

## ORIENTAÇÃO N.º 043/2020

### O IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS - ITBI

#### Resumo

A GEPAM elabora a presente Orientação Preventiva com o intuito de informar os gestores municipais acerca dos aspectos gerais do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis – ITBI, abrangendo os critérios relativos à sua incidência, aplicação e cobrança.

#### Introdução

As necessidades do Erário, cada vez mais presentes, diante da grave crise por que passam os Municípios, determinam o incremento na arrecadação do ITBI. Para recolhimento desse tributo, porém, devem ser respeitados os princípios da legalidade e o da anterioridade, dentro de um contexto de segurança jurídica.

Assim a tributação virá de lei formal, obedecendo a obrigatoria anterioridade, não-surpresa tributária, de sorte a que há imposição constitucional de se manter uma distância temporal mínima entre a publicação e a força vinculante da lei instituidora ou majoradora dos tributos.

Dessa forma, de extrema importância que os Servidores Públicos, sobretudo aqueles que exerçam suas funções junto ao setor de Tributos do Município compreendam os aspectos gerais que envolvem o surgimento da hipótese de incidência do tributo, até as ocasiões em que se dará a sua cobrança pelo fisco municipal.

#### Orientação

##### 1. Perfil Constitucional do ITBI

O Imposto Sobre a Transmissão de Bens Imóveis – ITBI está previsto no **inciso II, do artigo 156, da Constituição Federal de outubro de 1988**, veja-se

*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 [hipoteca, penhora e anticrese], bem como cessão de direitos a sua aquisição [quando ocorrer a dação de pagamento com bem imóvel e quando ocorrer a arrematação e adjudicação de bem imóvel em hasta pública, segundo o STJ]; (...)***  
*[observamos].*



Portanto, o ITBI trata-se de um tributo municipal que deve ser pago quando ocorre uma transferência imobiliária. Dessa forma, a oficialização do processo de compra e venda só será feita após o seu acerto, sendo que, sem a confirmação de pagamento do tributo, o imóvel não pode ser transferido e a documentação não poderá ser liberada.

Em geral, o ITBI reúne uma série de critérios que compõem a hipótese tributária, os quais passarão a ser analisadas a seguir.

### 1.1. Critério Material

#### a) Incidência sobre a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou por acessão física:

Para que ocorra o fato gerador do ITBI, nos casos de transmissões de imóveis entre pessoas vivas, deverão estar presentes os seguintes critérios:

- **Ato oneroso:** a transmissão deve ser por ato oneroso, sem o qual estaria-se diante de uma doação [isso porque, em regra, a cláusula de encargo nas doações não é suficiente para caracterizar um ato oneroso];
- **Bem imóvel:** (i) por natureza ou (ii) por acessão física [tudo que se adere ao imóvel por acessão]. Ressalte-se aqui que a propriedade do solo abrange o solo, o espaço aéreo e o subsolo;
- **Inter vivos:** deve-se estar diante de um ato entre vivos, pois o ato *causa mortis* é da competência dos Estados;

#### b) Incidência sobre a transmissão de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia

Os Direitos Reais caracterizam-se pela existência de uma obrigação passiva universal, imposta a todos os membros da sociedade indistintamente. Podem ser: (a) direito na coisa própria [ex.: propriedade]; e (b) direito na coisa alheia, como ocorre no caso das servidões, usufruto, etc. conforme estabelece o **artigo 1.225 do Código Civil**, *in verbis*:

**Art. 1.225.** São direitos reais:

**I** - a propriedade;

**II** - a superfície;

**III** - as servidões;

**IV** - o usufruto;

**V** - o uso;

**VI** - a habitação;

**VII** - o direito do promitente comprador do imóvel;

**XI** - a concessão de uso especial para fins de moradia;

**XII** - a concessão de direito real de uso.

#### c) Incidência sobre cessão de direitos referentes a aquisição de bens imóveis



Incidirá o ITBI, nesses casos, sempre que ocorrer a **dação de pagamento** com bem imóvel e na **arrematação e adjudicação** de bem imóvel em hasta pública, ou seja, quando o imóvel é leilado.

