiro**. 7. ed. aum. at. São Paulo: Saraiva, 1991. v. 4, p. 104, nota 71), na França e na Itália (CC, art. 922), o simples contrato tem o condão de transferir a propriedade.

² Op. cit. p. 650/651. Para maior aprofundamento do tema sobre os vários sistemas de publicidade vigentes nas mais importantes legislações dos povos cultos, vide obra do mesmo autor: **Tratado dos registros públicos**, 2. ed., v. 1.

ato em relação a terceiros. Tem caráter puramente negativo. Nenhuma presunção de exatidão.

Contudo, alguns doutrinadores reputam como mais perfeito o sistema alemão, se considerado o aspecto da segurança que o registro imobiliário deve oferecer.

O Código Civil alemão de 1896 (B.G.B.) instituiu a necessidade da transcrição para a aquisição do domínio de bem imóvel. Há um exame prévio do título que serve de instrumento para a transferência da coisa, perante juízes do registro imobiliário. Exige cadastro rigoroso e confiável dos imóveis.

Nesse sistema, muitos sustentam que a inscrição firma uma presunção *iuris et de iure* da propriedade, vale dizer, confere àquele em cujo nome se acha transcrita a propriedade de um imóvel a presunção absoluta de que esse bem lhe pertence, isto é, que é o proprietário do bem. É o que se extrai dos arts. 873 e 891, traduzidos por Souza Diniz:³

*§ 873 (Aquisição por consentimento e inscrição). Para a transmissão da propriedade sobre um prédio, para a oneração de um prédio, com um direito, assim como para a transmissão ou oneração de um tal direito, é necessário o acordo (**Einigung**) do titular e da outra parte sobre a ocorrência da novação e a inscrição (**Eintragung**) da novação no Livro de Imóveis, sempre que a lei não prescrever outra coisa. Antes da inscrição só estão os interessados vinculados ao acordo quando a declaração estiver documentada judicialmente ou por tabelião, ou for enunciada ante o ofício do Livro de Imóveis, ou a este entregue, ou quando o titular, a outra parte tiver entregue uma autorização de inscrição de conformidade com as disposições da Ordenação do Livro de Imóveis.*

§ 891 (Presunção jurídica). Se, no Livro de Imóveis, a favor de alguém, estiver inscrito um direito, presumir-se-á que o direito lhe cabe. Se, no Livro de Imóveis, estiver cancelado um direito, presumir-se-á que o direito não existe.

Com referência à superioridade do sistema alemão, pondera Orlando Gomes:⁴

³ **Código Civil alemão**. Trad. por Souza Diniz, Rio de Janeiro: Distribuidora Record, 1962.

⁴ GOMES, Orlando. **Direitos reais**. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998. p. 141.

Mas, se o sistema do direito imobiliário alemão apresenta essa superioridade incontestável, que resulta da existência de livros fundiários, nos quais estão cadastradas todas as propriedades, por outro lado tem sido objeto de crítica pelo fato de contar, entre seus princípios cardeais, o da abstração da causa. A transcrição no direito alemão resulta de um “acordo formal de transmissão”, no qual as partes manifestam consentimento específico para que se efetive. Assim, além do negócio jurídico hábil à transferência da propriedade, chamado negócio causal, porque é concretamente a causa da transmissão, faz-se necessário que as partes realizem o convênio jurídico-real, isto é, a conjunta declaração de vontade para a transcrição. O importante é, porém, que esse convênio é inteiramente dissociado do negócio causal. Não se leva em conta; abstrai-se a causa. Em consequência, a nulidade do negócio causal não contamina o convênio, vale dizer, o contrato estipulado para o registro.

1.2. NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

No sistema brasileiro o contrato é instrumento, mas também não é suficiente para a aquisição da propriedade de bens imóveis. Afasta-se, assim, do modelo francês, em que o simples pacto transfere a propriedade.

Faz-se necessária, outrossim, a transcrição do título aquisitivo para que se efetive a transmissão da propriedade, aproximando-se, neste aspecto do sistema alemão, consoante se vê dos arts. 530, inciso I, e 531, ambos do Código Civil brasileiro de 1916:

Art. 530. Adquire-se a propriedade imóvel:

I – pela transcrição do título de transferência no Registro de Imóvel.

