



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR
ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO

A (IN) REQUIREMENT OF PROOF OF THE COLLECTION OF THE TRANSFER TAX OF REAL ESTATE BEFORE THE TRANSFER OF THE PROPERTY OPERATED BY THE REGISTER

LA (IN) EXIGENCIA DE COMPROBANTE DE PAGO DE LA TRANSMISIÓN DEL IMPUESTO INMOBILIARIO ANTES DE LA TRANSMISIÓN DEL INMUEBLE OPERADO POR EL REGISTRO

Rodrigo Aurélio Costa¹

e371616

<https://doi.org/10.47820/recima21.v3i7.1616>

PUBLICADO: 07/2022

RESUMO

O presente artigo busca examinar a questão da exigibilidade, ou não, de que seja comprovado o recolhimento do imposto de transmissão de bens imóveis – ITBI (ou imposto de transmissão *inter vivos* – ITIV) quando da lavratura de escritura pública que consigne negócio jurídico oneroso apto à transferência de propriedade ou de outro direito real que não os de garantia. Justifica-se tal análise não só tendo em vista a dissonância na prática notarial, mas ainda por haver divergência entre normas infraconstitucionais e a exegese constitucional. Antes, porém, de analisar-se a problemática propriamente dita, trata o artigo de aspectos basilares e essenciais à compreensão do tema. Destarte, ainda que de maneira sucinta, apresentam-se os conceitos correlatos de Direito tributário, as definições de tributo e imposto, bem como as características particulares do imposto de transmissão de bens imóveis. Conseqüentemente, passa-se a examinar, de modo não exauriente, normas de abrangência estaduais e municipais que, a despeito da descrição constitucional do fato gerador da aludida espécie tributária, forçam o contribuinte ao recolhimento em momento anterior. Por fim, expõe-se a ótica hierárquica das normas atinentes à questão, considerações doutrinárias e importantes precedentes judiciais. Para o desenvolvimento deste artigo utilizou-se o procedimento técnico de pesquisa bibliográfica, assim, partindo de materiais publicados anteriormente. Desse modo, a pesquisa chegou à conclusão de que a exigência do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos tem como momento adequado o do acesso do título no registro imobiliário, consentaneamente à tese constitucional firmada pelo Supremo Tribunal Federal.

PALAVRAS-CHAVES: Imposto de Transmissão de Bens Imóveis. ITBI. Imposto de Transmissão *Inter Vivos*. ITIV. Fato gerador. Recolhimento antecipado. Inexigibilidade. Doutrina. Jurisprudência.

ABSTRACT

This article seeks to examine the question of the chargeability, or not, of the fact that the collection of the transfer tax on immovable property - ITBI (or inter-living transfer tax - ITIV) is proven when drafting a public deed that contains a onerous legal business capable of transferring property or other real right other than guarantee. Such an analysis is justified not only in view of dissonance in notarial practice, but also because there is divergence between infraconstitutional norms and constitutional exegesis. Before, however, analyzing the problem itself, it deals with the article of basic aspects and essential to the understanding of the theme. Thus, although briefly, the related concepts of tax law, the definitions of tax and tax, as well as the particular characteristics of the transfer tax on immovable property are presented. Consequently, it begins to examine, in a non-exhausting way, state and municipal coverage rules that, despite the constitutional description of the fact that generate the

¹ Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Católica de Brasília – UCB. Bacharel em Direito pelo Centro Universitário Planalto do Distrito Federal – UNIPLAN. Possui cursos de extensão nas áreas de Contabilidade para Cooperativas; Recrutamento e Seleção; Organização e Direção Empresarial, e Tecnologia em Processos Gerenciais. Pós-graduado em Direito Tributário Empresarial pela Uniamérica Centro Universitário.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

aforementioned tax species, force the taxpayer to collect at a previous time. Finally, the hierarchical view of the norms related to the issue, doctrinal considerations and important judicial precedents is exposed. For the development of this article, the technical procedure of bibliographic research was used, thus, starting from previously published materials. Thus, the research came to the conclusion that the requirement of the Tax on the Transmission of Real Estate and Rights related to them has as an appropriate time the access of the title in the real estate register, consistently to the constitutional thesis signed by the Supreme Court.

KEYWORDS: *Real Estate Transfer Tax. Itbi. Inter Vivos Transmission Tax. Itiv. Generating suit. Early pickup. Unenforceable. Doctrine. Jurisprudence.*

RESUMEN

Este artículo pretende examinar la cuestión de la devengo, o no, del hecho de que la recaudación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales - ITBI (o impuesto de transmisiones patrimoniales - ITIV) se demuestre al redactar una escritura pública que contenga un negocio jurídico oneroso capaz de transferir bienes u otro derecho real distinto de la garantía. Tal análisis se justifica no sólo en vista de la disonancia en la práctica notarial, sino también porque existe divergencia entre las normas infraconstitucionales y la exégesis constitucional. Antes, sin embargo, de analizar el problema en sí, se trata del artículo de aspectos básicos y esenciales para la comprensión del tema. Así, aunque sea brevemente, se presentan los conceptos relacionados del derecho tributario, las definiciones de impuesto y tributación, así como las características particulares del impuesto sobre transmisiones patrimoniales. En consecuencia, se comienza a examinar, de manera no agotadora, las normas de cobertura estatales y municipales que, a pesar de la descripción constitucional del hecho que generan las especies tributarias antes mencionadas, obligan al contribuyente a cobrar en un momento anterior. Finalmente, se expone la visión jerárquica de las normas relacionadas con el tema, consideraciones doctrinales e importantes precedentes judiciales. Para el desarrollo de este artículo se utilizó el procedimiento técnico de investigación bibliográfica, partiendo así de materiales previamente publicados. Así, la investigación llegó a la conclusión de que la exigencia del Impuesto sobre la Transmisión de Bienes Inmuebles y Derechos relacionados con los mismos tiene como tiempo adecuado el acceso del título en el registro de la propiedad, de conformidad con la tesis constitucional firmada por el Tribunal Supremo.

PALABRAS CLAVE: *Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales. Itbi. Impuesto de Transmisiones Inter Vivos. Itiv. Generando traje. Recogida temprana. Inexigible. Doctrina. Jurisprudencia.*

INTRODUÇÃO

O Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos — ITBI possui função eminentemente fiscal. A hipótese de incidência deste tributo reporta-se à transmissão onerosa, *inter vivos*, da propriedade de bens imóveis ou de outros direitos reais a eles relativos, exceto os de garantia.

Nessa direção, o fato gerador ocorre com a transferência do direito real no momento do ingresso do título no registro imobiliário. Todavia, é possível encontrar previsões normativas no âmbito dos códigos estaduais de normas dos serviços notariais e registrais impondo a comprovação do recolhimento em momento anterior.

A atividade notarial não se confunde com a de registros públicos. Enquanto o tabelião se ocupa da formalização da vontade das partes o oficial de registro de imóveis desempenha um crivo



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

qualificatório de ingresso do título no fôlio real que, registrado, acarreta a transferência do direito real em questão e gera publicidade *erga omnes*.

