



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO

OTACI MARTINS LEITÃO FILHO

**A EXIGÊNCIA DO ITBI NOS CONTRATOS DE PROMESSA DE
COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS**

FORTALEZA
2015

OTACI MARTINS LEITÃO FILHO

A EXIGÊNCIA DO ITBI NOS CONTRATOS DE PROMESSA DE
COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS

Monografia apresentada ao Curso de Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Carlos César Sousa Cintra

FORTALEZA

2015

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Biblioteca Setorial da Faculdade de Direito

-
- L533e Leitão Filho, Otaci Martins.
 A exigência do ITBI nos contratos de promessa de compra e venda de imóveis / Otaci Martins
Leitão Filho. – 2015.
 85 f. ; 30 cm.
- Monografia (graduação) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Direito, Curso de
Direito, Fortaleza, 2015.
 Área de Concentração: Direito Tributário.
 Orientação: Prof. Dr. Carlos César Sousa Cintra.
1. Imposto de transmissão - Brasil. 2. Compra e venda - Brasil. 3. Imóveis – Compra e venda -
Brasil. I. Cintra, Carlos César Sousa (orient.). II. Universidade Federal do Ceará – Graduação em
Direito. III. Título.

OTACI MARTINS LEITÃO FILHO

A EXIGÊNCIA DO ITBI NOS CONTRATOS DE PROMESSA DE
COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS

Monografia apresentada ao Curso de
Direito da Faculdade de Direito da
Universidade Federal do Ceará, como
requisito parcial para obtenção do título
de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Carlos César Sousa
Cintra

Aprovada em: ____/____/_____.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Carlos César Sousa Cintra (Orientador)
Universidade Federal do Ceará

Prof. Esp. Luiz Eduardo dos Santos
Universidade Federal do Ceará

Prof. M.Sc. Álisson José Maia Melo
Universidade Federal do Ceará

A Deus por todas as inúmeras bênçãos maravilhosas que recebemos todos os dias.

Aos meus pais, Otaci e Francelisa, pela vida que me deram, pelas lições de vida, por tudo que sou e por perdoarem essa dívida impagável.

À minha esposa, Janieire, pelo seu amor que me mantém forte e pelo lindo sorriso que ilumina nossas vidas.

Aos meus filhos, Caio, Caique, Victória e Heyde, por existirem e encherem nossos dias de felicidade.

AGRADECIMENTOS

Aos meus queridos colegas do curso, companheiros dessa incrível jornada, que tornaram toda essa caminhada mais agradável.

Aos dedicados professores, pelos ensinamentos que levarei sempre comigo.

Aos servidores, colaboradores e trabalhadores da Universidade, sempre disponíveis para atender os alunos com simpatia, cortesia e interesse.

Ao meu orientador, Prof. Cintra, que tão pacientemente me manteve no rumo certo deste trabalho.

Aos participantes da Banca examinadora, Prof. Luiz Eduardo e Prof. Álisson, pelo tempo dedicado e pelas valiosas colaborações e sugestões.

RESUMO

O presente estudo pretende verificar a viabilidade da exigência do ITBI (imposto sobre a transmissão de bens imóveis por ato oneroso *inter vivos*) nos contratos de promessa de compra e venda de imóveis, em três diferentes momentos: na contratação; no registro em cartório imobiliário; e na quitação. A investigação é pertinente pois é justamente na demarcação do aspecto temporal das hipóteses de incidência do tributo que surgem as maiores divergências na doutrina e na jurisprudência. A questão também não é pacífica para os municípios, havendo grande diversidade na escolha do momento da ocorrência do fato gerador do tributo quando envolvida a promessa de compra e venda. O exame dessas condutas à luz do nosso ordenamento jurídico, a aptidão do contrato de promessa de compra e venda para figurar como título hábil à transmissão da propriedade e de outros direitos reais sobre imóveis, ensejadores da incidência do ITBI, estão no centro do interesse desse trabalho. Foram utilizadas as pesquisas documental (leis, sentenças, acórdãos, pareceres, atos normativos etc.) e bibliográfica (livros, artigos e trabalhos acadêmicos). Por fim, chega-se à conclusão de que não incide o ITBI no instante da mera celebração do contrato de promessa de compra e venda. Porém, deve incidir o tributo no momento do registro do contrato no cartório imobiliário, sob o fundamento da transferência de direito real sobre o imóvel. E também deve incidir o imposto sobre a promessa de compra e venda quitada, pois é título translativo da propriedade, podendo o legislador municipal eleger qualquer momento entre a constituição do título e a sua transcrição no cartório imobiliário para exigir o ITBI.

Palavras-chave: ITBI. Promessa. Compromisso. Compra. Venda.

RESUMEN

El presente estudio pretende examinar la viabilidad de exigir el ITBI (impuesto sobre la transmisión de bienes inmuebles por acto oneroso inter vivos) en los contratos de promesa de compra y venta de inmuebles, en tres momentos diferentes: en la contratación; en el registro en la notaría de inmuebles; y en el pago del precio. La investigación es relevante porque es precisamente en la demarcación del aspecto temporal de la hipótesis de la incidencia del tributo que surgen las mayores diferencias en la doctrina y la jurisprudencia. La cuestión tampoco es solución pacífica a los municipios y hay una gran diversidad para elegir el momento de la ocurrencia del hecho generador del tributo al involucrarse la promesa de compra y venta. El examen de esas acciones según nuestro ordenamiento jurídico, la idoneidad de la promesa de compra y venta que aparezca como título hábil para la transmisión de la propiedad y otros derechos reales sobre inmuebles, que permiten la incidencia del ITBI, están en el centro de interés de este trabajo. Los métodos utilizados fueron la investigación documental (leyes, sentencias, pareceres, actos normativos etc) y bibliográfica (libros, artículos y trabajos académicos). Finalmente, se llega a la conclusión de que no hay incidencia del ITBI en el momento de la mera celebración de la promesa de compra y venta. Sin embargo, debe incidir el tributo en el momento del registro en la notaría de inmuebles, bajo el fundamento de la transferencia del derecho real sobre la propiedad. Y también debe incidir el impuesto sobre la promesa de compra y venta totalmente pagada, porque es título que transmite la propiedad, pudiendo el legislador municipal elegir en cualquier momento entre la constitución del título y su transcripción en la notaría de inmuebles para exigir el ITBI.

Palabras claves: ITBI. Promesa. Compromiso. Compra. Venta.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

art.	Artigo
arts.	Artigos
CC	Código Civil
CC/2002	Código Civil de 2002
CF	Constituição Federal
CF/88	Constituição Federal de 1988
CJF	Conselho da Justiça Federal
CRFB	Constituição da República Federativa do Brasil
CSM/SP	Conselho Superior da Magistratura de São Paulo
CPC	Código de Processo Civil
CPC/39	Código de Processo Civil de 1939
CPC/73	Código de Processo Civil de 1973
CTN	Código Tributário Nacional
ITBI	Imposto sobre transmissão de bens imóveis por ato oneroso inter vivos
LC	Lei Complementar
RGI	Registro Geral de Imóveis
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TJ-RJ	Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
UFC	Universidade Federal do Ceará

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
2	O CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS	13
2.1	A promessa de compra e venda como espécie do gênero compra e venda	17
2.2	Direito real do promitente comprador	20
3	O IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO INTER VIVOS DE BENS IMÓVEIS	27
3.1	Regra matriz de incidência tributária	28
3.2	As hipóteses de incidência do ITBI	31
3.2.1	<i>Transmissão de bens imóveis</i>	32
3.2.2	<i>Transmissão de direitos reais sobre imóveis (exceto os de garantia)</i> .	38
3.2.3	<i>Cessão de direitos à aquisição de bens imóveis</i>	39
4	A INCIDÊNCIA DO ITBI NA PROMESSA DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS	40
4.1	Celebração da promessa de compra e venda	42
4.2	Registro da promessa de compra e venda não quitada em cartório imobiliário	45
4.3	Quitação do contrato	53
4.4	Legislação municipal	60
4.4.1	<i>Fortaleza</i>	62
4.4.2	<i>São Paulo</i>	62
4.4.3	<i>Belo Horizonte</i>	63
4.4.4	<i>Curitiba</i>	64
4.4.5	<i>Rio de Janeiro</i>	64
4.4.6	<i>Manaus</i>	65
4.4.7	<i>Recife</i>	66
4.4.8	<i>Uberlândia</i>	67
5	CONCLUSÃO	68
	REFERÊNCIAS	72
	APÊNDICE A – QUESTÕES FORMULADAS AOS CARTÓRIOS DE REGISTRO DE IMÓVEIS	74

ANEXO A – RESPOSTA 1o OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS DE FORTALEZA (QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)	76
ANEXO B – RESPOSTA 9o REGISTRO DE IMÓVEIS DE SÃO PAULO (QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)	77
ANEXO C – RESPOSTA 18o REGISTRO DE IMÓVEIS DE SÃO PAULO (QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)	78
ANEXO D – RESPOSTA 1o OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS BELO HORIZONTE (QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)	79
ANEXO E – RESPOSTA 8o REGISTRO DE IMÓVEIS CURITIBA (QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)	80
ANEXO F – RESPOSTA 2o OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS RIO DE JANEIRO (QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)	81
ANEXO G – RESPOSTA 2o OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS MANAUS (QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)	82
ANEXO H – RESPOSTA 2o OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS DO RECIFE (QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)	83
ANEXO I – RESPOSTA 2o OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS DO RECIFE (QUESTÃO 2 DO APÊNDICE A)	84

1 INTRODUÇÃO

O mercado imobiliário no Brasil, apesar de estar mais conformado no último ano de 2014 em razão das dificuldades econômicas enfrentadas pelo país, experimentou grande crescimento nos últimos dez anos.