Art. 531. Estão sujeitos à transcrição, no respectivo Registro, os títulos translativos da propriedade imóvel, por ato entre vivos.

Contudo, dele se diferencia, visto que a transcrição do título no registro imobiliário gera apenas uma presunção *iuris tantum*, vale dizer, relativa.

Segundo Sílvio de Salvo Venosa,⁵ o Código Civil brasileiro adota o sistema tedesco, com a mitigação necessária à realidade social. Clóvis

⁵ VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil: direitos reais**. São Paulo: Atlas, 2001. v. 4. p. 152.

Bevilaqua adotou o primeiro passo da dogmática positiva alemã: a transmissão da propriedade imóvel dá-se pela transcrição. O contrato gera apenas obrigação, direito pessoal.

Salienta ainda o mesmo autor (o que levou Teixeira de Freitas a fazer constar a exigência do registro para a aquisição da propriedade imobiliária):⁶

No direito anterior vigente no País, proclamava-se a suficiência tão-só do contrato para a aquisição da propriedade, sem necessidade de outra formalidade. Entendia-se, porém, de forma contraditória, que a transcrição no registro imobiliário era necessária para obtenção de efeito perante terceiros. Por esta razão, Teixeira de Freitas, em sua Consolidação das Leis Civis, acentuou a distinção entre a aquisição de bens móveis e imóveis, sustentando a exigência do registro para os imóveis.

Diferentemente do sistema alemão, no sistema brasileiro, como já se destacou, o registro do título opera presunção relativa da propriedade; o exame do título se faz de maneira mais perfunctória pelo oficial do registro, que se recusará a efetuar-lo se lhe faltarem os requisitos.

Sobre o tema, comenta Maria Helena Diniz:⁷

*Como Sá Pereira, podemos afirmar que o sistema brasileiro ainda se acha bem longe do alemão, uma vez que, entre nós, o registro é uma presunção **juris tantum** da aquisição da propriedade imobiliária (CC, art. 859) e não **juris et de jure**, em face da não-existência do cadastro em nosso meio jurídico; assim qualquer falha ou deficiência no funcionamento do registro jamais acarretará responsabilidade do poder público.*

Tal presunção **juris tantum** extrai-se do disposto no art. 859 do Código Civil: *Presume-se pertencer o direito real à pessoa, em cujo nome se inscreveu, ou transcreveu.*

Vale dizer, enquanto o registro não for anulado, é eficaz a presunção.

Outra relevante distinção, com referência ao direito alemão, anteriormente mencionada, é que em nosso sistema de direito imobiliário qualquer pessoa interessada pode requerer o registro, enquanto no sistema alemão, para a transcrição, há necessidade do acordo de ambas as partes.

⁶ Op. cit., p. 152.

⁷ DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil brasileiro**. 7. ed. aum. at. São Paulo: Saraiva, 1991.

Cabe acrescentar que o novo Código Civil brasileiro, de 10 de janeiro de 2002 (que produzirá efeitos a partir de 1 de janeiro de 2003), manteve tais princípios, consoante se extrai dos arts. 1.245 a 1.247:

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.

Art. 1.246. O registro é eficaz desde o momento em que se apresentar o título ao oficial do registro, e este o prenotar no protocolo.

Art. 1.247. Se o teor do registro não exprimir a verdade, poderá o interessado reclamar que se retifique ou anule.

Parágrafo único. Cancelado o registro, poderá o proprietário reivindicar o imóvel, independentemente da boa-fé ou do título do terceiro adquirente.

2. FATO GERADOR DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS NO SISTEMA BRASILEIRO

O momento da ocorrência do fato gerador do imposto sobre a transmissão de bens imóveis (ITBI) é tema tormentoso no direito brasileiro.

A promessa de compra e venda com quitação do preço constitui fato gerador do ITBI?