Justifica-se a presente pesquisa pela celeuma instaurada no contexto notarial acerca a exigibilidade do recolhimento do tributo, e ainda, pela divergência entre as determinações existentes nas normas estaduais e a tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal na apreciação do tema de nº 1.124.

Sumarizando a problemática exposta em uma indagação ter-se-ia: de acordo com a análise hierárquica e sistemática da legislação correlata, a ocasião da lavratura da escritura pública que vise futura transferência de direitos reais sobre bem imóvel é o momento adequado à exigência de comprovação do recolhimento do imposto de transmissão *inter vivos* de bens imóveis — ITBI?

Em resposta a tal questionamento formula-se como hipótese que, observando a legislação civil pertinente, expressa no sentido de que para a transferência de direitos reais sobre bem imóvel é imprescindível o registro imobiliário do título, o momento para impor a comprovação do recolhimento do tributo é o do acesso do instrumento ao fôlio real.

Como objetivo geral desta pesquisa tem-se: assentar, à luz da doutrina e jurisprudência hodierna, qual o momento adequado para a exigência de comprovação do recolhimento do imposto de transmissão *inter vivos* — ITIV.

Neste escopo, desenvolve-se a abordagem do tema no Capítulo 2, subdividido em três partes. A primeira, item 2.1, trata de aspectos basilares ao estudo, assim, da definição de tributo e imposto, da competência tributária para instituição do ITBI, bem como expõe as respectivas características da hipótese de incidência.

A seu turno, o item 2.2 cinge-se a revelar, focalizando nos códigos de normas estaduais aplicáveis aos serviços notariais e de registros, casos normativos que impõem a comprovação do recolhimento do ITBI como condição para a lavratura de escritura pública pelo tabelião de notas.

Por fim, examinam-se no item 2.3 as posições doutrinárias e jurisprudenciais acerca do momento em que se torna exigível o imposto de transmissão, com ênfase ao entendimento atual do Pretório Excelso.

Para a elaboração desta pesquisa valeu-se de o procedimento técnico de pesquisa bibliográfica, assim, analisando materiais previamente publicados.

1 A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO

O imposto de transmissão de bens imóveis — ITBI, também conhecido pela expressão sinônima: imposto de transmissão *inter vivos* — ITIV, encontra-se previsto constitucionalmente, situado no inciso II do art. 156 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

(CRFB/88).²

Embora tenha como hipótese de incidência a transmissão onerosa *inter vivos* da propriedade de bens imóveis, ou de outros direitos reais que não os de garantia, é comum verificar-se a exigência de comprovação do recolhimento do mencionado imposto, desde logo, para a lavratura de escritura pública que verse sobre tal objeto.

Antes, porém, de adentrar-se na perspectiva da exigibilidade (ou inexigibilidade) do recolhimento antecipado, mostra-se necessário examinar o contexto propedêutico do Direito tributário e também, o quanto pormenorizado possível, as características do imposto de transmissão *inter vivos*.

1.1 O imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos

Primeiramente, cumpre esclarecer o que se tem atualmente como definição de tributo, conceito que pode ser encontrado tanto no direito positivado quanto doutrinariamente, muito embora, de maneira geral, nesta última, guarde-se observância à norma estampada no Código Tributário Nacional (CTN).

Destarte, com fito didático, assenta o art. 3º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (denominada Código Tributário Nacional pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36, de 13 de março de 1967), que —tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada³.

Vale destacar, em especial, a compulsoriedade do pagamento e a necessidade de que a instituição do tributo se dê através da promulgação de lei em sentido formal. Trata-se da consagração do princípio da legalidade tributária, em compatibilidade com a Constituição da República de 1988 que lhe sobreveio.⁴

Já em âmbito doutrinário, nota-se, hodierna e tendencialmente, coadunação ao preceito normativo supratranscrito, concentrando-se os esforços sobremaneira na análise dos elementos positivados. Nada obstante, é possível encontrar críticas razoáveis à redação legal, *verbi gratia*, a que consigna Amaro (2006), nos seguintes termos:

² BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 156, II. Diário Oficial da União (D.O.U.): 05 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 31 mar. 2021.

³ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. (Código Tributário Nacional). Art. 3º. Diário Oficial da União (D.O.U.): 27 de outubro de 1966 e retificado em 31 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 31 mar. 2021.

⁴ Idem. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Arts. 5º, II e 150, I. Diário Oficial da União (D.O.U.): 05 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 31 mar. 2021.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

Merece destaque, na definição de tributo dada pelo art. 3º do Código Tributário Nacional, o equívoco traduzido na redundância da expressão "prestação pecuniária, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir". O dispositivo parece supor que o tributo possa ser: a) uma prestação pecuniária em moeda, ou b) uma prestação pecuniária cujo valor se possa exprimir em moeda, o que, aliás, traduz dupla redundância.⁵

Frise-se, contudo, que nem toda prestação pecuniária compulsória e, concomitantemente, detentora das demais características previstas no art. 3º do Código Tributário Nacional pode ser reputada como imposto. Logo, tem-se que as expressões tributo e imposto não são equivalentes.

A definição de tributo encerra noção genérica, figurando como espécies: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios. Ressalte-se ainda que para essa classificação utiliza-se como parâmetro o regime jurídico aplicável.⁶

Atendo-se por ora à conceituação de imposto, verifica-se, *prima facie*, haver consonância entre aquela exprimida no art. 16 da Lei nº 5.172 de 1966, para o qual -imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte,⁷ e a aceção doutrinária.

Exemplificativamente, cabe citar a lição de Baleeiro e Derzi (2018) que, ao discorrerem sobre o texto normativo, apresentam entendimento concorde, embora acrescentando notas pertinentes.

In verbis:

(...) a nosso ver, imposto é a prestação de dinheiro que, para fins de interesse coletivo, uma pessoa jurídica de Direito Público, por lei, exige coativamente de quantos lhe estão sujeitos e têm capacidade contributiva, sem que lhes assegure qualquer vantagem ou serviço específico em retribuição desse pagamento.⁸

Ante a exposição, verifica-se como particularidade dos impostos a desnecessidade de contraprestação específica por parte do Estado. Neste aspecto, a obrigação tributária nasce de um fato jurídico para o qual a Administração Pública não cooperou, *v.g.*, a propriedade imobiliária rural ou urbana.⁹

Dentre as espécies de imposto elencadas no Código Tributário Nacional encontra-se o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos, mais especificamente, no art. 35 do aludido diploma legal, que consigna, ainda, que a competência para tal tributo seria dada aos Estados-membros.¹⁰

Contudo, editado anteriormente à Constituição de 1988, é essencial verificar a compatibilidade entre esta e a regra prevista no CTN. Desse modo, analisando a Seção V do

⁵ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 12. ed. São Paulo: Saraiva. 2006. p. 19.

⁶ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Manual de Direito tributário. 10. ed. São Paulo: Atlas. 2018. p. 56.

⁷ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. (Código Tributário Nacional). Art. 16. Diário Oficial da União (D.O.U.): 27 de outubro de 1966 e retificado em 31 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 01 abr. 2021.