Outrossim, a permuta ocorrerá quando houver troca de uma coisa por outra que não seja dinheiro. De acordo com o **Código Civil [artigo 533]** a natureza da permuta é a mesma da compra e venda, ao passo que, nesses casos, quando houver a permuta de bens imóveis, haverá, portanto, a incidência de ITBI.

Nesse sentido, quando os imóveis permutados possuírem valor idêntico, então, a duas partes deverão pagar o ITBI correspondente ao imóvel adquirido. Porém, quando o valor dos imóveis for diferente, cada parte pagará o ITBI em valor correspondente ao do imóvel adquirido.

Por fim, nos casos de **loteamentos**, as receitas advindas da comercialização de lotes têm a mesma natureza da alienação de quaisquer imóveis, considerando-se o lote um imóvel territorial (terra nua), acrescido de benfeitorias estruturais urbanísticas.

Consigne-se que o imóvel em que será realizado loteamento deixará de ser do proprietário terreno, passando a pertencer a uma Sociedade de Propósito Específico – SPE, assim, por óbvio a hipótese de incidência do ITBI, haja vista ter havido a transferência de propriedade de bem imóvel de pessoa física para PJ.

### 1.1.1. Imunidade Específica:

O **inciso I, do §2º, do artigo 156, da Constituição Federal** estabelece que: *“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”*

Isto é, não haverá incidência do ITBI na transferência do bem adquirido por Pessoa Jurídica na integralização de seu capital, desde que atenda aos seguintes requisitos:

- 1) Material:** a Pessoa Jurídica não pode ter atividade preponderante (mais de 50% de sua receita operacional) a de locação e arrendamento mercantil;
- 2) Temporal:** Se não teve atividade de locação e arrendamento antes de 02 anos da transferência e 02 anos posteriores; Se não puder observar os anteriores, observar-se-á os 03 anos posteriores da transferência.

Outrossim, de acordo com o Superior Tribunal de Justiça - STJ<sup>1</sup> também não incidirá o ITBI no contrato de **promessa de compra e venda** de imóveis, pois *“o fato gerador do imposto de transmissão de bens imóveis ocorre com a transferência efetiva da propriedade ou do domínio útil, na conformidade da lei civil, com o registro no cartório imobiliário; e que a cobrança do ITBI, sem obediência dessa formalidade, ofende o ordenamento jurídico em*

<sup>1</sup> STJ, ROME 10.650, 16/06/2000.



vigor”. Portanto, ainda que a promessa de compra e venda seja registrada em cartório, não haverá a incidência do ITBI.

Na **usucapião** também não há que se falar em ITBI, haja vista tratar-se de modalidade de aquisição originária de um imóvel, inexistindo, portanto, a hipótese de incidência do tributo municipal ora estudado.

Da mesma forma, os direitos reais de garantia [penhor, anticrese e hipoteca] não são tributáveis pelo ITBI, por estarem excluídos de seu aspecto material.

## 1.2. Critério Temporal

Pelas regras do Direito Civil, a propriedade imobiliária transmite-se com o respectivo registro no Cartório de Registro de Imóveis competente, isto é, no momento da formação do ato / Negócio Jurídico.

Para Sampaio Dória, o “*fato gerador do imposto ocorre, efetivamente, à data da formalização do título, fixadas neste momento todas as componentes da respectiva obrigação tributária*”.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS – ITBI. **FATO GERADOR: REGISTRO DA TRANSFERÊNCIA EFETIVA DA PROPRIEDADE.** PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. (ARE 798241 AgR, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Segunda Turma, julgado em 01/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-073 DIVULG 11-04-2014 PUBLIC 14- 04-2014). [destacamos].