Diversos diplomas legais atestam que sim, v.g. a Lei nº 1.348/88, do Município do Rio de Janeiro, em seu art. 20, considera como fato gerador do ITBI a quitação do preço acordado na promessa de compra e venda, contando-se a partir daí o prazo de 30 dias para o pagamento do imposto, sob pena de aplicação de multa ao contribuinte *ex vi* de seu § 3º:

O promitente comprador e o promitente cessionário, na hipótese de haver quitação contratual, ficam obrigados a apresentar à repartição fazendária o respectivo título, acompanhado da prova de pagamento do imposto, efetuado na forma do caput deste artigo, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da data prevista no

instrumento para o efetivo pagamento total do preço, sob pena de aplicação da multa prevista no art. 23, inciso IV, desta lei, sem prejuízo das demais penalidades cabíveis.

A divergência doutrinária e jurisprudencial sobre o tema resume-se, basicamente, em dois posicionamentos: o primeiro, considerando como fato gerador do ITBI a transcrição da escritura de compra e venda no registro imobiliário; o segundo, reputando a ocorrência do fato gerador no momento em que se efetua a escritura definitiva do negócio jurídico (compra e venda), título hábil à transmissão, pelo registro, da propriedade.

2.1. TRANSCRIÇÃO DA ESCRITURA DE COMPRA E VENDA NO REGISTRO IMOBILIÁRIO COMO FATO GERADOR DO ITBI

O primeiro entendimento considera que o fato gerador do ITBI, à luz do dispositivo constitucional, é a transmissão da propriedade imóvel, que no direito civil pátrio (arts. 530 e 531 do Código Civil de 1916 e 1.245 do Código Civil de 2002) somente se dá com a transcrição no registro imobiliário dos títulos translativos da propriedade, como a escritura definitiva de compra e venda.⁸

A Constituição Federal, em seu art. 146, incisos II e III, atribuiu à lei complementar competência para estabelecer normas gerais em matéria de impostos, inclusive definição dos respectivos fatos geradores.

O Decreto-lei federal nº 406/68, recepcionado com natureza de lei complementar, remete expressamente ao Código Civil o conceito de transmissão de bens imóveis para a fixação do fato gerador do ITBI.

Aliás, os arts. 109 e 110 do Código Tributário Nacional⁹ confirmam que o fato gerador do ITBI ocorre com a transcrição do título no registro imobiliário, ao expressamente remeterem ao direito privado a definição dos conceitos postos nos dispositivos constitucionais, como, por exemplo, aquele que previu a instituição do ITBI pelos Municípios.

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institu-

⁸ Ver BARROS MONTEIRO, W. **Curso de Direito Civil**, p. 104, e GOMES, Orlando, p. 137, **Alienação fiduciária em garantia**, apud DINIZ, Maria Helena, op. cit., p. 104.

⁹ Como lei complementar à Constituição e assim vinculando a União, os Estados-membros, os Municípios e o Distrito Federal na instituição e na cobrança de seus tributos, o Código Tributário Nacional ocupa função relevante no sistema tributário brasileiro, submetidas as suas normas à interpretação do Superior Tribunal de Justiça.

tos, 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.

Nesse sentido, a remansosa jurisprudência dos Tribunais, inclusive do Superior Tribunal de Justiça:

Superior Tribunal de Justiça

ACÓRDÃO: RESP 12546/RJ (199100140783)

RECURSO ESPECIAL

DECISÃO: POR UNANIMIDADE, DAR PROVIMENTO AO RECURSO.

DATA DA DECISÃO: 21/10/1992

ÓRGÃO JULGADOR: - PRIMEIRA TURMA

E M E N T A

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS - FATO GERADOR - REGISTRO IMOBILIÁRIO - (C. CIVIL, ART. 530).

A PROPRIEDADE IMOBILIÁRIA APENAS SE TRANSFERE COM O REGISTRO DO RESPECTIVO TÍTULO (C. CIVIL, ART. 530). O REGISTRO IMOBILIÁRIO É O FATO GERADOR DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS. ASSIM, A PRETENSÃO DE COBRAR O ITBI ANTES DO REGISTRO IMOBILIÁRIO CONTRARIA O ORDENAMENTO JURÍDICO.