A cidade de Fortaleza é um caso à parte, pois mesmo com o desaquecimento desse mercado no país, a capital cearense continuou apresentando um bom nível de negócios imobiliários, no qual a aquisição de unidades residenciais, comerciais, terrenos e lotes urbanizados teve importante participação.

Segundo dados do Sindicato da Indústria de Construção Civil do Ceará – Sinduscon-CE, compilados em relatório sobre a evolução do mercado imobiliário elaborado pela Câmara Brasileira da Indústria da Construção (2015), o número de unidades residenciais e comerciais ofertadas somente na cidade de Fortaleza-CE, saltou de 6.916 em abril de 2013 para 10.379 em março de 2015.

Grande parte desses negócios foi realizada mediante a celebração do contrato de promessa de compra e venda, haja vista os altos valores dos imóveis e a indisponibilidade de capital para pagamento à vista. O Sinduscon-CE (2015) confirma esse fato:

A chamada Promessa de Compra e Venda é um dos instrumentos mais comuns na aquisição de uma unidade autônoma em condomínio ou não (apartamento, casa, sala, loja ou vaga de garagem) e o mais utilizado nos negócios fechados diretamente entre o Construtor-Incorporador e o Comprador.

Diante desse cenário, mostra-se de grande relevância prática para a sociedade o conhecimento dos efeitos tributários sobre as transações imobiliárias realizadas com lastro nessa espécie contratual tão popular no país, uma vez que os compradores de imóveis, de posse desse conhecimento, além de se sentirem mais seguros quanto ao negócio jurídico, podem programar melhor o desembolso para pagamento do imposto sobre a transmissão de bens imóveis por ato oneroso inter vivos (ITBI).

O problema central da pesquisa é a investigação quanto ao cabimento da cobrança do ITBI sobre o contrato de promessa de compra e venda de imóveis no Brasil, considerando diversos momentos da transação. Em seguida ao estudo do tratamento tributário correto que se deva aplicar, apresenta-se um panorama de

como alguns municípios brasileiros estão lidando com a questão, se estão adotando procedimentos uniformes, bem como o posicionamento da jurisprudência nacional sobre o assunto.

Como se vê, as questões que se busca responder com essa investigação são de ordem essencialmente prática. O que se pretende com o conjunto dessas respostas é produzir um referencial teórico útil tanto ao comprador de imóveis, livrando-o da incerteza sobre o momento certo para pagamento do ITBI, quanto ao legislador municipal, orientando-o a promover segurança jurídica por meio de uma legislação justa e correta.

Para os juristas, a pesquisa é especialmente útil para estimulá-los a rever conceitos ultrapassados que ainda continuam fundamentando muitas decisões judiciais e textos doutrinários.

Para cumprir essa missão, o texto está distribuído em três seções de desenvolvimento do conteúdo principal, além desta introdução (Seção 1) e da conclusão ao final do trabalho (Seção 5).

A Seção 2 apresenta as características do contrato de promessa de compra e venda relevantes para o estudo. A promessa de compra e venda de que se fala em todo o trabalho é aquela em que não se pactou cláusula de arrependimento, com as mesmas características do compromisso de compra e venda (para os que veem dois institutos diferentes). Enfrenta-se brevemente essa questão terminológica no início da Seção. Em seguida faz-se um exame da natureza jurídica do contrato de promessa de compra e venda, no qual se questiona a tradicional classificação de contrato preliminar atribuída à espécie, ao mesmo tempo em que se escrutina a sua proximidade com o próprio instituto da compra e venda. A conclusão dessa análise tem reflexos importantíssimos na Seção central do trabalho (Seção 4). A Seção é fechada com uma análise sobre esse novo direito real, o de aquisição, diretamente relacionado à promessa de compra e venda.

A Seção 3 é dedicada a revisitar alguns conceitos tributários que não podem faltar para a compreensão desse trabalho. Após algumas informações gerais para contextualizar o ITBI no ordenamento jurídico nacional, introduz-se a regra matriz de incidência tributária, instrumento muito útil à compreensão do fenômeno da incidência tributária, conceito este chave para o desenvolvimento dessa pesquisa. Na sequência, parte-se para o conhecimento da hipótese de incidência do ITBI, que

na verdade é decomposta em três, cada uma analisada separadamente, fornecendo referencial teórico útil para o capítulo conclusivo do trabalho.

A Seção 4 versa sobre o problema central do trabalho: analisar a ocorrência do fato gerador do ITBI em alguns momentos notáveis do ciclo de vida do contrato de promessa de compra e venda, a saber: na celebração do contrato; no registro, antes de quitado, em cartório imobiliário; e na quitação do contrato. A Seção é finalizado com a mostra de como alguns municípios estão legislando e procedendo sobre a questão.

2 O CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS

Muitos e respeitáveis autores fazem a distinção entre a promessa de compra e venda e o compromisso de compra e venda. Para eles, o Decreto-Lei n° 58, de 10 de dezembro de 1937, regulou o instituto do compromisso de compra e venda com a finalidade de conferir maior segurança ao comprador do imóvel, como alternativa ao usual contrato preliminar ou de promessa de compra e venda.

Lima Sobrinho ([1953?], p. 66) comentou que “o objetivo da lei era, pois, tornar irrevogável a promessa de venda e acautelá-lo o comprador contra o risco de futuras alienações, ou contra a constituição de ônus reais, que mutilassem a coisa”.

Nesse mesmo sentido, Antonio Júnior (2009, p. 18) afirma que o elemento que distingue a promessa do compromisso é a possibilidade de retratação pelas partes. Se não for possível o arrependimento, trata-se do compromisso, um vínculo mais poderoso entre os contratantes. Caso contrário, tem-se a promessa, contrato preliminar com menores garantias para as partes.

Essa característica, pontua Lima Sobrinho ([1953?]), somada à inscrição¹ do contrato em cartório de imóveis, com a devida outorga uxória, quando necessária, bem como ao direito à adjudicação compulsória após a quitação integral do preço, confere ao compromisso mais força que a promessa, esta de concretização mais duvidosa, enquanto aquela, dotada de maior obrigatoriedade sinalagmática.

Tartuce (2013, p. 578), por sua vez, refere-se tão somente ao compromisso, cuidando apenas de diferenciar o compromisso bilateral de compra e venda de imóvel, espécie de contrato preliminar, do compromisso irrevogável de compra e venda registrado no Registro Geral de Imóveis (RGI), contrato que gera obrigação de dar. Nas palavras do autor:

Cite-se de imediato o nosso entendimento baseado no que consta da atual codificação privada e na melhor doutrina, segundo o qual haverá compromisso bilateral de compra e venda quando o instrumento não estiver registrado na matrícula do imóvel. Se ocorrer tal registro, estaremos diante de um direito real de aquisição do promitente comprador, previsto nos arts. 1.225, VII, 1.417 e 1.418 do Código Civil, sem prejuízo da legislação específica que do instituto já tratava.

1 Inscrição aqui deve ser entendida como o ato de registrar o contrato de promessa de compra e venda no cartório imobiliário, averbando-o na matrícula do imóvel, mesmo antes da quitação total do contrato.

Prossegue o autor, chamando a atenção para o teor do art. 463, parágrafo único, do CC/2002²: “O contrato preliminar deverá ser levado ao registro competente” (TARTUCE, 2013, p. 578), pois uma lida mais apressada do dispositivo pode levar ao entendimento de que o contrato preliminar (a promessa) será sempre convertido em contrato irrevogável inscrito no RGI (o compromisso), aniquilando a diferenciação entre os dois institutos.