Do mesmo modo, o **Código Civil estabelece em seu artigo 1.227**, que “*os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos ( arts. 1.245 a 1.247 ), salvo os casos expressos neste Código*”.

Portanto, somente haverá a efetiva incidência do tributo discutido no presente estudo, após a devida inscrição do Negócio Jurídico junto ao Cartório de Registro de Imóveis no Município em que estiver localizado o bem transferido, como se verá a seguir.

## 1.3. Critério Espacial

O critério espacial nada mais é do que o local onde se encontra o imóvel ou o direito a ele relativo.

Nesse sentido, **Aires Brito**:

“O aspecto territorial corresponderá ao território da pessoa política tributante, pois a extraterritorialidade da tributação municipal implicaria invasão de idêntica competência do demais municípios”.



#### 1.4. Critério Pessoal

O critério pessoal relaciona-se com as partes legitimadas para o recolhimento e cobrança do referido imposto. O sujeito ativo, isto é, o responsável pela cobrança do tributo é o Município onde se localiza o bem transmitido ou cedido. O sujeito passivo, ou seja, aquele que deve recolher os valores aos cofres públicos, são o adquirente do bem imóvel ou cedente do bem; ou o transmitente ou cessionário no papel de responsável tributário, caso o pagamento não seja feito por quem de direito [O responsável tributário pode variar, dependendo da legislação municipal].

Ressalte-se que no caso do ITBI também fala-se em **sujeição passiva indireta**, ou seja, recairá a responsabilidade daquele que deveria cobrar o tributo, porém não o fez, como no caso do tabelião de notas que não exigir, no momento da realização da escritura pública, o comprovante de pagamento do ITBI, bem como o **oficial responsável pelo registro** posteriormente não o fizer. Ambos, nesses casos, serão responsabilizados solidariamente pelo débito tributário do contribuinte. Isso porque, os notários e oficiais de registro são responsáveis por fiscalizar o recolhimento dos impostos incidentes sobre os atos que devem praticar.

Da mesma forma, o **sócio de empresa** que não possuía poderes para adquirir imóveis, mas mesmo assim o faz, haverá incidência do ITBI, devendo este arcar pessoalmente com o valor do tributo.

#### 1.5. Base de Cálculo

A escritura pública é o instrumento competente a dizer que ocorreu uma compra e venda a determinado preço. Porém, a Constituição prevê como base de cálculo do ITBI o valor do imóvel. Não por raras vezes, a legislação municipal dispõe laconicamente que a base de cálculo do ITBI é o **valor venal do imóvel**.

A apuração da base de cálculo será a partir do valor estabelecido no documento de compra e venda do imóvel ou a partir de laudo realizado por profissional competente que demonstre o real valor de mercado daquele bem. Geralmente, as legislações municipais optam por estabelecer as duas modalidades de base de cálculo, optando pelo maior valor encontrado entre ambos.

Logo, a Base de Cálculo possui duas premissas:

- a) O valor pactuado na transação;
- b) A avaliação realizada por profissional competente (geralmente incidirá o maior valor entre estes).

Vale ressaltar aqui que o valor venal do IPTU [Imposto Predial Territorial] **não é base para cálculo para o ITBI**, tendo em vista que não acompanha a evolução do mercado para aquele imóvel, não passa de valor fiscal. Senão:

“TRIBUTÁRIO. ITBI. IPTU. BASES DE CÁLCULO. VALOR VENAL. IDENTIDADE NECESSÁRIA. INEXISTÊNCIA. 1. O **valor venal do**



**imóvel apurado para fins de ITBI não coincide, necessariamente, com aquele adotado para lançamento do IPTU.** (...) 3. Recurso Especial provido”. (REsp 1199964/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/09/2013, DJe 23/10/2013).