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO GOMES DE BARROS

INDEXAÇÃO: IMPOSTO DE TRANSMISSÃO, FATO GERADOR, DATA, TRANSCRIÇÃO, TÍTULO, AQUISIÇÃO, BENS IMÓVEIS, CARTÓRIO, REGISTRO DE IMÓVEIS.

FONTE: DJ DATA: 30/11/1992 PG: 22559

REFERÊNCIAS LEGISLATIVAS: LEG: EST DEL: 000005 ANO: 1975 ART: 00089 INC: 00001 CÓDIGO TRIBUTÁRIO (RJ) LEG: FED DEL: 000413 ANO: 1979 LEG: FED LEI: 005172 ANO:

1966 ***** CTN-66 CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL ART:
00035 INC: 00001 ART: 00110 LEG: FED LEI: 003071 ANO:
1916 ***** CC-16 CÓDIGO CIVIL ART: 00530

Tribunal de Justiça do Distrito Federal

PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL APC4905898 DF

ACÓRDÃO: 112240

ÓRGÃO JULGADOR: 4ª Turma Cível DATA: 14/12/1998

RELATOR: SÉRGIO BITTENCOURT

PUBLICAÇÃO: Diário da Justiça do DF: 20/04/1999 Pág: 129

REFERÊNCIAS LEGISLATIVAS: CÓDIGO CIVIL ART-530

*RAMO DO DIREITO: DIREITO CIVIL DIREITO TRIBUTÁRIO
E M E N T A*

TRIBUTÁRIO - ITBI - ESCRITURA PARTICULAR DE COMPRA E VENDA SEM REGISTRO - FATO GERADOR NÃO CARACTERIZADO - LEI DISTRITAL 11/88 - CONFISSÃO E PROPOSTA DE PARCELAMENTO DO DÉBITO - QUESTÃO IRRELEVANTE. O DISPOSTO NO ART. 2º DA LEI DISTRITAL 11/88 NÃO SE COADUNA COM O SISTEMA JURÍDICO PÁTRIO, PARA O QUAL SÓ SE ADQUIRE A PROPRIEDADE IMOBILIÁRIA MEDIANTE REGISTRO DO TÍTULO QUE LHE DEU CAUSA. ILEGAL, PORTANTO, O LANÇAMENTO DO ITBI ANTES DA APRESENTAÇÃO DA ESCRITURA DE COMPRA E VENDA AO OFICIAL REGISTRADA A CONFISSÃO DO DEVEDOR E CONCOMITANTE PEDIDO ADMINISTRATIVO DE PARCELAMENTO DO DÉBITO NÃO O IMPEDE DE VOLTAR A DISCUTIR A LEGALIDADE DO LANÇAMENTO DO TRIBUTO, TENDO EM VISTA A GARANTIA INSERTA NO ART. 5º, INCISO XXXV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

DECISÃO: DAR PROVIMENTO. À UNANIMIDADE.

INDEXAÇÃO: PROCEDÊNCIA, EMBARGOS A EXECUÇÃO, PROCESSO DE EXECUÇÃO, INEXISTÊNCIA, DÍVIDA FISCAL.

Superior Tribunal de Justiça

ACÓRDÃO: RHC 5178/SP (199500711702)

RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS

DECISÃO: POR UNANIMIDADE, DAR PROVIMENTO AO RECURSO.

DATA DA DECISÃO: 28/02/1996

ÓRGÃO JULGADOR: - SEXTA TURMA

E M E N T A

- PENAL. HABEAS CORPUS. INQUÉRITO. TRANCAMENTO. SONEGAÇÃO FISCAL.

ITBI. INOCORRÊNCIA.

- A SIMPLES PROMESSA DE CESSÃO DE DIREITOS NÃO GERA, NA CONCEPÇÃO JURÍDICA DA EGRÉGIA PRIMEIRA SEÇÃO, DESTA STJ, OBRIGAÇÃO DO PAGAMENTO DO ITBI, CUJO FATO GERADOR É O REGISTRO DO RESPECTIVO TÍTULO. SENDO ASSIM, DESCABE IMPUTAR O CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL A QUEM PORTA, APENAS, PROMESSA DE CESSÃO DE DIREITOS.

- RECURSO PROVIDO.

HABEAS CORPUS DEFERIDO.