⁸ BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado. Direito Tributário Brasileiro. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense. 2018. p. 453.

⁹ BRASIL. Op. cit., arts. 29 e 32.

¹⁰ Ibidem, art. 35.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

Capítulo I, do Título VI, da CRFB/88, que trata dos impostos dos Municípios, localiza-se no art. 156, II o imposto de transmissão de bens *inter vivos* — ITIV.¹¹

Tendo em vista ser a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, anterior à Carta Magna vigente, não é adequado reputar a supracitada norma infraconstitucional dissonante (quanto à atribuição de competência) como inconstitucional. Trata-se, todavia, de dispositivo legal não recepcionado.

Corroborando a exegese apresentada, assevera Harada com a clareza habitual que, - este imposto conhecido pela sigla ITBI voltou para a competência impositiva do Município com o advento da Constituição de 1988. A transmissão causa mortis, bem como aquela operada a título gratuito, continuam na competência tributária dos Estados-membros.¹²

Além da capacidade tributária ativa, de ordem municipal, o imposto de transmissão *inter vivos* - ITIV apresenta como pontos relevantes ao presente estudo: sua hipótese de incidência, especialmente no tocante ao momento de sua ocorrência, e o caso constitucional de imunidade.

Inicialmente, importa esclarecer o conceito de fato gerador da obrigação tributária principal. Para tanto, pode-se valer da definição legal estampada no art. 114 do Código Tributário Nacional, asseverando que —fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.¹³

Conquanto seja o CTN anterior à Constituição de 1988, nota-se também no dispositivo supratranscrito a adequada observância ao princípio constitucional da legalidade tributária (art. 150, I da CRFB/88). Note-se ademais que, concretizando-se a hipótese de incidência, a obrigação perante o fisco surge imediatamente.¹⁴

Sucintamente aclarada a conceituação de fato gerador, passa-se a analisar, a partir da letra do art. 35 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, as hipóteses de incidência do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis — ITBI . Dessarte, encontram-se positivados os seguintes termos:

- 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.¹⁵

¹¹ Idem. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 156, II. Diário Oficial da União (D.O.U.): 05 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 07 abr. 2021.

¹² HARADA, Kiyoshi. Direito financeiro e tributário. 29 ed. São Paulo: Atlas. 2020. p. 259.

¹³ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. (Código Tributário Nacional). Art. 114. Diário Oficial da União (D.O.U.): 27 de outubro de 1966 e retificado em 31 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 12 abr. 2021.

¹⁴ BORBA, Cláudio. Direito Tributário. 28 ed. São Paulo: Método. 2019. p. 467.

¹⁵ BRASIL. Op. cit., art. 35.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

Superada a questão da competência (atualmente municipal, conforme o art. 156, II da Constituição de 1988), importa então examinar os casos de transmissão passíveis da incidência do ITBI.

O inciso I do artigo em voga faz referência à transmissão de bens imóveis por natureza ou acesso física. Naturalmente imóvel considera-se o solo, enquanto por acesso física (natural, artificial ou industrial) tem-se aquilo que o adere, *v.g.*, as plantações perenes ou as construções.

Nada obstante, é possível encontrar a exigência do imposto de transmissão *inter vivos* - ITIV também em casos de transmissão de bens imóveis por determinação legal, tal como na cessão onerosa de direitos hereditários.¹⁶ Neste sentido, lecionam com propriedade Oliveira e Amorim (2016):

Compreende-se na incidência do imposto *inter vivos* o valor dos imóveis que, na partilha, forem atribuídos ao cônjuge supérstite, a qualquer herdeiro, legatário ou cessionário, acima da respectiva meação ou quinhão. (...) É igualmente tributável a cessão de direitos à sucessão aberta, aí abrangidas as cessões celebradas por escritura pública (com recolhimento no ato) e a renúncia translativa, em que o herdeiro atribui seu quinhão a outrem.¹⁷

Releva ainda discriminar o direito real objeto da transferência. O ITBI não incide quando o negócio jurídico versa apenas sobre direitos reais de garantia, quais sejam: a hipoteca, a anticrese e, a princípio, a alienação fiduciária em garantia.

Merece atenção o fato de que, havendo a consolidação da propriedade em favor do credor fiduciário o imposto de transmissão será devido. Por outro lado, embora seja um direito real de garantia, exclui-se menção ao penhor tendo em vista que este recai sobre bens móveis.

Ainda a respeito do fato gerador do ITIV, mas agora sob o aspecto do momento da transmissão da propriedade ou de outros direitos reais, encontra-se assentado no art. 1.227 do Código Civil 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.¹⁸

Note-se, desde logo, que a lavratura de escritura pública em tabelionato de notas, na qual se faça consignar, por exemplo, contrato de compra e venda de bem imóvel, não basta para a transmissão da propriedade, que só se opera quando levado o título ao registro imobiliário, com o acesso ao fôlio real.

A seu turno, com fito complementar ao presente trabalho, tem-se como caso de iminência: a integralização de capital social através de transferência de bem imóvel para a pessoa jurídica, em regra (art. 156, §2º, I da CRFB/88).

¹⁶ BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Art. 80, II. Diário Oficial da União (D.O.U.): 11 de janeiro de 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: 12 abr. 2021.

¹⁷ OLIVEIRA, Euclides de; AMORIM, Sebastião. Inventário e partilha: teoria e prática. 24. ed. São Paulo: Saraiva. 2016. p. 477.

¹⁸ BRASIL. Op. cit., art. 1.227.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

Perquiridas as noções de tributo e imposto, bem como os aspectos da hipótese de incidência do imposto de transmissão de bens imóveis e o caso constitucional de imunidade, cabe enunciar normas infraconstitucionais que impõem o recolhimento do ITIV em momento anterior ao do registro imobiliário do título.

1.2 A exigência de comprovação do recolhimento do imposto sobre a transmissão de bens imóveis em momento anterior ao registro imobiliário

Na análise dos códigos de normas estaduais aplicáveis aos serviços notariais e de registros, encontram-se dispositivos no sentido de impor ao tabelião de notas o dever de exigir comprovação do recolhimento do imposto de transmissão, como condição para a lavratura da escritura pública.

Rememore-se que no caso do ITBI, a hipótese de incidência, ou seja, a transferência da propriedade de bem imóvel ou de outro direito real que não os de garantia, ocorre com o registro do título no serviço registral imobiliário, e não na formalização do negócio perante o notário (art. 1.227 do Código Civil).

Como amostra da normatização de tal exigência cabe mencionar aquela estabelecida na Consolidação das Normas Gerais da Corregedoria-Geral da Justiça do Foro Extrajudicial do Estado de Mato Grosso (2016), *in verbis*:

Art. 382. O Tabelião, ou quem suas vezes fizer, antes de lavrar a escritura, deverá observar:
(...) V- O Tabelião consignará no ato notarial a apresentação do documento comprobatório do pagamento do Imposto de Transmissão *inter vivos* ou Causas Mortis, as certidões de propriedade e de ônus reais, ficando dispensada sua transcrição.¹⁹

Desse modo, a comprovação do pagamento do ITBI (cujo fato gerador não ocorreu) é erigida a requisito para a lavratura da escritura pública. A magnitude conferida a essa prova fica evidenciada pelo fato de estar elencada ao lado da exigência de apresentação dos documentos referentes à titularidade do direito objeto do ato notarial.²⁰

Noutras redações normativas estaduais, embora igualmente estabeleçam como condição para a prática do ato pretendido a apresentação do comprovante do recolhimento do imposto, faz-se ressalva a possíveis situações previstas em lei de dispensa do pagamento no momento da lavratura.