Para sanar qualquer dúvida na interpretação desse dispositivo, Tartuce (2013, p. 578) se socorre no Enunciado nº 30 do Conselho da Justiça Federal, durante a I Jornada de Direito Civil: “A disposição do parágrafo único do art. 463 do novo Código Civil deve ser interpretada como fator de eficácia perante terceiros”. Concluindo o exame, o autor resume como se deve interpretar a regra em comento:

Em suma, a palavra 'deve', constante do comando legal em questão, merece ser interpretada como sendo um 'pode'. Melhor explicando, se o contrato não for registrado, haverá compromisso bilateral de contrato, gerando uma obrigação de fazer [(a promessa)], se houver o registro, haverá direito real de aquisição do promitente comprador, gerando obrigação de dar [(o compromisso)].

Na prática, essa diferenciação feita por Tartuce é a mesma que coloca a promessa de compra e venda de um lado e o compromisso de compra e venda de outro, pelos autores que defendem essa cisão.

Teixeira (2015, p. 69) levanta a questão da distinção e ao mesmo tempo diz que compromisso é sinônimo de pacto, acordo, trato e obrigação assumida, enquanto promessa é juramento, comprometer-se a dar ou obrigar-se a algo. O autor se refere à promessa e ao compromisso como espécies distintas do contrato preliminar, mas em diversos momentos de sua obra ele parece aceitar o uso indistinto dos termos para se referir ao mesmo conceito.

Por outro lado, diversos autores usam indistintamente as expressões compromisso ou promessa de compra e venda para se referir ao mesmo instituto. Entre eles, segundo Antonio Junior (2009, p. 16-17), estão Miguel Maria de Serpa Lopes, Orozimbo Nonato, Filadelfo Azevedo, Hahnemann Guimarães e Coviello.

Rizzardo (2014, p. 14) também se coloca desse lado, afirmando que “compromisso” e “promessa” são “palavras que se equivalem, pois ambas significam a ideia de que o contrato ora abordado tem por objeto um *contrahere* futuro”.

² Art. 463. Concluído o contrato preliminar, com observância do disposto no artigo antecedente, e desde que dele não conste cláusula de arrependimento, qualquer das partes terá o direito de exigir a celebração do definitivo, assinando prazo à outra para que o efetive.

A despeito do Decreto-Lei n° 58/1937 esforçar-se para fixar o compromisso de compra e venda como um novo tipo de contrato, distinto da promessa, a verdade é que a legislação brasileira também não ajuda a separar os conceitos, pois não segue um rigor terminológico para se referir ao instituto, oscilando entre várias denominações.

O CC/2002, em seu art. 1.417³, refere-se à promessa de compra e venda, e não altera essa denominação pela ausência do arrependimento e registro no cartório de imóveis.

O § 2º, do art. 32, da Lei n° 4.591/1964⁴, ao dispor sobre o condomínio em edificações e as incorporações imobiliárias, afirma que a promessa de compra e venda de unidade autônoma é irretratável, aparentando contradizer a irretratabilidade como requisito não presente na promessa.

O próprio Decreto-Lei n° 58/1937, que dispõe sobre o loteamento e a venda de terrenos para pagamento em prestações, considerado o diploma que instituiu o compromisso de compra e venda com nítida superioridade sobre a simples promessa de compra e venda, traz, em seu art. 11, uma lista de requisitos mínimos do compromisso de compra e venda que são os mesmos da promessa de compra e venda, não servindo, portanto, para justificar a existência de dois institutos distintos somente com base em seus requisitos intrínsecos.

A Lei n° 6.766/1979, de parcelamento do solo urbano, emprega ambos os termos, compromisso (por exemplo, art. 26⁵) e promessa (por exemplo, art. 27⁶), para endereçar a mesma noção jurídica.

Compromisso de compra e venda, portanto, nada mais é do que a promessa de compra e venda em que não foi pactuada cláusula de arrependimento. É uma forma da promessa de compra e venda que decorre da sua própria evolução

3 Art. 1.417. Mediante promessa de compra e venda, em que se não pactuou arrependimento, celebrada por instrumento público ou particular, e registrada no Cartório de Registro de Imóveis, adquire o promitente comprador direito real à aquisição do imóvel.

4 § 2º Os contratos de compra e venda, promessa de venda, cessão ou promessa de cessão de unidades autônomas são irretratáveis e, uma vez registrados, conferem direito real oponível a terceiros, atribuindo direito a adjudicação compulsória perante o incorporador ou a quem o suceder, inclusive na hipótese de insolvência posterior ao término da obra.

5 Art. 26. Os compromissos de compra e venda, as cessões ou promessas de cessão poderão ser feitos por escritura pública ou por instrumento particular, de acordo com o modelo depositado na forma do inciso VI do art. 18 e conterão, pelo menos, as seguintes indicações [...]

6 Art. 27. Se aquele que se obrigou a concluir contrato de promessa de venda ou de cessão não cumprir a obrigação, o credor poderá notificar o devedor para outorga do contrato ou oferecimento de impugnação no prazo de 15 (quinze) dias, sob pena de proceder-se ao registro de pré-contrato, passando as relações entre as partes a serem regidas pelo contrato-padrão.

e adaptação às novas demandas do mercado de imóveis.

O próprio Lima Sobrinho ([1953?], p. 78), que dedicou dois capítulos de sua obra para diferenciar os dois institutos, em determinado instante chamou o compromisso de “novo contrato de promessa de venda”, pela sua irretratabilidade, exigibilidade da escritura definitiva e inscrição do título.

Não se mostra razoável que a inclusão de uma cláusula de irretratabilidade ao contrato de promessa de compra e venda tenha o poder de transformá-lo em outra espécie de contrato. Tampouco a possibilidade de se adquirir direito real pelo registro em cartório, bem como o direito à adjudicação compulsória, distinguem a promessa do compromisso.

É porque esses elementos não fazem parte da essência nem da promessa e nem do compromisso. Estão fora de ambos. São temperos que alteram o sabor da carne mas não a sua natureza. É como o cheque: pode ser ao portador, nominal ou cruzado. Mas nenhuma dessas circunstâncias, apesar de alterar seus efeitos jurídicos, o desnatura, pois continua sendo cheque.

Assim, até em homenagem à sua maior popularidade no mercado imobiliário, nesse trabalho prefere-se a expressão “promessa de compra e venda”, prestigiando a corrente dos que consideram sinônimos os termos “promessa” e “compromisso” nesse contexto, pois tudo o que a comunidade jurídica não precisa é de mais nomes para endereçar o mesmo lugar, e nem de complicar em vez de simplificar.

Desse modo, sempre que aparecerem ao longo deste trabalho as expressões “promessa de compra e venda” ou “compromisso de compra e venda”, cuida-se do mesmo conceito.

Mantendo a coerência, também não se faz diferença entre os termos “promitente”, “promissário”, “compromitente” ou “compromissário”, preferindo-se as expressões “promitente vendedor” e “promitente comprador”, como adotado pelo Código Civil de 2002.

2.1 A promessa de compra e venda como espécie do gênero compra e venda

Ainda prevalece na doutrina brasileira o entendimento de que a promessa de compra e venda é espécie de contrato preliminar, destinado a celebrar no futuro o contrato definitivo de compra e venda.⁷

A nota característica do contrato preliminar é a obrigação de fazer o contrato definitivo no futuro. Portanto, os que classificam a promessa de compra e venda como espécie de contrato preliminar, conceituam-na, em geral, como um contrato pelo qual o promitente vendedor obriga-se a vender ao promitente comprador determinado imóvel, outorgando-lhe a escritura definitiva após a total quitação do preço.

Seguindo essa linha de pensamento, Teixeira (2015, p. 29) entende que a promessa de compra e venda é espécie do gênero contrato preliminar, sendo este o “que tem como conteúdo (objeto) a obrigação de concluir ou celebrar posteriormente outro contrato (este que será o contrato definitivo)”. Nesse caso, trata-se de obrigação de fazer.

Farias e Rosenvald (2009, p. 641) vão pelo mesmo caminho, definindo a “promessa de compra e venda como espécie de contrato preliminar bilateral, pelo qual as partes, ou uma delas, comprometem-se a celebrar adiante o contrato definitivo de compra e venda”.

Fugindo desse lugar-comum, Diniz (2013, p. 668) afirma que a promessa de compra e venda não é contrato preliminar, porque este gera apenas obrigação de fazer (o contrato definitivo), enquanto aquela gera obrigação de dar (a adjudicação do imóvel), concretizada pela possibilidade da adjudicação compulsória. E ela arremata:

Daí **ser o compromisso uma nova modalidade de compra e venda**, desaparecendo do cenário jurídico a promessa de compra e venda como contrato preliminar, em que as partes, tão somente, assumem a obrigação recíproca de estipular o contrato definitivo de compra e venda. (grifo nosso).

Tartuce (2013, p. 579) afirma que a promessa de compra e venda inscrita em Ofício de Imóveis não é contrato preliminar propriamente dito, pois constitui direito real de aquisição a favor do promitente comprador, gerando obrigação de dar

⁷ Azevedo Jr. (2013, p.17), Antonio Junior (2009, p. 19).

ou entregar o bem imóvel.