RELATOR: MINISTRO WILLIAM PATTERSON

INDEXAÇÃO: CABIMENTO, TRANCAMENTO, INQUÉRITO POLICIAL, SONEGAÇÃO FISCAL, ATIPICIDADE, FATO, NECESSIDADE, REGISTRO, IMÓVEL, CARACTERIZAÇÃO, FATO GERADOR, COBRANÇA, (ITBI), DESCABIMENTO, INCIDÊNCIA, IMPOSTO, PROMESSA, CESSÃO DE DIREITOS.

CATÁLOGO: PP 0534 INQUÉRITO POLICIAL TRANCAMENTO ATIPICIDADE

FONTE: DJ DATA: 13/05/1996 PG: 15574

VEJA: VEJA: RESP 12.546-RO; RESP 1.066-RO (STJ)

Tribunal de Justiça do Distrito Federal

PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL APC4845198 DF

ACÓRDÃO: 119648

ÓRGÃO JULGADOR: 2ª Turma Cível DATA: 11/06/1999

RELATOR: EDSON ALFREDO SMANIOTTO

PUBLICAÇÃO: Diário da Justiça do DF: 17/11/1999 Pág: 22

OBSERVAÇÃO: STJ RESP 1066/RJ, RHC 5178/1995 STF REPRESENTAÇÃO 1121-GO

REFERÊNCIAS LEGISLATIVAS: CÓDIGO CIVIL ART-530 INC-1 CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL ART-130 ART-131 DIS LEI-

11/1988 ART-2 ART-9

RAMO DO DIREITO: DIREITO TRIBUTÁRIO

E M E N T A

AÇÃO DE COBRANÇA - IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO “INTER VIVOS” DE BENS IMÓVEIS - CESSÃO DE DIREITOS. A SIMPLES PROMESSA DE CESSÃO DE DIREITOS NÃO GERA OBRIGAÇÃO AO PAGAMENTO DO ITBI, CUJO FATO GERADOR É O REGISTRO DO RESPECTIVO TÍTULO, QUANDO SE TRANSFERE A PROPRIEDADE IMOBILIÁRIA.

DECISÃO: NEGAR PROVIMENTO, À UNANIMIDADE.

INDEXAÇÃO: CONFIRMAÇÃO, DEVOUÇÃO, REPETIÇÃO DE INDÉBITO, DUPLICIDADE, ALÍQUOTA, ITBI, ILEGALIDADE, TRIBUTAÇÃO, CESSÃO DE DIREITO, PROMESSA DE COMPRA E VENDA, IMÓVEL

2.2. ESCRITURA DEFINITIVA DE COMPRA E VENDA COMO TÍTULO HÁBIL À TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE PELO REGISTRO

Inconcebível, assim, o entendimento de pretender fixar como fato gerador do ITBI a quitação do preço acordado na promessa de compra e venda, sequer registrada.

Geralmente o ente tributante invoca como fundamento para sustentar sua tese (a) a natureza compulsória do tributo (art. 3º do CTN), a afastar o entendimento que reputa necessária, à ocorrência do fato gerador do ITBI, a transcrição no registro imobiliário, visto que inexistente prazo para a sua efetivação, e (b) a inclusão, no dispositivo constitucional (art. 156, II), da expressão “a qualquer título”, que seria inócua.

3. SENTIDO DA EXPRESSÃO “CESSÃO DE DIREITOS A SUA AQUISIÇÃO” (ART. 156, II, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL)

Cabe ainda se analisar a possibilidade de inclusão na expressão “cessão de direitos a sua aquisição”, constante no art. 156, II, da Constituição Federal de 1988, da promessa de compra e venda, com quitação de preço, não registrada.

A resposta é negativa, porque, mesmo socorrendo-se do disposto no Decreto-lei 58/36 ou na Lei nº 6.766/79 e da corrente minoritária, para

configurar-se o denominado direito real de aquisição, impõe-se que a promessa de compra e venda esteja registrada, hipótese não referida na lei sob comento.