A propósito, interessa indicar o Código de Normas Judicial e Extrajudicial da Corregedoria-Geral do Tribunal de Justiça do Estado da Paraíba, que disciplina:

¹⁹ MATO GROSSO. Corregedoria-Geral de Justiça. Provimento nº. 40/2016 – CGJ. Dispõe sobre a 2ª edição da CNGCE - Consolidação das Normas Gerais da Corregedoria Geral da Justiça do Foro Extrajudicial. Art. 382, V. Diário de Justiça do Estado do Mato Grosso (DJMT): 30 de dezembro de 2016. Disponível em: <http://corregedoria.tjmt.jus.br/arquivo/61dad734-ca64-4d92-9dde-8d8e23885d45/cngc-extrajudicial-provimento-40-16-2-edicao-1-pdf>. Acesso em: 16 abr. 2021.

²⁰ Ibidem, art. 382, I.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

Art. 290. São requisitos documentais inerentes à regularidade de escritura pública que implique transferência de domínio ou de direitos relativamente a imóvel, bem assim como constituição de ônus reais:

I – apresentação de comprovante de pagamento do imposto de transmissão, havendo incidência, salvo quando a lei autorizar o recolhimento após a lavratura, fazendo-se, nesse caso, expressa menção ao respectivo dispositivo legal.²¹

As codificações dos estados de Roraima e do Pará, em seus artigos 223, I e 259, I respectivamente, replicam, *ipsis litteris*, o preceito normativo supratranscrito.^{22 - 23} Por conseguinte, ao menos nesses estados, faltando o comprovante de pagamento do ITBI a escritura pública lavrada será considerada irregular.

Haja vista a circunstância de o ato notarial lavrado restar maculado, inexistindo o recolhimento do imposto de transmissão e tampouco a comprovação atinente, pode ser o delegatário titular do serviço responsabilizado civil e disciplinarmente pela omissão, conforme a Lei dos Cartórios.²⁴ (BRASIL, 1994)

No mesmo sentido, o Código Tributário Nacional, ao tratar sobre a responsabilidade de terceiros pela obrigação tributária, prevê a hipótese de imputação de responsabilidade ao titular do serviço notarial em decorrência de omissão na fiscalização do recolhimento dos impostos devidos.

Observe-se ainda que, embora a redação legal (atecnicamente) faça menção à solidariedade, a possível responsabilidade do tabelião é subsidiária. A solidariedade importaria na responsabilização direta e integral, sendo que o *caput* do art. 134 do CTN, contrariando-se, concede benefício de ordem, veja-se:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(...) VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício.²⁵

Todavia, levando-se em consideração a não ocorrência do fato gerador do imposto sobre a

²¹ PARAÍBA. Corregedoria-Geral de Justiça. Provimento nº. 003, de 26 de janeiro de 2015. Institui o Código de Normas Judicial e Extrajudicial da Corregedoria-Geral do Tribunal de Justiça do Estado da Paraíba e dá outras providências. Art. 290, I. Diário de Justiça Eletrônico (DJE): 30 de janeiro de 2015. Disponível em: <https://corregedoria.tjpb.jus.br/legislacao/codigo-de-normas-cgjpb-extrajudicial/>. Acesso em: 21 abr. 2021.

²² RORAIMA. Corregedoria-Geral de Justiça. Provimento/CGJ n.º 001 de 02 de fevereiro de 2017. Institui o Código de Normas dos Serviços Notariais e de Registro do Estado de Roraima. Art. 223, I. Diário de Justiça Eletrônico (DJE): 03 de fevereiro de 2017. Disponível em: <https://www.tjrr.jus.br/legislacao/phocadownload/Provimentos/Corregedoria/2017/001comp.pdf>. Acesso em: 21 abr. 2021.

²³ PARÁ. Corregedoria-Geral de Justiça. Provimento Conjunto nº 002/ 2019 — CJRMB/CJCI. Este Provimento revisa e atualiza o Código de Normas dos Serviços Notariais e de Registro do Estado do Pará e revoga o Provimento Conjunto nº 01/2015-CJRMB/CJCI. Art. 259, I. Diário de Justiça do Estado do Pará (DJPA): 01 de fevereiro de 2019. Disponível em: <http://www.tjpa.jus.br/CMSPortal/VisualizarArquivo? idArquivo=824163>. Acesso em: 21 abr. 2021.

²⁴ BRASIL. Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994. Regulamenta o art. 236 da Constituição Federal, dispondo sobre serviços notariais e de registro. (Lei dos cartórios). Arts. 22 e 31, I, respectivamente. Diário Oficial da União (D.O.U.): 21 de novembro de 1994. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18935.htm. Acesso em: 22 abr. 2021.

²⁵ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. (Código Tributário Nacional). Art. 134, VI. Diário Oficial da União (D.O.U.): 27 de outubro de 1966 e retificado em 31 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 27 abr. 2021.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos antes do registro imobiliário, não há, igualmente, obrigação tributária a ser imputada ao tabelião na qualidade de responsável subsidiário.

Cumpra examinar também o caso de lavratura de procuração em causa própria cujo objeto envolva bens imóveis. O Código de Normas da Corregedoria-Geral da Justiça do estado de Santa Catarina, *v.g.*, impõe como condição para a prática do aludido ato o prévio recolhimento do imposto de transmissão, consignando os seguintes termos:

Art. 811. A procuração em causa própria relativa a imóvel deverá conter os requisitos da compra e venda (coisa, preço e consentimento) e por suas normas serão regidas.

Parágrafo único. A lavratura de tal instrumento dependerá do recolhimento do imposto de transmissão.²⁶

A procuração em causa própria representa um ato eminentemente notarial, assemelhando-se a um contrato de compra e venda e, da mesma forma, sem qualquer efeito translativo. Nesse contexto, a ocorrência do fato gerador do ITBI também dependerá do registro do título no fôlio real.

Em arremate, importa mencionar que na Consolidação Normativa Notarial e Registral do estado do Rio Grande do Sul encontra-se idêntico condicionamento à lavratura do instrumento do mandato em causa própria.²⁷

Apontadas em traços gerais as particularidades do imposto de transmissão de bens imóveis — ITBI, bem como expostos casos normativos onde se prevê a exigência desse tributo antes da ocorrência do fato gerador, impende verificar, à luz doutrinária e jurisprudencial, o cabimento, ou não, da mencionada imposição.

1.3 O descabimento da exigência de comprovação do recolhimento do imposto de transmissão de bens imóveis antes da transferência da propriedade operada pelo registro.