Mas não há notícia de quem tenha desenvolvido um estudo tão profundo sobre o tema quanto Lima Sobrinho ([1953?]). Sua obra é referência para a minoritária corrente que se nega a aceitar tão subestimado papel atribuído à promessa de compra e venda. Seus argumentos são poderosos e, até os dias atuais, não refutados pela doutrina.

Azevedo Jr. (2013, p. 18), estudioso de Lima Sobrinho, ensina que “é pouco dizer que o objetivo das partes, ao contratar, é celebrar outro contrato”. Ele arremata dizendo que “é preciso ter sempre presente que uma das partes quer vender seu imóvel e garantir-se do pagamento do preço; e a outra quer adquirir esse imóvel e dele se utilizar logo”. São esses os motores da avença.

Por esse ponto de vista, a promessa de compra e venda ganha contornos de contrato definitivo, e “mais se caracteriza como uma espécie do gênero 'compra e venda' do que como mero contrato preliminar dependente de outro, dito 'principal'” (AZEVEDO JR., 2013, p. 22).

Azevedo Jr. (2013, p. 19) assevera que após o pagamento total do preço pelo promitente comprador, “nada, rigorosamente nada, resta ao compromitente vendedor”⁸, a não ser a obrigação de assinar a escritura definitiva de compra e venda, não havendo, pelas partes, nenhuma nova manifestação de vontade e sim, a confirmação da manifestação de vontade original, escrita na promessa de compra e venda.

Para esses autores, havendo antes a promessa de compra e venda, esvazia-se a obrigação de dar originalmente atribuída ao contrato definitivo de compra e venda, transformando-o em mera obrigação de fazer, qual seja, a de assinatura da escritura definitiva, obrigação esta substituível pela adjudicação compulsória, nos termos da lei.

Segundo Monteiro (2002, p. 39), foi por se fixarem nessa obrigação de assinar a escritura definitiva de compra e venda, que boa parte dos doutrinadores atribuiu natureza de contrato preliminar à promessa de compra e venda, considerando-a simples obrigação de fazer.

Mas Lima Sobrinho⁹ e Azevedo Jr., entre outros, atentaram muito mais

8 Nas palavras de Lima Sobrinho ([1953?], p. 90), só resta ao vendedor “apenas a recordação da propriedade”.

9 Faça-se justiça a Luiz Machado Guimarães (Código de Processo Civil, v. 4, n. 486 *apud* Lima Sobrinho ([1953?], p. 216-217), pois afirmou que “em face da sua nova disciplina legal, o

para a realidade dos fatos sociais e econômicos, aos quais o Direito deve servir e não o contrário. Para eles o objeto da promessa de compra e venda não é a aparente feitura da escritura definitiva de compra e venda, mas sim, a transferência da propriedade.

Acusando-os de fechar os olhos para não ver a realidade, Lima Sobrinho ([1953?], p. 77) critica aqueles que afirmam ser a lavratura da escritura definitiva o objetivo da promessa de compra e venda, dado que aquela nada acrescenta ao que já foi transmitido por esta.¹⁰ Tal escritura é tão somente uma formalidade enquanto a lei e os tribunais não consideram a escritura de promessa de compra e venda como título hábil para a transmissão do imóvel, exigindo a escritura de compra e venda para esse fim.¹¹

Por tudo isso, Azevedo Jr. (2013, p. 24) considera o contrato de promessa de compra e venda como espécie do gênero compra e venda, rejeitando a natureza jurídica de contrato preliminar. Para o autor, a promessa de compra e venda gera uma obrigação de dar (a propriedade) e outra de fazer (a assinatura da escritura final), além de conferir direito real sobre o imóvel em favor do promitente comprador, quando devidamente inscrito.

Conseqüentemente, se o negócio imobiliário prevê pagamento em várias prestações, o instrumento mais adequado de compra e venda é a promessa. De outro modo, se o pagamento é à vista em única parcela, parte-se direto para a escritura de compra e venda definitiva. Mas em ambos os negócios a finalidade é a mesmíssima: a transmissão da propriedade do imóvel do vendedor ao comprador.

É esse entendimento, o do contrato de promessa de compra e venda como espécie do contrato de compra e venda, que se adota nesse trabalho. O ingresso no campo do direito real, oponível *erga omnes*, conjugado com o poder da adjudicação compulsória, descaracterizam completamente a mera obrigação pessoal que se resolve em perdas e danos contra a parte inadimplente.

compromisso de compra e venda de terrenos loteados para pagamento em prestações sucessivas – (Decreto-Lei n. 58, art. 1º) ou de imóveis não loteados para pagamento em uma ou mais prestações (Decreto-Lei cit. art. 22), averbado no Registro de Imóveis, constitui uma espécie do gênero 'compra e venda', e não do gênero 'contrato preliminar'". Foi Lima Sobrinho ([1953?]), porém, segundo Azevedo Jr. (2013, p. 20), quem mais desenvolveu essa "pista" deixada por Guimarães.

10 Ressalte-se que se o contrato não foi ainda levado a registro em cartório imobiliário, a escritura definitiva cumpre mandamento legal que a torna oponível *erga omnes*.

11 Verifica-se mais adiante na Seção 4.3 que essa limitação da promessa de compra e venda já deveria estar superada no ordenamento jurídico brasileiro, mas sofre resistência de parte expressiva da jurisprudência.

2.2 Direito real do promitente comprador

Nos dias atuais, o promitente comprador, estando completamente adimplente com suas obrigações contratuais e cumprindo as formalidades legais, tem direito real sobre o imóvel, “podendo reclamar a outorga da escritura definitiva, ou sua adjudicação compulsória, havendo recusa por parte do compromitente-vendedor ou de terceiro, a quem os direitos deste foram cedidos” (DINIZ, 2013, p. 667).

Mas nem sempre foi assim. A autora lembra que, originariamente, “o contrato de compromisso de compra e venda podia ajustar-se ao conceito de contrato preliminar, constituindo uma simples obrigação de fazer, de caráter meramente pessoal, [tendo em vista que] seu resultado prático é adiar a transferência do domínio do bem compromissado até que o preço seja totalmente pago [...]” (DINIZ, 2013, p. 664-667).

O Código Civil de 1916 em seu artigo 1.088¹² admitia a possibilidade de arrependimento por parte do promitente comprador ou do promitente vendedor antes da assinatura do contrato definitivo. Esse dispositivo não garantia ao promitente comprador nenhum direito sobre o imóvel, pois diante do arrependimento do promitente vendedor, apenas poderia reclamar perdas e danos.

De acordo com Diniz (2013, p. 665) esse regramento amparou negociantes inescrupulosos e de má-fé, conforme passagens em que cita estudos de Yussef Said Cahali e Washington de Barros Monteiro:

A expansão imobiliária, com a crescente valorização da propriedade imóvel, e o processo inflacionário da moeda fizeram com que o art. 1.088 beneficiasse promitentes-vendedores inescrupulosos, pois, fundado no princípio da ampla liberdade contratual, assegurava-lhes um auspicioso meio de enriquecimento sem causa. Os promitentes-vendedores preferiam, valendo-se do direito de arrependimento, sujeitar-se ao pagamento das indenizações, que quase sempre consistia na devolução do preço em dobro, a terem de passar a escritura definitiva, o que seria desvantajoso, sob o prisma econômico. Isto despertava neles o interesse pelo inadimplemento da obrigação dos compromissários-compradores, bastando o atraso do pagamento das prestações para que eles retomassem o lote vendido, ficando as prestações pagas, para, depois, o venderem a uma outra pessoa.

Rizzardo (2007, p. 999) também alude à essa “prática imoral dos

12 Art. 1.088. Quando o instrumento público for exigido como prova do contrato, qualquer das partes pode arrepender-se, antes de o assinar, ressarcindo à outra as perdas e danos resultantes do arrependimento, sem prejuízo do estatuído nos arts. 1.095 a 1.097.

loteadores de se arrependem antes da assinatura do instrumento público definitivo”.

Venosa (2005, p. 523), referindo-se ao tempo em que apenas se conferia direitos obrigacionais aos adquirentes, também lembra dos negócios desonestos que a lei não coíbia:

Findos os pagamentos das parcelas, extinta a obrigação, se o imóvel não fosse entregue ao adquirente, apenas lhe restaria a via indenizatória. Muitos foram os lesados por loteadores inescrupulosos, à época, pois na venda de lotes não edificadas, situava-se então a problemática.

Farias e Rosenvald (2009, p. 641), lembrando que a promessa de compra e venda não tinha previsão no Código Civil de 1916, reiteram os abusos cometidos pelos aproveitadores das brechas da lei:

Amparados no art. 1.088, do Código Beviláqua, que permitia o livre exercício do direito de arrependimento em relações contratuais, frequentes eram os abusos praticados por loteadores, que vendiam terrenos às camadas menos favorecidas da população e posteriormente exerciam o direito de arrependimento, frustrando a finalidade do negócio jurídico.