Cabe ressaltar que o aludido dispositivo da Constituição de 1988 apenas reproduziu a redação do art. 23, inciso I, da Constituição Federal de 1967, cuja competência para instituição do tributo era outorgada aos Estados e ao Distrito Federal, consoante se transcreve:

Art. 23. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I – transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como sobre a cessão de direitos a sua aquisição.

Assim, o referido inciso II do art. 156 da Constituição Federal, de que se valem os Municípios com competência constitucional para instituir o ITBI e antecipar o fato gerador do imposto de transmissão de bens imóveis, compelindo compulsoriamente o contribuinte ao pagamento do tributo, na promessa de compra e venda e na cessão de direitos, sob pena de multa vultosa, na verdade, foi mera reprodução do art. 23, inciso I, da Constituição Federal de 1967, cujo tema já fora tratado e decidido pelo Supremo Tribunal Federal, como será comentado adiante.

Poder-se-ia questionar o entendimento de que a promessa de compra e venda quitada e registrada constituiria direito real e, via de consequência, poderia ser considerada fato gerador do imposto de transmissão de bens imóveis. A resposta é negativa.

Nesse sentido, destaca-se célebre acórdão do Supremo Tribunal Federal, relator o Ministro Moreira Alves, cuja ementa se transcreve:

Fato Gerador do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de direitos a ele relativos. Compromisso de Compra e Venda. O compromisso de compra e venda, no sistema jurídico brasileiro, não transmite direitos reais nem configura cessão de direitos à aquisição deles, razão por que é inconstitucional a lei que o tenha como fato gerador de imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos.

Representação julgada procedente, declarando-se a inconstitucionalidade do inciso I do parágrafo único do art. 114 da Lei 7.730, de 30 de outubro de 1973, do Estado de Goiás.

Consta do voto do relator:

... Observo, por outro lado, que, mesmo com relação às promessas de compra e venda que, em decorrência do art. 5º do Decreto-Lei nº 58/36, ou da Lei nº 649/49, ou do art. 25 da Lei nº 6.766/79, são títulos para que, com o registro, se adquira o que para grande parte da doutrina é o direito real de aquisição, a aquisição deste se dá com o registro, e não com a celebração do compromisso de compra e venda, certo como é que, em nosso direito, se segue o sistema romano de aquisição de direitos reais, em que é o modo de aquisição, e não seu título, que transfere ou constitui direitos reais...

Embora o novo Código Civil, em seu art. 1.225, tenha dissipado antigas discussões doutrinárias, acrescentando ao rol dos direitos reais o compromisso de compra e venda, e o art. 1.227 tenha condicionado a aquisição dos direitos reais sobre imóveis ao registro no Cartório de Registro de Imóveis, a transmissão da propriedade ainda se opera com o registro do título hábil a transferir a propriedade, vale dizer, a escritura definitiva de compra e venda.

4. PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

O Supremo Tribunal Federal, como já dito, decidira o tema, em acórdão paradigma da 1ª Turma, no julgamento da Representação nº 1.211-RJ, relator o Ministro Octávio Galloti, onde foi declarada inconstitucional legislação estadual do Estado do Rio de Janeiro que erigia o compromisso de compra e venda e a promessa de cessão de direitos aquisitivos em fato gerador do imposto de transmissão de bens imóveis, destacando que somente o registro da compra e venda constitui fato gerador do ITBI:

O compromisso de compra e venda e a promessa de cessão de direitos aquisitivos, dada a sua natureza de contratos preliminares no direito privado brasileiro, não constituem meios idôneos à transmissão, pelo registro, do domínio sobre o imóvel, sendo, portanto, inconstitucional a norma que os erige em fato gerador do imposto sobre a transmissão de bens imóveis e direitos a ele relativos. Apelação julgada procedente, declarando-se a inconstitucionalidade do inciso VII, do art. 89, do Dec-Lei nº 5, de 15-3-75, com a redação do Dec-Lei nº 413, de 13-2-79, ambos do Estado do Rio de Janeiro (DJ de 5-6-87, p.11.112).