O aspecto temporal da hipótese de incidência do imposto de transmissão *inter vivos* de bens imóveis — ITBI tradicionalmente enseja divergência em âmbito doutrinário. Nada obstante, o posicionamento jurisprudencial mais recente contribui para a resolução da celeuma travada.

No propósito de demonstrar a aludida dissonância vale mencionar, primeiramente, a análise de Conti (2021), asseverando, após citar precedente do Superior Tribunal de Justiça (no sentido da imprescindibilidade do registro imobiliário do título para a ocorrência do fato gerador do ITBI), que:

²⁶ SANTA CATARINA. Corregedoria-Geral de Justiça. Provimento nº 10/2013. Aprova a revisão procedida no Código de Normas e institui a consolidação de atos normativos judiciais e extrajudiciais da Corregedoria-Geral da Justiça do Estado de Santa Catarina - edição 2013. Art. 811, parágrafo único. Diário da Justiça (DJ) nº 1761, de 19 de novembro de 2013. Disponível em: <https://www.tjsc.jus.br/documents/728949/1312406/C%C3%B3digo+de+Normas+Compilado/f5537f74-44fe-42af-be31-611e69cae637>. Acesso em: 27 abr. 2021.

²⁷ RIO GRANDE DO SUL. Corregedoria-Geral de Justiça. Provimento nº 001/2020-CGJ. Institui o novo texto da Consolidação Normativa Notarial e Registral do Estado do Rio Grande do Sul - CNNR. Art. 876. Diário da Justiça Eletrônico do Estado do Rio Grande do Sul (DJE-RS): 17 de janeiro de 2020. Disponível em: https://www.tjrs.jus.br/export/legislacao/estadual/doc/2020/Consolidacao_Notarial_Registral_Prov_001_2020_v2.pdf. Acesso em: 30 abr. 2021.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

(...) não obstante a decisão da E. Corte de Justiça retro mencionada, a análise cuidadosa da questão permite concluir ser esta a posição mais correta [da exigibilidade do tributo quando da lavratura de escritura pública definitiva], como se pretende demonstrar a seguir. Isto porque o registro da escritura, na hipótese, é um ato que compõe o conjunto de atos necessários à transmissão da propriedade dos bens imóveis, e tem relevância específica para fins de direito civil, no sentido de torná-lo público e oponível erga omnes²⁸.

Com as devidas vênias, o registro do título translativo no fólio real não é apenas um dos atos necessários à transmissão da propriedade imobiliária, mas sim aquele que, ao contrário dos demais, é capaz de produzir tal efeito.

Conquanto se viabilize ao pretense adquirente o exercício da posse de boa-fé, apropriedade — assim compreendida pela reunião dos direitos de usar, gozar, dispor e reivindicar, acrescidos ainda do título formal — só será transferida com a efetivação do registro no ofício imobiliário.

Veja-se ainda que a escritura pública, em determinados casos, não é essencial à transferência da propriedade de bens imóveis, mas o registro continua sendo. Nesse diapasão, pode-se destacar a situação dos imóveis cujo valor seja inferior a trinta vezes o maior salário mínimo vigente no País.²⁹ Nestes casos o negócio jurídico celebrado por instrumento particular poderá ter acesso ao fólio real.

Mesmo nesta corrente doutrinária reconhece-se que em se tratando de contrato de promessa de compra e venda, haja vista a natureza preliminar deste negócio jurídico, ainda que o título que o consigne tenha acesso ao registro imobiliário não ocorrerá transmissão da titularidade do bem.

Examinando a concretização da hipótese de incidência do imposto de transmissão *inter vivos*, Slaibi (2003) trata da promessa de compra e venda de bens imóveis com atenção especial aos casos em que haja a quitação do preço. A propósito veja-se seu arremate:

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.³⁰

Acaso se considerasse bastante a entabulação do negócio jurídico por instrumento público para a exigibilidade do tributo, a promessa de compra e venda, ainda que irretratável e com a quitação integral do preço seria reputada como exceção à regra de incidência.

Já por outro lado, no sentido de reconhecer a inexigibilidade do imposto antes do registro

²⁸ CONTI, José Mauricio. O imposto sobre a transmissão de bens imóveis (ITBI): principais questões. Revista Scientia Iuris. Londrina. v. 5/6, p. 43/58, 2001/2002. p. 49. Disponível em: <http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/iuris/article/download/11159/9904>. Acesso em: 03 de maio de 2021.

²⁹ BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Art. 80, II. Diário Oficial da União (D.O.U.): 11 de janeiro de 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm. Acesso em: 03 de maio de 2021.

³⁰ SLAIBI, Maria Cristina Barros Gutierrez. Fato Gerador do Imposto de Transmissão de bens imóveis no Sistema Brasileiro. Revista da EMERJ. Rio de Janeiro. n. 22, v. 6, p. 223/238, 2003. p. 238. Disponível em: https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista22/revista22_223.pdf. Acesso em: 04 de maio de 2021.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

imobiliário, importa destacar o posicionamento de Harada (2020) que — atento à consolidação da exegese pretoriana sobre o tema — optou por reconsiderar sua orientação, assentando:

Curvamo-nos à jurisprudência remansosa do STJ, reformulando o nosso ponto de vista anterior quer porque inaplicável § 7º do art. 150 da CF em relação ao ITBI, quer porque o fato gerador desse imposto, eleito pelo art. 35, II, do CTN em obediência ao disposto no art. 156, II, da CF, é uma **situação jurídica**, qual seja, a transmissão de propriedade imobiliária. Dessa forma, a definição de transmissão de propriedade imobiliária, ditada pelo direito privado (art. 1.245 e parágrafos do Código Civil) é vinculante ao direito tributário.³¹ (grifo do autor).

Conforme demonstrado, hodiernamente, a jurisprudência coopera com o deslinde da controvérsia. Logo, releva trazer a lume exemplos de casos concretos, decididos tanto em segundo grau de jurisdição quanto nos tribunais superiores, perfilhando o entendimento de inoportunidade do fato gerador do imposto de transmissão *inter vivos* — ITIV antes de levado o título ao serviço de registro de imóveis.

A 1ª Turma Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios, ao deparar-se com o caso de cobrança do ITBI pelo Fisco em momento anterior ao da anotação do título no ofício de imóveis, adotou o seguinte entendimento:

REEXAME NECESSÁRIO. DECLARAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. INOCORRÊNCIA DE FATO GERADOR DO ITBI. HIPÓTESE DE ANULAÇÃO DO LANÇAMENTO PELO FISCO E NÃO DE MERA SUSPENSÃO DA COBRANÇA. SENTENÇA CONFIRMADA.

1. O fato gerador do ITBI caracteriza-se com a anotação do título translativo de propriedade no ofício registral imobiliário respectivo, sendo esse o momento em que deve ser calculado o valor do tributo.
2. Inexistente o fato gerador, deve ser anulado o lançamento realizado pelo Fisco, não bastando a mera suspensão da cobrança.³²

Neste precedente vale dispensar atenção especial à assertiva de não se tratar de mera suspensão da cobrança, mas sim de anulação do lançamento tendo em vista a inoportunidade do fato gerador do imposto de transmissão *inter vivos*.