Segundo o STJ, no julgado acima, o ITBI deve ser calculado sobre o valor efetivo da venda do bem, mesmo que este seja maior do que o valor venal adotado como base de cálculo para o IPTU. De acordo com o relator do supracitado recurso, o Exmo. Ministro Herman Benjamin “*Seria absurdo imaginar que o município de São Paulo avaliasse individualmente cada um dos milhões de imóveis urbanos existentes em seu território para lançar anualmente o IPTU de ofício, daí a adoção das plantas genéricas*”.

Como se exige aprovação de lei para o reajuste real das plantas genéricas, isso tem de ser feito por meio de projetos complexos, de longa tramitação e muita discussão política, “*que inviabilizam, nas grandes cidades, o reajuste anual, de modo que a defasagem em relação à real avaliação dos imóveis urbanos acaba aumentando a cada ano que passa*”, como bem acrescentou o ministro.

Nesse aspecto, o STF editou a Súmula nº 656, que conta com a seguinte redação:

**Súmula nº 656 STF** - é inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para o imposto de transmissão *inter vivos* de bens imóveis - ITBI com base no valor venal do imóvel.

Observe finalmente que o valor será somado à época da transação. Se até a data da emissão da escritura tiver havido desvalorização do bem, não haverá redução no valor do ITBI.

### 1.6. Alíquota Progressiva do ITBI

A grosso modo, a progressividade nada mais é que o aumento gradual da alíquota de um dado imposto dentro de um parâmetro previamente estipulado em lei, ou o aumento de qualquer elemento que sirva de base à aferição do valor do imposto a ser suportado pelo contribuinte.

Em relação à alíquota progressiva do ITBI, existem duas correntes, sendo a primeira favorável a progressividade das alíquotas, com fundamento no **Princípio da Capacidade Contributiva** [artigo 145, §2º da CF/88], que autoriza, genericamente, a progressão dos impostos, esta, contudo é uma Corrente Minoritária. A segunda corrente, por sua vez, entende que seria possível a progressividade das alíquotas do ITBI, pois a Constituição delineou o arquétipo de cada tributo, prevendo, quando cabível, a progressividade, e, ainda, o princípio da capacidade contributiva não se realiza pela progressividade, mas apela proporcionalidade dos tributos.

Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal firmou o seguinte entendimento:

“EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS "INTER VIVOS" - ITBI. PROGRESSIVIDADE. ESCALONAMENTO DE ALÍQUOTAS CONFORME CRITÉRIOS ALEGADAMENTE EXTRAÍDOS DO



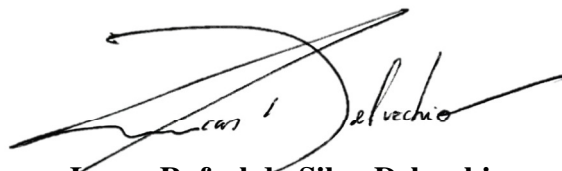
PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. IMPOSSIBILIDADE NO PERÍODO EM QUE AUSENTE AUTORIZAÇÃO CONSTITUCIONAL EXPRESSA. **O imposto previsto no art. 156, II da Constituição não admite a técnica da progressividade, enquanto ausente autorização constitucional expressa. Agravo regimental ao qual se nega provimento**". (AI 456768 AgR, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-05 PP-01089 REVJMG v. 61, n. 194, 2010, p. 345-346) [destacamos].

### Conclusão

Portanto, o Imposto Sobre a Transmissão de Bem Imóvel trata-se de um tributo municipal obrigatório e deve ser pago para fins de efetivação da transferência de um imóvel. A quantia a ser paga não pode ser parcelada. Para ela, será cobrada uma porcentagem do valor do imóvel, que, ao final, é recolhido pelo Município.

Adamantina/SP, 30 de novembro de 2020.

Elaborada por:



**Lucas Rafael da Silva Delvechio**  
Técnico responsável pela Orientação

Aprovada por:



**Antonio Francisco Moreno**  
Sócio-diretor