Na mesma esteira, já pacificou o Superior Tribunal, destacando-se acórdão da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, da lavra da Ministra Eliana Calmon, comentado por José da Silva Pacheco,¹⁰ assim concluindo:

... Assim decidindo, atuou não só em harmonia com os precedentes do STF e STJ, como apontado, mas também em consonância com o disposto no art. 156, II, da Constituição Federal, visto que a promessa de compra de compra e venda, ainda que registrada, não configura, plenamente, transmissão de bens imóveis, mas simples compromisso de fazê-lo, não obstante obrigatório.

No mesmo diapasão, acórdão unânime da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, relator o eminente Ministro Francisco Peçanha Martins, no RMS nº 10.650-0, julg. em 16.06.2000, publicado no **Boletim do Superior Tribunal de Justiça** nº 13.

Inexistindo fato gerador do ITBI (obrigação principal), não há que se falar em pena pecuniária, que lhe é acessória.

Nessa linha de orientação, sentença da signatária (Proc. nº 98.001.102.508-5), confirmada, por unanimidade, pela 11ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro (Ap. Cível nº 1999.001.05306), interpostos recursos extraordinário e especial; o primeiro inadmitido e o segundo admitido, mas que teve negado o seu seguimento pelo eminente Ministro José Delgado, da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, operando-se o trânsito em julgado e sendo executada a ordem mandamental.

5. TRANCAMENTO DE INQUÉRITO POLICIAL. SONEGAÇÃO FISCAL. ITBI. INOCORRÊNCIA

Extrai-se, outrossim, a relevância do tema quanto aos eventuais efeitos penais que pode sofrer o contribuinte, sob alegação de sonegação fiscal, em razão do não-recolhimento do imposto de transmissão, com instauração de inquérito policial para tal apuração, o que já foi objeto de interposição de **Habeas Corpus** junto ao Superior Tribunal de Justiça, objetivando o seu trancamento, cujo acórdão consta dos Anexos deste trabalho, com a seguinte ementa:

PENAL. HABEAS CORPUS. INQUÉRITO. TRANCAMENTO. SONEGAÇÃO FISCAL. ITBI. INOCORRÊNCIA.

¹⁰ PACHECO, José da Silva. **Boletim COAD/ADV**, Rio de Janeiro, n. 36, p. 565/568, 2000.

- *A simples promessa de cessão de direitos não gera, na concepção jurídica da Egrégia Primeira Seção, deste STJ, obrigação do pagamento do ITBI, cujo fato gerador é registro do respectivo título. Sendo assim, descabe imputar o crime de sonegação a quem porta apenas promessa de cessão de direitos.*

- *Recurso provido.*

- *Habeas corpus deferido (RHC nº 5.178/SP, Rel. Ministro William Patterson, 6ª Turma do Superior Tribunal de Justiça).*

Merece destaque do corpo do supramencionado acórdão, a transcrição da ementa do REsp nº 1.066-RJ, in DJ de 28.03.94, p. 6.291:

IMPOSTO DE TRANSMISSÃO INTER VIVOS. FATO GERADOR. NÃO-INCIDÊNCIA SOBRE BENS OBJETO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA.

O imposto sobre transmissão de bens imóveis e direitos a eles relativos tem como fato gerador a transmissão da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis, e não simples celebração do contrato de compra e venda, ainda que irretratável e irrevogável.

Consta da fundamentação:

Ora se a Seção de Direito Público deste Tribunal, que é a competente para o exame dos feitos de natureza tributária, indica que é o registro imobiliário o fato gerador do ITBI, não pode responsabilizar criminalmente aquele que ainda não atingiu a citada fase, vale dizer, de registro da propriedade, adquirida por cessão.

CONCLUSÃO

Conclui-se, assim, quanto ao sistema jurídico brasileiro, em que a transmissão da propriedade somente se opera com a transcrição do título aquisitivo, pela inconstitucionalidade das normas que apontem como fato gerador do ITBI a quitação do preço na promessa de compra e venda.

Não deve o magistrado, no entanto, deixar de aplicar a lei inconstitucional aos casos sob seu julgamento, salvo se outra alternativa não se lhe oferecer, em homenagem ao velho princípio *beyond all reasonable doubt* (só se proclama a inconstitucionalidade da norma quando absolutamente necessária ao deslinde da causa), adotando-se a denominada interpretação conforme a Constituição. ◆