Adotando posicionamento equivalente, a 4ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais declarou inválido o lançamento tributário que considerou como bastante à incidência do ITBI a lavratura de escritura pública de compra e venda de bem imóvel em tabelionato de notas, *in verbis*:

³¹ HARADA, Kiyoshi. Direito financeiro e tributário. 29 ed. São Paulo: Atlas. 2020. p. 260.

³² DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios (1ª Turma Cível). Remessa Necessária Cível nº 0704844-62.2019.8.07.0018. Reexame necessário. Declaração de inexistência de relação jurídico-tributária. Inocorrência de fato gerador do ITBI. Hipótese de anulação do lançamento pelo Fisco e não de mera suspensão da cobrança. Sentença confirmada. Recorrentes: Sandra Aparecida dos Santos e Eliane Aparecida Agatti dos Santos. Recorrido: Distrito Federal. Relator: Des. Carlos Rodrigues, 13 de novembro de 2019. Disponível em: https://pesquisajuris.tjdf.tj.br/IndexadorAcordaos-web/sistj?visaoid=tjdf.sistj.acordaoeletronico.buscaindexada.apresentacao.VisaoBuscaAcordao&controladorId=tjdf.sistj.acordaoeletronico.buscaindexada.apresentacao.ControladorBuscaAcordao&visaoAnterior=tjdf.sistj.acordaoeletronico.buscaindexada.apresentacao.VisaoBuscaAcordao&nomeDaPagina=resultado&comando=abrirDadosDoAcordao&enderecoDoServlet=sistj&historicoDePaginas=buscaLivre&quantidadeDeRegistros=20&baseSelecionada=BASE_ACORDAOS&numeroDaUltimaPagina=1&buscaIndexada=1&mostrarPaginaSelecaoTipoResultado=false&totalHits=1&internet=1&numeroDoDocumento=1216381. Acesso em: 10 de maio de 2021.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

APELAÇÃO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ITBI. LAVRATURA DA ESCRITURA COMO FATO GERADOR. ILEGALIDADE. NULIDADE DOS LANÇAMENTOS.

- A lavratura da escritura pública no Cartório de Notas tem a finalidade de oficializar a relação de direito obrigacional entre o alienante e o adquirente, tornando a negociação legítima e apta a ser levada ao registro público do local do imóvel.

- Somente com o registro da escritura no CRI do local onde está situado o imóvel é que a propriedade é transferida para o então comprador. Considerando que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos de direito privado, a interpretação do art. 35 do Código Tributário Nacional somente pode ser no sentido de que o fato gerador do ITBI ocorre com a transmissão do bem imóvel através do registro da escritura no CRI.

- São inválidos os lançamentos de ITBI efetuados tendo como fato gerador a lavratura da escritura de compra e venda de imóveis. Precedentes.³³

Destarte, é possível constatar que o acórdão supratranscrito vai de encontro ao entendimento de Conti (anteriormente exposto) no que tange ao alcance das normas de direito privado que definem o momento da transferência da propriedade imobiliária.

Enquanto o referido autor defende que o registro do título importa exclusivamente à seara cível, o precedente jurisprudencial em tela aduz ser a legislação tributária incapaz de alterar a definição civil para antecipar a ocorrência do fato gerador.

Por sua vez, em recente julgado, a 15ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo manifestou-se em conformidade à corrente para a qual o registro do título é imprescindível para a ocorrência do fato gerador ITBI, tecendo ainda importantes considerações. Veja-se a respeito:

MANDADO DE SEGURANÇA ITBI - Município de Tanabi Momento do fato gerador - Registro no Cartório de Imóveis Antes do registro ainda não existe o fato gerador do ITBI, tampouco sua atinente obrigação, certo que nem promessa ou contrato de compra e venda, nem cessão de direito e nem mesmo escritura de compra e venda, apesar de quitados, irrevogáveis e irretroatáveis, autorizam por si sós, a exação em debate - Precedentes dos E. STF e STJ - Violação de direito líquido e certo demonstrada - Sentença mantida Recurso oficial e apelo da municipalidade não providos.³⁴

Do excerto cabe destacar a afirmação de que a irretroatabilidade, a irrevogabilidade ou mesmo a quitação do preço não autorizam o Fisco ao lançamento do tributo. A obrigação tributária

³³ MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (4ª Câmara Cível). Apelação Cível nº 1.0188.16.005798-3/001. Apelação. Execução fiscal. Exceção de pré-executividade. ITBI. Lavratura da escritura como fato gerador. Ilegalidade. Nulidade dos lançamentos. Apelante: Município de Nova Lima. Apelado: Serviço Notarial do 8º Ofício de Belo Horizonte. Relatora: Desembargadora Ana Paula Caixeta, 14 de maio de 2020. Disponível em: https://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?jsessionid=85524DB61FDAE5AD96B82CA806822AB7.juri_node2?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0188.16.005798-3%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar. Acesso em: 11 de maio de 2021.

³⁴ SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (15ª Câmara de Direito Público). Apelação/Remessa Necessária nº 1043428-38.2020.8.26.0576. Mandado de segurança. ITBI. Município de Tanabi. Momento do fato gerador. Registro no Cartório de Imóveis. Recorrente: Juízo ex officio. Apelantes: Prefeitura Municipal de Tanabi e outros. Apelada: Capuano & Capuano S/C Ltda. Relator: Des. Antonio Teixeira da Silva Russo, 06 de maio de 2021. Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/getArquivo.do?cdAcordao=14608103&cdForo=0>. Acesso em: 16 de maio de 2021.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

apenas existirá quando do registro no escritório imobiliário.

Não somente os tribunais estaduais têm aplicado a legislação atinente ao caso desta maneira, mas também os tribunais superiores. Assim, a 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, analisando a alegação de decadência da exação em virtude do decurso de mais de trinta anos da lavratura da escritura pública, assentou:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ITBI. MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. AVERBAÇÃO, NO REGISTRO IMOBILIÁRIO, DA TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE (COMPRA E VENDA).

1. Os recorrentes impetraram Mandado de Segurança visando ao reconhecimento da inexigibilidade do ITBI sobre os registros/averbações que pretendem efetivar, mais de trinta anos após a aquisição de imóvel, no Cartório de Registro Imobiliário de Nova Andradina. (...) 2. Como a escritura, no caso concreto, foi lavrada em 28.6.1978, no 21º Tabelionato de Notas da cidade de São Paulo, defendem que o crédito tributário foi fulminado pela decadência. Afirmam, portanto, que o fato gerador do ITBI ocorreu no momento em que lavrada a escritura de transmissão da propriedade do imóvel (compra e venda), e não com o respectivo registro imobiliário. (...) 7. A exegese do STJ, a respeito do art. 35, I, do CTN, é de que a transmissão do bem imóvel (fato gerador do ITBI) ocorre com o registro da compra e venda (não da simples promessa de compra e venda) no Cartório de Imóveis (...).³⁵ (BRASIL, 2019)

O viés em que a lide aqui se apresenta difere das situações anteriores. Em vez de defender a exigibilidade do tributo apenas no momento do registro imobiliário, percebe-se no contexto que a irresignação do contribuinte tinha por objetivo fixar como termo a data da lavratura da escritura pública.