Ao promitente comprador restava pagar e esperar que o promitente vendedor cumprisse com a palavra escrita. Do contrário, restava ao comprador frustrado a via onerosa e morosa do judiciário, não para haver o imóvel desejado, mas para reaver o dinheiro que pagara.

Foi o Decreto-Lei nº 58, de 10 de dezembro de 1937¹³, segundo Pereira (2012, p. 381), que elevou a promessa de compra e venda à categoria de ônus real, quando se trata apenas de imóveis loteados, conferindo mais “proteção ao bem-estar coletivo e à segurança da ordem social, coibindo essa série de abusos” (DINIZ, 2013, p. 665). Posteriormente o Decreto nº 3.079, de 15 de setembro de 1938, regulamentou o Decreto-Lei nº 58 acrescentando proteção também aos imóveis não loteados.

Em seguida, Pereira (2012, p. 381) lembra o advento do Código de Processo Civil de 1939 que “cogitou da execução de sentença nas obrigações de fazer, quando seu objeto fosse a declaração de vontade” (art. 1.006, CPC/1939)¹⁴. Esse dispositivo aumentou a força dos contratos de promessa de compra e venda

¹³ *in verbis*: Art. 5º A averbação atribue ao compromissário direito real aponível a terceiros, quanto à alienação ou oneração posterior, e far-se-á à vista do instrumento de compromisso de venda, em que o oficial lançará a nota indicativa do livro, página e data do assentamento.

¹⁴ Art. 1.006. Condenado o devedor a emitir declaração de vontade, será esta havida por enunciada logo que a sentença de condenação passe em julgado.

perfeitos e cumpridos integralmente pelo promitente comprador, nas situações onde o promitente vendedor se recusa a declarar sua vontade de conceder a escritura definitiva, pois o juiz pode supri-la e a sentença serve de título para escritura em registro imobiliário.

Depois, prossegue Pereira (2012, p. 381), a Lei nº 649, de 11 de março de 1949, alterou o artigo 22 do Decreto-Lei nº 58, de 10 de dezembro de 1937, e sacramentou o direito real de promessa de venda.¹⁵

Posteriormente, a Lei nº 6.014, de 27 de dezembro de 1973, adaptou o dispositivo ao Código de Processo Civil de 1973, dando-lhe a redação atual¹⁶ (com posterior alteração do CPC/73 pela Lei nº 11.232, de 22 de dezembro de 2005, que deu nova redação aos artigos 640 e 641, renumerando-os para 466-C¹⁷ e 466-A¹⁸ respectivamente).

Em reforço, veio ainda a Lei nº 6.766, de 19 de dezembro de 1979, dispor, em seu artigo 25, que “são irrevogáveis os compromissos de compra e venda, cessões e promessas de cessão, os que atribuam direito a adjudicação compulsória e, estando registrados, confirmam direito real oponível a terceiros”.

Finalmente, o Código Civil de 2002, em seu art. 1.225, VII¹⁹, combinado com os arts. 1.417 e 1.418²⁰, “atribui ao promitente comprador direito real à aquisição do imóvel mediante promessa de compra e venda em que não se pactuou o arrependimento, celebrada por instrumento público ou particular, devidamente registrado” (PEREIRA, 2012, p. 381-382).

15 *In verbis*: Art. 1º O Artigo 22, do Decreto-Lei nº 58, de 10 de dezembro de 1937, passa a ter esta redação: "Os contratos, sem cláusula de arrependimento, de compromisso de compra e venda de imóveis não loteados, cujo preço tenha sido pago no ato da sua constituição ou deva sê-lo em uma ou mais prestações desde que inscritos em qualquer tempo, atribuem aos compromissários direito real oponível a terceiros e lhes confere o direito de adjudicação compulsória, nos termos dos artigos 16 desta lei e 346 do Código do Processo Civil".

16 Art. 22. Os contratos, sem cláusula de arrependimento, de compromisso de compra e venda e cessão de direitos de imóveis não loteados, cujo preço tenha sido pago no ato de sua constituição ou deva sê-lo em uma, ou mais prestações, desde que, inscritos a qualquer tempo, atribuem aos compromissos direito real oponível a terceiros, e lhes conferem o direito de adjudicação compulsória nos termos dos artigos 16 desta lei, 640 e 641 do Código de Processo Civil.

17 Art. 466-C. Tratando-se de contrato que tenha por objeto a transferência da propriedade de coisa determinada, ou de outro direito, a ação não será acolhida se a parte que a intentou não cumprir a sua prestação, nem a oferecer, nos casos e formas legais, salvo se ainda não exigível.

18 Art. 466-A. Condenado o devedor a emitir declaração de vontade, a sentença, uma vez transitada em julgado, produzirá todos os efeitos da declaração não emitida.

19 Art. 1.225. São direitos reais:

VII - o direito do promitente comprador do imóvel;

20 Art. 1.418. O promitente comprador, titular de direito real, pode exigir do promitente vendedor, ou de terceiros, a quem os direitos deste forem cedidos, a outorga da escritura definitiva de compra e venda, conforme o disposto no instrumento preliminar; e, se houver recusa, requerer ao juiz a adjudicação do imóvel.

Apesar de considerável convergência na doutrina em reconhecer que a promessa de compra e venda inscrita em cartório imobiliário constitui um direito real, principalmente após o advento do Código Civil de 2002, cabe ainda a tarefa de encontrar a classificação mais adequada para esse novo direito entre os direitos reais. Aqui sim, com divergências doutrinárias.

Pereira (2012, p. 379), divergindo de Lima Sobrinho, afirma que a promessa de compra e venda não é um direito real pleno e ilimitado como a propriedade. O autor também não aceita classificar a promessa de compra e venda entre os direitos reais de gozo ou fruição e nem entre os direitos reais de garantia.

Para Diniz (2013, p. 662-663) não se pode considerar a promessa de compra e venda um instituto idêntico ou similar ao domínio, pois o titular do contrato não tem os poderes inerentes da propriedade sobre determinada coisa.

A autora também não concorda em classificar o instituto como direito real limitado de gozo, pensando diferente dos que o consideram como um direito real sobre a coisa alheia de gozo ou fruição, com a mesma característica da enfiteuse, da servidão, do usufruto, do uso e da habitação.

Ela também não se perfila ao lado dos que tratam o compromisso de compra e venda como um direito real de garantia (penhor, hipoteca, anticrese e alienação fiduciária em garantia), pois seus elementos não são correspondentes.

Na contramão, Pontes de Miranda (1964, apud Rizzardo, 2007, p. 988) “nega ser um direito real, [...] [pois se o fosse,] o direito do titular do pré-contrato já seria o domínio, sendo excrescência o negócio jurídico posterior: a escritura definitiva não passaria de um *bis in idem*”.

Rizzardo (2014, p. 117-118) chama a atenção para mais divergências entre autores importantes, pois “alguns entendem existir apenas uma eficácia real, a par de outros, que o classificam no rol dos direitos reais”:

Outros autores, como Frutuoso Santos, atribuem à promessa [de compra e venda] registrada uma eficácia real; o direito real nascido do ato cartorário é simplesmente para fazer valer o compromisso contra pretensão de terceiros. Orlando Gomes especifica-o como a simples limitação do poder de disposição do proprietário, que fica proibido de alienar o imóvel, uma vez registrado o contrato.

Lopes (1962, apud Rizzardo, 2007, p. 988) dá sua definição para o novo direito, não real em si, mas real de aquisição:

Finalmente, temos essa figura jurídica recém-introduzida no nosso direito, a

do ônus real resultante do compromisso de compra e venda, a que denominamos de direito real de aquisição, o qual, do mesmo modo, se reflete sobre o *jus disponendi*, por isso que, quando o mesmo vendedor venha alienar a coisa que prometeu vender, o comprador, ao adquiri-la, se subordina igualmente ao ônus real que sobre ela pesa, ou seja, a obrigação de outorgar a escritura definitiva.

Conclui Pereira (2012, p. 379) que se trata então de um direito real novo, ainda em construção, de características e finalidades próprias além das comuns a todos os direitos reais, merecendo constar em categoria à parte entre estes, chamada direito real de aquisição.²¹

No mesmo sentido vai Diniz (2013, p. 663-664) ao enquadrar o compromisso de compra e venda como um novo direito real sobre coisa alheia de aquisição.

Farias e Rosendal (2009, p. 646) veem imprecisão terminológica na expressão “direito real de aquisição”, acreditando que o correto seria dizer “direito real à aquisição”:

Caso adotada esta locução [direito real de aquisição], incidiríamos no equívoco de supor que o simples registro do contrato preliminar acarretaria, isoladamente, a aquisição do direito de propriedade. Vimos que, em verdade, isto não acontece. O registro do título produzirá efeito real à aquisição, em face do vendedor e de terceiros, só e quando o promissário comprador cumprir a sua obrigação de integralizar as prestações.