Levando em consideração que os fundamentos legais são os mesmos, a solução jurídica da controvérsia também não poderia ser diferente. Por conseguinte, reafirmado o entendimento de que o fato gerador do ITBI somente se dá com o registro manteve-se hígida a obrigação tributária, afastando a alegação de decadência.

Já em arremate, o Plenário do Eg. Pretório Excelso, em sede de Recurso Extraordinário cuja controvérsia ostentava repercussão geral, decidiu:

Recurso extraordinário com agravo. Tributário. Mandado de segurança. Imposto sobre transmissão de bens imóveis - ITBI. Fato gerador. Cobrança do tributo sobre cessão de direitos. Impossibilidade. Exigência da transferência efetiva da propriedade imobiliária mediante registro em cartório. Precedentes. Multiplicidade de recursos extraordinários. Entendimento consolidado na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Controvérsia constitucional dotada de repercussão geral. Reafirmação da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Agravo conhecido. Recurso extraordinário desprovido.³⁶ (BRASIL, 2021)

³⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2ª turma). Recurso Especial nº 1.809.411 – MS. Processual civil e tributário. ITBI. Momento de ocorrência do fato gerador. Averbação, no registro imobiliário, da transferência de propriedade (compra e venda). Recorrente: Léa Schwery Abdalla e outros. Recorrido: Município de Nova Andradina. Relator: Ministro Herman Benjamin, 10 de setembro de 2019. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201900678026&dt_publicacao=18/10/2019. Acesso em: 17 de maio de 2021.

³⁶ Idem. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.294.969 – SP. (...) Imposto sobre transmissão de bens imóveis - ITBI. Fato gerador. Cobrança do tributo sobre cessão de direitos. Impossibilidade. Exigência da transferência efetiva da propriedade imobiliária mediante registro em cartório. (...) Recurso Extraordinário desprovido. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrido: Drausio Ferreira Lemes e outros. Relator: Ministro Luiz Fux, 11 de fevereiro de 2021. Disponível em:



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

Desse modo, encerrando a discussão apresentada, fixou o Supremo Tribunal Federal, ao resolver o tema de repercussão geral de nº 1.124, a tese de que –o fato gerador do imposto sobre transmissão *inter vivos* de bens imóveis (ITBI) somente ocorre com a efetiva transferência da propriedade imobiliária, que se dá mediante o registro.³⁷

2 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Rememorando, o presente artigo abordou em sua primeira parte do desenvolvimento as noções de tributo e imposto, bem como os aspectos da hipótese de incidência do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis — ITBI e o caso de imunidade previsto na Constituição da República de 1988.

Em seguida, passou-se a expor, de maneira não exaustiva, casos onde os Códigos de Normas Estaduais aplicáveis aos serviços notariais e registrais preveem a exigência de comprovação do recolhimento do imposto de transmissão como condição para a lavratura do ato notarial.

Neste ponto, pôde-se observar a existência de dissonância entre as mencionadas normas das Corregedorias estaduais e a definição constitucional da hipótese de incidência do imposto de transmissão *inter vivos*, importando na cobrança do tributo antes da ocorrência do fato gerador.

A última parte da pesquisa foi destinada à análise dos posicionamentos doutrinários sobre a matéria, bem como da jurisprudência, em especial a do Supremo Tribunal Federal, que fixou tese jurídica no sentido de somente ocorrer o fato gerador do ITBI quando do registro imobiliário.

Portanto, conclui-se que a partir da consolidação do entendimento do STF restou significativamente comprometida a corrente doutrinária inclinada ao reconhecimento da exigibilidade do imposto de transmissão *inter vivos* na oportunidade da lavratura da escritura pública pelo tabelionato de notas.

Do mesmo modo, as normas estaduais que preveem esta exigência estão sujeitas ao seu afastamento por inconstitucionalidade. Não sendo a via administrativa (através de procedimento de suscitação de dúvida ou de pedido de providências) adequada para tal declaração, a inexigibilidade poderá ser reconhecida em processo judicial.

Obeve-se como resposta à problemática apontada na parte introdutória que o momento adequado à exigência da comprovação do recolhimento do imposto de transmissão *inter vivos* — ITBI é o do registro imobiliário do título translativo, não o da lavratura da escritura pública no

<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=755092295>. Acesso em: 17 de maio de 2021.

³⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.294.969 – SP. (...) Imposto sobre transmissão de bens imóveis - ITBI. Fato gerador. Cobrança do tributo sobre cessão de direitos. Impossibilidade. Exigência da transferência efetiva da propriedade imobiliária mediante registro em cartório. (...) Recurso Extraordinário desprovido. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrido: Drausio Ferreira Lemes e outros. Relator: Ministro Luiz Fux, 11 de fevereiro de 2021. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=755092295>. Acesso em: 17 de maio de 2021.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

tabelionato de notas.

A estipulação legal constante nos códigos de normas estaduais contraria o texto constitucional e a tese jurídica firmada pelo Supremo Tribunal Federal na resolução do tema de nº 1.124.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BALEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito Tributário Brasileiro**. 14.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BORBA, Cláudio. **Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Método, 2019.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Arts. 5º, II e 150, I. Diário Oficial da União (D.O.U.): 05 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 07 abr. 2021.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. (Código Tributário Nacional). Art. 3º. Diário Oficial da União (D.O.U.): 27 de outubro de 1966 e retificado em 31 outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 07 abr. 2021.

BRASIL. **Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994**. Regulamenta o art. 236 da Constituição Federal, dispondo sobre serviços notariais e de registro. (Lei dos cartórios). Arts. 22 e 31, I, respectivamente. Diário Oficial da União (D.O.U.): 21 de novembro de 1994. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8935.htm. Acesso em: 22 abr. 2021.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Diário Oficial da União (D.O.U.): 11 de janeiro de 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: 12 abr. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2ª turma). **Recurso Especial nº 1.809.411 – MS**. Processual civil e tributário. ITBI. Momento de ocorrência do fato gerador. Averbação, no registro imobiliário, da transferência de propriedade (compra e venda). Recorrente: Léa Schwery Abdalla e outros. Recorrido: Município de Nova Andradina. Relator: Ministro Herman Benjamin, 10 de setembro de 2019. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201900678026&dt_publicacao=18/10/2019. Acesso em: 17 maio 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). **Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.294.969 – SP**. (...) Imposto sobre transmissão de bens imóveis - ITBI. Fato gerador. Cobrança do tributo sobre cessão de direitos. Impossibilidade. Exigência da transferência efetiva da propriedade imobiliária mediante registro em cartório. (...) Recurso Extraordinário desprovido. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrido: Drausio Ferreira Lemes e outros. Relator: Ministro Luiz Fux, 11 de fevereiro de 2021. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=755092295>. Acesso em: 17 maio 2021.