É de somenos importância essa distinção que querem fazer Farias e Rosendal. É similar à que muitos ultimamente vêm fazendo ao querer substituir a tradicional e consagrada expressão “risco de vida” por “risco de morte”, desconsiderando os termos implícitos que sempre deram sentido completo à primeira (risco de perder a vida). Portanto, não há problema algum na forma tradicional com uso já consagrado no meio jurídico: direito de aquisição.

Pereira (2012, p. 380) chama a atenção para que não haja confusão entre o contrato de promessa de compra e venda (gerador de direito de crédito) com o direito real do promitente comprador, pois o primeiro é a causa e o segundo pode se tornar a sua consequência. O contrato de promessa de compra e venda, não revestido dos requisitos de irrevocabilidade e registro no Cartório de Registro de Imóveis, tem natureza de obrigação de fazer, qual seja, a do promitente vendedor em outorgar a escritura definitiva ao promitente comprador, após o total cumprimento das obrigações contratuais pelas partes.

²¹ Denominação de Serpa Lopes citado por Pereira (2012, p. 381).

A promessa de compra e venda devidamente registrada no cartório imobiliário, ensina Diniz (2013, p. 673-675), passa a produzir os seguintes efeitos: oponibilidade *erga omnes*; transmissibilidade aos herdeiros; direito de sequela; imissão na posse; cessibilidade da promessa; purgação da mora; adjudicação compulsória; e inaptidão da falência para resolver o contrato.

Além desses efeitos, merece destaque também a incidência do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), objeto principal deste trabalho, um importante efeito na seara tributária infelizmente pouco lembrado pelos nossos doutrinadores.

Lima Sobrinho ([1953?], p. 78-91) vê na promessa de compra e venda irretratável, inscrita e quitada, todos os caracteres que informam o direito de propriedade. E após analisar um acórdão do TJ-DF, no qual se nega a penhora de imóvel objeto de promessa de compra e venda, em execução de dívida do promitente vendedor, sob o fundamento de o contrato haver sido inscrito em cartório imobiliário antes da penhora, constituindo o direito real de aquisição para o promitente comprador, o autor comenta:

Esse direito real de aquisição, examinado nos seus poderes e efeitos, em relação à coisa a que se aplica, é na verdade, o velho direito de propriedade, nem é por outra razão que o imóvel, que lhe serve de objeto, passa a responder pelas dívidas do chamado promissário comprador, ou mais precisamente, pelas dívidas do adquirente do imóvel. (LIMA SOBRINHO, [1953?], p. 107).

Apesar da robustez de seus argumentos, é melhor fazer essa análise à luz do Código Civil de 2002, que explicitamente inclui o direito do promitente comprador no rol dos direitos reais (art. 1.225, VII).

Ocorre que o Estatuto Civil define tal direito real nos arts. 1.225, VII, e 1.417, sem fazer a exigência da quitação integral do contrato.

É lícito supor que o legislador civil queria exatamente endereçar esse momento da relação contratual, qual seja, o do curso da sua execução em que o promitente comprador ainda está pagando as prestações, mas ainda não as integralizou.

Nessa situação, não tendo ainda o promitente comprador integralizado o pagamento do preço, não parece razoável atribuir-lhe um direito real pleno e ilimitado sobre a propriedade do imóvel, sob pena de desproteger o promitente vendedor.

Portanto, a pretensão de Lima Sobrinho de ver na promessa de compra e venda um direito real de propriedade pleno e ilimitado²², só é aceitável se presente o requisito da quitação total do preço pelo promitente comprador.

Inevitável se concluir pela caracterização do direito do promitente comprador como direito real de aquisição, pois é a solução jurídica que confere proteção aos direitos de ambos os promitentes.

²² O autor alerta que a propriedade, mesmo limitada, continua sendo propriedade, pois, citando o Código Civil de 1916, “o que se assegura ao proprietário é o direito de usar, e dispor de seus bens, e o direito de reavê-los de quem quer que injustamente os possua”. (LIMA SOBRINHO, [1953?], p. 99).

3 O IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO *INTER VIVOS* DE BENS IMÓVEIS

A Constituição Federal de 1988 atribuiu competência à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios para instituir tributos²³, bem como estabeleceu regras que devem ser observadas para o exercício da atividade tributária pelos entes federativos.

Coube aos municípios (art. 156, II) e ao Distrito Federal (art. 147) a competência para instituir o imposto sobre a transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição, também conhecido como Imposto sobre a Transmissão *Inter Vivos* de Bens Imóveis (ITBI).

O estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária, por força do art. 146, III, da Constituição, foi reservada à lei complementar de competência da União. No caso do ITBI, essa lei é o Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966), recepcionado pela CF/88 com status de lei complementar em razão da matéria.

O Código Tributário Nacional (CTN) trata do ITBI nos artigos 35 a 42. Esses artigos regulam conjuntamente o ITBI e o Imposto de Transmissão *Causa Mortis*, ambos de competência estadual, haja vista a vigência da Constituição de 1946 à época.

Integram o arquétipo constitucional do ITBI, de forma explícita ou implícita, alguns institutos que precisam ser definidos para o completo conhecimento da exação, tais como: bens imóveis, direitos reais sobre imóveis, cessão de direitos, transmissão e aquisição da propriedade. É tarefa do Direito Civil conceituar esses institutos, não cabendo à lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance deles, conforme mandamento dos artigos 109²⁴ e 110²⁵, do CTN.

23 Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;

§ 1º No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

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

25 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

O CTN, porém, reservou ao Direito Tributário a definição dos efeitos tributários sobre os institutos de direito privado, mas a liberdade para criar ficções, presunções, substituições de sujeitos e outros artifícios da legislação tributária, encontra limite na Constituição. Assim, é perfeitamente possível que diferentes institutos no direito privado possam gerar o mesmo efeito tributário. (AMARO, 2006, p. 227).

3.1 Regra matriz de incidência tributária

Macedo (2009, p. 129) define a regra matriz de incidência tributária como a “norma jurídica tributária *stricto sensu*, qual seja, a norma instituidora do tributo, em contraposição às normas tributárias *lato sensu*, as quais disciplinam o mesmo tributo, mas não o fenômeno de sua incidência”.

Praticamente reescrevendo a definição anterior, Campos (2012, online) define a regra matriz de incidência tributária como a “norma jurídica *stricto sensu*, isto é, a norma de criação do tributo, de conteúdo geral e abstrato, contendo o fenômeno da sua incidência”.

Clareando o conceito, a regra matriz de incidência tributária nada mais é que uma relação entre uma hipótese e a sua consequência, na qual, conforme Carvalho (2009, p. 252-253), a primeira alude a um fato da vida real, enquanto a última prescreve os efeitos jurídicos que o acontecimento irá propagar. Esse conceito é traduzido por Macedo (2009, p. 129) assim:

Também conhecida como norma-padrão de incidência, ela descreve, em seu antecedente (hipótese de incidência tributária), uma previsão hipotética, com enunciados conotativos, nos quais se apresentam critérios formados pelas notas do fato social entendidas relevantes pelo legislador para a regulação do fato ensejador da relação jurídica tributária; e no seu consequente, a regulação do vínculo obrigacional tributário, cuja relação jurídica se instala automática e infalivelmente caso seja vertido em linguagem competente o fato previsto no antecedente.

É dizer: o legislador escolhe os fatos da realidade que deseja disciplinar e os descreve na hipótese, ao mesmo tempo em que prescreve a consequência da conduta concretizadora dessa hipótese. Nada mais é que uma técnica para facilitar e

Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

orientar a construção e interpretação de textos normativos instituidores de tributos, contendo todos os elementos necessários à constituição do crédito tributário.

Esses tais elementos necessários, ensina Carvalho (2009, p. 253), são denominados critérios ou aspectos, que identificam tanto a hipótese como a consequência.

Na hipótese encontram-se os aspectos material, temporal e espacial, que traduzem fatos da realidade social que se quer disciplinar; na consequência, os aspectos pessoal e quantitativo, que descrevem os efeitos jurídicos decorrentes da verificação da hipótese (subsunção do fato à norma).

O aspecto material, ensina Carvalho (2007, p. 268-269), é identificado pelo comportamento das pessoas (fazer, dar ou ser), descrito por um verbo pessoal e seu complemento, abstraídas as circunstâncias de tempo e lugar.

O aspecto temporal, segundo Carvalho (2007, p. 274-275) é a descrição normativa que permite identificar o preciso instante em que ocorre o fato descrito na hipótese, inaugurando a obrigação tributária do devedor para com o credor.

O aspecto espacial faz menção ao lugar onde o fato deve ocorrer para incidir o tributo prescrito na hipótese. Carvalho (2007, p. 272) adverte que o aspecto espacial não se confunde com o campo de eficácia territorial da lei, uma vez que aquele pode até alcançar fatos ocorridos fora, ou em parte apenas, do território da entidade tributante.

O aspecto pessoal descreve as pessoas que ocupam os polos da relação jurídica constituída após a verificação da hipótese: o sujeito ativo (credor do tributo ou aquele que exige a prestação pecuniária) e o sujeito passivo (devedor do tributo ou aquele de quem se exige o cumprimento da prestação).

O aspecto quantitativo indica os fatores que, conjugados, exprimem o valor pecuniário da dívida: base de cálculo e alíquota. (CARVALHO, 2007, p. 310).

A distinção entre os aspectos material e temporal, por vezes, não é tão fácil de se fazer. Cabe ao legislador, respeitando os limites fixados pela Constituição, eleger o exato momento em que nasce a obrigação tributária.

Contudo, há uma relação entre esses critérios, conforme observa Barreto (2013, p. 1050), pois não se pode fixar momentos de tempo antecedentes àquele em que se verifica o critério material.

De acordo com Campos (2012), não há maior controvérsia no estudo do

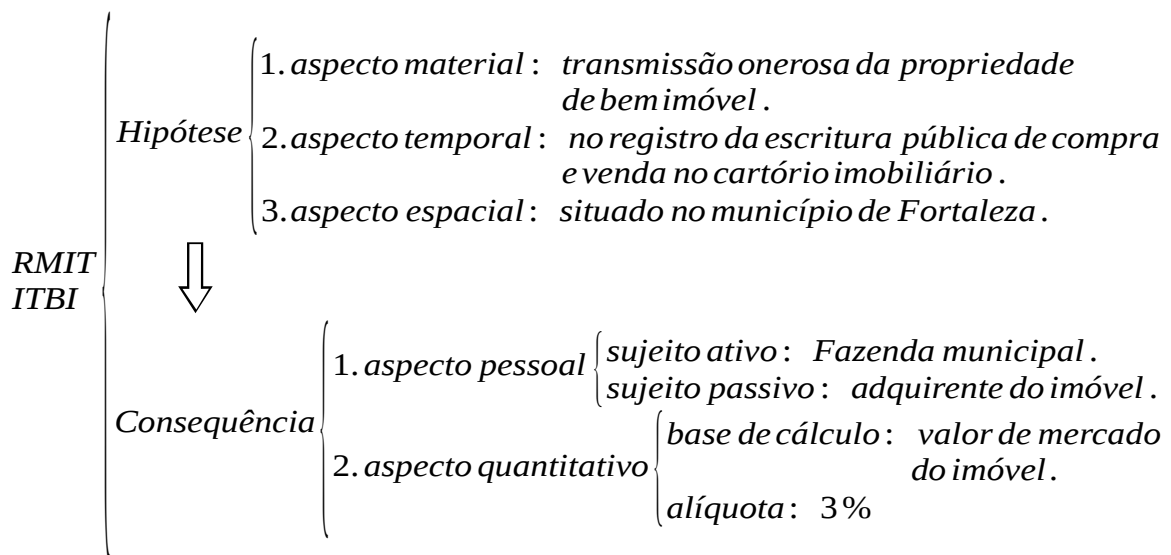
ITBI que a levantada a respeito do aspecto temporal da sua hipótese de incidência tributária, ou seja, a determinação do exato instante da ocorrência do seu fato gerador.

Denunciando ser essa a razão de boa parte dos conflitos e divergências em torno da identificação do aspecto temporal de alguns tributos, Carvalho (2007, p. 275), faz dura crítica aos juristas e legisladores que “passaram a dar nome de fato gerador dos impostos justamente ao critério temporal estabelecido na lei para cada um”. A consequência, segundo o autor, foi o emprego generalizado, impróprio e descabido, nas leis instituidoras dos impostos, do critério temporal de sua hipótese de incidência como sendo o próprio fato gerador.

Isso pode explicar, como veremos adiante, muitas das equivocadas posições doutrinárias e decisões judiciais que afastam a incidência do ITBI sobre determinados fatos geradores que incluem em seu núcleo a promessa de compra e venda.

Apenas a título ilustrativo, uma possível regra matriz de incidência tributária do ITBI, retirada da Lei Complementar 159, de 23 de dezembro de 2013, que institui o Código Tributário do Município de Fortaleza, poderia ser:

Gráfico 1 – Regra matriz de incidência tributária do ITBI no Município de Fortaleza.



Fonte: Adaptado de Carvalho (2007, p. 253).

Carvalho (2007, p. 360) reputa a regra matriz de incidência tributária como de grande utilidade científica e prática para a análise das normas tributárias, na medida em que fornece um modelo lógico para decompor todos os elementos

que necessitam estar presentes numa completa descrição da incidência fiscal.

Macedo (2009, p. 129) credita a utilidade da regra matriz de incidência tributária à sua eficiência como esquema objetivo e redutor de complexidade para facilitar a construção dos enunciados das normas instituidoras de tributos, contemplando os seus aspectos essenciais.

3.2 As hipóteses de incidência do ITBI

A compreensão dos aspectos da hipótese – o antecedente na regra matriz de incidência tributária – é de fundamental importância para se atingir a finalidade deste trabalho. E, entre esses aspectos, o material e o temporal, especialmente.

Segundo Machado (2014, p. 131), hipótese de incidência é a “descrição, contida na lei²⁶, da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária”.

O autor alerta para que não se confunda hipótese de incidência com fato gerador, haja vista que muitos os têm como sinônimos.²⁷ Trata-se da diferença entre a previsão legal de um fato (hipótese de incidência) e o seu acontecimento no mundo fenomênico (fato gerador). Fato gerador é a concretização da hipótese de incidência no mundo real.

Assim, a despeito do uso indistinto que às vezes é feito dos dois conceitos, o mais apropriado é dizer *hipótese de incidência* quando se alude à prescrição geral e abstrata do fato no texto da norma, e dizer *fato gerador* quando se relata o acontecimento do fato descrito na hipótese.

Feito esse introito a bem do rigor terminológico, vamos direto ao conhecimento das balizas para a construção das hipóteses de incidência do ITBI, que estão descritas no art. 156, II, da CF/1988, a saber:

transmissão 'inter vivos', a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

²⁶ Lei em sentido estrito, conforme art. 97, III, do CTN.

²⁷ O próprio CTN, em seu art. 114, define fato gerador da obrigação principal como a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. É a descrição de um fato abstrato que, ocorrendo na realidade, faz nascer a obrigação tributária.

Partindo desse arquétipo constitucional do tributo, não é possível construir completamente a sua regra matriz de incidência tributária, até porque esta, como visto na Seção anterior, é norma geral e abstrata extraída da lei instituidora do tributo, papel desempenhado pela lei municipal (ou do Distrito Federal) e não pela Constituição Federal.

Entretanto, o critério material definido pelo legislador municipal não pode extrapolar os limites constitucionais. O atendimento a essa conformidade é ponto de referência para o exame da constitucionalidade das hipóteses de incidência do ITBI definidas nas leis municipais.

Desse modo, é possível construir espécie de hipótese (antecedente) da regra matriz de incidência tributária do ITBI, dita paradigmática para as leis municipais, contemplando apenas os aspectos material e temporal, a partir do arcabouço constitucional do tributo.

Portanto, considerando que o negócio oneroso é realizado entre pessoas vivas e a qualquer título, a hipótese de incidência do ITBI pode ser decomposta em três:

- a) a transmissão de bens imóveis;
- b) a transmissão de direitos reais sobre imóveis (exceto os de garantia);
- c) a cessão de direitos à aquisição de bens imóveis.

Passemos à análise de cada uma dessas hipóteses.

3.2.1 Transmissão de bens imóveis

Quando se fala em transmissão de imóvel, juridicamente o que se transmite é a propriedade. Carrazza (2012, p. 955), analisando o aspecto material da hipótese de incidência do ITBI, afirma que a transmissão de bens imóveis, na verdade, é a transferência da titularidade do direito de propriedade de um imóvel:

Em rigor, o que se transmite é o **direito de propriedade** imobiliária (e não, propriamente, o bem imóvel): este é que se traslada do patrimônio de uma pessoa (o transmitente) para o patrimônio de outra (o adquirente). E tal transmissão só ocorrerá com o registro (transcrição) do título aquisitivo da propriedade. (grifo do autor).

É o mesmo que diz Barreto (2013, p. 1044):

Não se pode, entretanto, com rigor terminológico, falar em transmissão de imóvel, porque, juridicamente, o que se transmite é a propriedade imobiliária. O direito de propriedade é que é objeto da transmissão, a qual, por sua vez, consiste na transferência da titularidade do direito de propriedade de um imóvel. No plano jurídico, o que se transmite são direitos sobre imóveis e não sobre os próprios imóveis.