CONTI, José Mauricio. O imposto sobre a transmissão de bens imóveis (ITBI): principais questões. **Revista Scientia Iuris**, Londrina. v. 5/6, p. 43/58, 2001/2002. Disponível em:



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/iuris/article/download/11159/9904>. Acesso em: 03 maio 2021.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios (1ª Turma Cível). **Remessa Necessária Cível nº 0704844-62.2019.8.07.0018**. Reexame necessário. Declaração de inexistência de relação jurídico-tributária. Inocorrência de fato gerador do ITBI. Hipótese de anulação do lançamento pelo Fisco e não de mera suspensão da cobrança. Sentença confirmada. Recorrentes: Sandra Aparecida dos Santos e Eliane Aparecida Agatti dos Santos. Recorrido: Distrito Federal. Relator: Des. Carlos Rodrigues, 13 de novembro de 2019. Disponível em: https://pesquisajuris.tjdf.tj.br/IndexadorAcordaos-web/sistj?visaoId=tjdf.sistj.acordaoeletronico.buscaindexada.apresentacao.VisaoBuscaAcordao&controladorId=tjdf.sistj.acordaoeletronico.buscaindexada.apresentacao.ControladorBuscaAcordao&visaoAnterior=tjdf.sistj.acordaoeletronico.buscaindexada.apresentacao.VisaoBuscaAcordao&nomeDaPagina=resultado&comando=abrirDadosDoAcordao&endereçoDoServlet=sistj&historicoDePaginas=buscaLivre&quantidadeDeRegistros=20&baseSelecionada=BASE_ACORDAOS&numeroDaUltimaPagina=1&buscaIndexada=1&mostrarPaginaSelecaoTipoResultado=false&totalHits=1&internet=1&numeroDoDocumento=1216381. Acesso em: 10 maio 2021.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 29. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de Direito tributário**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MATO GROSSO. Corregedoria-Geral de Justiça. **Provimento nº. 40/2016 – CGJ**. Dispõe sobre a 2ª edição da CNGCE - Consolidação das Normas Gerais da Corregedoria Geral da Justiça do Foro Extrajudicial. Diário de Justiça do Estado do Mato Grosso (DJMT): 30 de dezembro de 2016. Disponível em: <http://corregedoria.tjmt.jus.br/arquivo/61dad734-ca64-4d92-9dde-8d8e23885d45/cngc-extrajudicial-provimento-40-16-2-edicao-1-pdf>. Acesso em: 16 abr. 2021.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (4ª Câmara Cível). **Apelação Cível nº 1.0188.16.005798-3/001**. Apelação. Execução fiscal. Exceção de pré- executividade. ITBI. Lavratura da escritura como fato gerador. Ilegalidade. Nulidade dos lançamentos. Apelante: Município de Nova Lima. Apelado: Serviço Notarial do 8º Ofício de Belo Horizonte. Relatora: Desembargadora Ana Paula Caixeta, 14 de maio de 2020. Disponível em: https://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?jsessionid=85524DB61FDAE5AD96B82CA806822AB7.juri_node2?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0188.16.005798-3%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar. Acesso em: 11 maio 2021.

OLIVEIRA, Euclides de; AMORIM, Sebastião. **Inventário e partilha: teoria e prática**. 24.ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

PARÁ. Corregedoria-Geral de Justiça. **Provimento Conjunto nº 002/ 2019 — CJRMB/CJCI**. Este Provimento revisa e atualiza o Código de Normas dos Serviços Notariais e de Registro do Estado do Pará e revoga o Provimento Conjunto nº 01/2015-CJRMB/CJCI. Diário de Justiça do Estado do Pará (DJPA): 01 de fevereiro de 2019. Disponível em: <http://www.tjpa.jus.br/CMSPortal/VisualizarArquivo?idArquivo=824163>. Acesso em: 21 abr. 2021.

PARAÍBA. Corregedoria-Geral de Justiça. **Provimento nº. 003, de 26 de janeiro de 2015**. Institui o Código de Normas Judicial e Extrajudicial da Corregedoria-Geral do Tribunal de Justiça do Estado da Paraíba e dá outras providências. Diário de Justiça Eletrônico (DJE): 30 de janeiro de 2015. Disponível em: <https://corregedoria.tjpb.jus.br/legislacao/codigo-de-normas-cgjp-extrajudicial/>. Acesso em: 21 abr. 2021.



RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

A (IN) EXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS ANTES DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE OPERADA PELO REGISTRO
Rodrigo Aurélio Costa

RIO GRANDE DO SUL. Corregedoria-Geral de Justiça. **Provimento nº 001/2020-CGJ**. Institui o novo texto da Consolidação Normativa Notarial e Registral do Estado do Rio Grande do Sul - CNNR. Diário da Justiça Eletrônico do Estado do Rio Grande do Sul (DJE- RS): 17 de janeiro de 2020. Disponível em: https://www.tjrs.jus.br/export/legislacao/estadual/doc/2020/Consolidacao_Notarial_Registral_Prov_001_2020_v2.pdf. Acesso em: 30 abr. 2021.

RORAIMA. Corregedoria-Geral de Justiça. **Provimento/CGJ n.º 001 de 02 de fevereiro de 2017**. Institui o Código de Normas dos Serviços Notariais e de Registro do Estado de Roraima. Diário de Justiça Eletrônico (DJE): 03 de fevereiro de 2017. Disponível em: <https://www.tjrr.jus.br/legislacao/phocadownload/Provimentos/Corregedoria/2017/001comp.p df>. Acesso em: 21 abr. 2021.

SANTA CATARINA. Corregedoria-Geral de Justiça. **Provimento nº 10/2013**. Aprova a revisão procedida no Código de Normas e institui a consolidação de atos normativos judiciais e extrajudiciais da Corregedoria-Geral da Justiça do Estado de Santa Catarina - edição 2013. Diário da Justiça (DJ) nº 1761, de 19 de novembro de 2013. Disponível em: <https://www.tjsc.jus.br/documents/728949/1312406/C%C3%B3digo+de+Normas+Compilado/f5537f74-44fe-42af-be31-611e69cae637>. Acesso em: 27 abr. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (15ª Câmara de Direito Público). **Apelação/Remessa Necessária nº 1043428-38.2020.8.26.0576**. Mandado de segurança. ITBI. Município de Tanabi. Momento do fato gerador. Registro no Cartório de Imóveis. Recorrente: Juízo *ex officio*. Apelantes: Prefeitura Municipal de Tanabi e outros. Apelada: Capuano & Capuano S/C Ltda. Relator: Des. Antonio Teixeira da Silva Russo, 06 de maio de 2021. Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/getArquivo.do?cdAcordao=14608103&cd Foro=0>. Acesso em: 16 maio 2021.

SLAIBI, Maria Cristina Barros Gutierrez. Fato Gerador do Imposto de Transmissão de bens imóveis no Sistema Brasileiro. **Revista da EMERJ.**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 22, p. 223/238, 2003. Disponível em: https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista22/ revista22_223.pdf. Acesso em: 04 maio 2021.