A divergência que há entre os juristas brasileiros é se a aquisição da propriedade decorre do seu próprio título translativo, por exemplo, a escritura de compra e venda do imóvel, ou se a transcrição desse título no ofício de imóveis integra o aspecto material da hipótese de incidência tributária do imposto de transmissão, com ampla maioria a favor deste último entendimento, conforme a regra trazida no artigo 1.245²⁸, do CC/2002, a exemplo de Barreto (2013, p. 1044):

Como, entretanto – em face da nossa ordem jurídica –, o título translativo da propriedade não tem, por si só, aptidão para operar a transmissão da propriedade dos bens imóveis, **a transcrição do título é elemento integrativo do arquétipo constitucional**, uma vez que indispensável para o fato-efeito expressamente mencionado pela Constituição: “A transmissão, *inter vivos*, por ato oneroso, de bens imóveis”, por natureza ou por acessão física. (grifo nosso).

Em sentido diverso, Machado (2014, p. 410), alertando para não se confundir o negócio jurídico com a sua formalização, declara que “desde o momento em que comprador e vendedor convencionaram a compra e venda já se admite que produza efeitos, mesmo antes de convenientemente formalizada”.

O autor prossegue justificando que a transcrição do título translativo da propriedade no competente cartório de imóveis não é ato isolado, mas apenas um ato que encerra o conjunto de atos tendentes a transmitir a propriedade iniciados com a convenção da compra e venda.

Nessa mesma linha de raciocínio vai Macedo (2009, p. 135), para quem o critério material da hipótese “transmissão de bens imóveis”, está “consubstanciado na situação jurídica que engloba a escritura pública, lavrada no Tabelião de notas, e o seu posterior registro, no Registro de imóveis competente”. É dizer: o aspecto material é o conjunto que envolve o negócio jurídico capaz de transferir a propriedade e seu respectivo registro em cartório imobiliário.

Na prática, esses últimos autores²⁹, consideram satisfeito o critério

²⁸ Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis.

²⁹ Machado (2014), Macedo (2009) entre outros.

material da hipótese de incidência do imposto antes do registro do título em cartório imobiliário, divergindo daqueles³⁰ (a maioria) que não dispensam o ato registral como integrante da materialidade do tributo.

Trata-se do embate entre a corrente de interpretação civilista e a corrente de interpretação econômica, assim resumido por Ferreira (2007):

Para a corrente de interpretação civilista o intérprete, a Autoridade fiscal, enfim o operador do Direito estaria sempre adstrito à forma de Direito Privado adotada. Com base na interpretação econômica se a intenção, se o reflexo econômico do ato praticado traduz a compra e venda o tributo pode validamente incidir.

Mas se há alguma divergência sobre o reconhecimento do aspecto material dessa hipótese de incidência do ITBI, muito mais polêmico é o seu aspecto temporal, que normalmente desafia os juristas, eis que nem sempre a Constituição soluciona a questão, deixando a tarefa para o legislador infraconstitucional.

Barreto (2013, p. 1050), apesar de defender o momento da transcrição do título aquisitivo da propriedade no competente ofício de imóveis como critério temporal que marca a ocorrência do fato gerador, reconhece a divergência:

Autores há que defendam nascer a obrigação tributária no momento da formação do ato ou negócio jurídico que possibilita a transmissão (que só ocorre posteriormente). Sampaio Dória, por exemplo, afirma que o “fato gerador do imposto ocorre, efetivamente, à data da formalização do título, fixadas neste momento todas as componentes da respectiva obrigação tributária[...]”

Nos termos o art. 116 do CTN³¹, a fixação dos parâmetros para a determinação do exato momento da ocorrência do fato gerador, depende se há situação de fato ou jurídica. No primeiro caso, o fato gerador ocorre no momento em que se dá a materialidade e os efeitos resultantes desta. No segundo, o fato gerador ocorre no momento em que se constitui, conforme o ordenamento jurídico vigente.

No caso da transmissão de bens imóveis, o ordenamento jurídico brasileiro exige que o título aquisitivo seja levado a registro no competente cartório imobiliário para concretizar a transferência da propriedade. É o ato da transcrição³²

30 Carraza (2012), Barreto (2013), Slaibi (2003), Campos (2015) entre outros.

31 Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

32 Transcrição é o registro da escritura definitiva do título translativo da propriedade no Cartório de Registro de Imóveis.

do título translativo da propriedade que constitui a situação jurídica, sem o qual muitos juristas³³ não consideram consumada a transmissão do direito de propriedade.

Conti (2002, p. 49) discorda dessa interpretação baseada na rígida subsunção à lei civil para definir o momento da transmissão da propriedade. O autor está de acordo com as legislações municipais que exigem o pagamento do tributo por ocasião da lavratura da escritura pública definitiva no cartório de notas. Ele argumenta:

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 omnes*. Nada impede que a lei tributária, à semelhança do que ocorre em vários outros impostos, **escolha um dos atos ligados à hipótese de incidência para considerar como sendo o do momento da ocorrência do fato tributável.** (grifo nosso).

E como consequência do entendimento de que a materialidade do fato gerador já se dá desde a convenção da compra e venda, Machado (2014, p. 410-411) assegura que o imposto de transmissão já pode ser recolhido em qualquer instante entre aquele contrato e a transcrição do título no Registro de Imóveis, haja vista que esta não passa de mera formalidade requerida pela lei civil para considerar consumada a transmissão e produzir efeitos *erga omnes*.

Macedo (2009, p. 134), também entende que a situação jurídica que culmina com o registro imobiliário, começa antes deste, não havendo um momento mais privilegiado que outro entre o início e o fim do processo de transmissão imobiliária. Diz o autor:

[...] entendemos que **ao falar em transmissão** onerosa de bens imóveis, **a Constituição não se referiu somente àquele ato que torna a situação jurídica definitivamente constituída nos termos da lei civil: o registro.** Esse registro, diga-se, registro do título aquisitivo no Registro de imóveis competente, é apenas o átimo final a partir do qual tal transmissão torna-se definitivamente constituída. (grifos nossos).

Seguindo a mesma linha de entendimento, Sampaio (1997 *apud* CONTI, 2002)³⁴ diz que o negócio jurídico de compra e venda ou ato equivalente é fato gerador do ITBI³⁵, sendo o registro da escritura em cartório imobiliário, ato com a

33 A exemplo de Carraza (2012), Barreto (2013) entre muitos outros.

34 Alcides Sampaio tem a companhia de outros grandes doutrinadores, como Hugo de Brito Machado e Edgar Neves da Silva.

35 Como não se deve confundir o fato gerador com o critério temporal, a rigor, quando o autor se referiu ao fato gerador do ITBI, na verdade quis se referir ao critério temporal da hipótese de

mera finalidade de tornar o negócio oponível a terceiros, sem influência tributária.

O autor também argumenta que considerar como única forma válida o procedimento registral da Lei nº 6.015/73 (Lei dos Registros Públicos) é esvaziar o sentido da expressão “a qualquer título” presente no arquétipo constitucional do ITBI (art. 156, II, da CF/88). E arremata:

Por último, o Direito leva em conta a realidade em que se situa, sendo notório que **o registro no RGI será feito pelo adquirente se, ou quando, quiser**. Ora, sendo o tributo, por definição, uma **prestação compulsória** (CTN – art. 3º) e se caracterizando a obrigação tributária por ser uma obrigação *ex lege*, exatamente pelo fato de a vontade do sujeito passivo não exercer qualquer influência sobre o vínculo que o prende ao sujeito ativo, **é desarrazoado supor que o legislador constituinte elegeesse esse momento [o do registro] para fazer incidir a regra de tributação**. (SAMPAIO, 1997, p. 25 *apud* CONTI, 2002, p. 50). (grifos nossos).

Está muito correta a lição de Alcides Sampaio. Ora, se o tributo é uma prestação compulsória, obviamente não se pode deixar ao alvedrio do contribuinte escolher se o paga ou não. E é exatamente isso o que ocorre atualmente, com um mesmo imóvel passando por vários proprietários sem que haja um único registro e, conseqüentemente, nenhum imposto pago.

Ressalte-se a inteira compatibilidade desse entendimento com o § 7º do art. 150, da Constituição Federal, que assim prescreve:

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, **cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente**, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (grifo nosso).

Note-se que, no caso em exame, com mais razão ainda pode haver a cobrança do imposto, pois o fato gerador não é presumido, vez que a transmissão da propriedade se completou no instante da plena quitação do contrato subjacente do negócio jurídico, desde já produzindo efeitos tributários, restando apenas cumprir o ato registral que confere publicidade e oponibilidade a terceiros.

Os argumentos desses respeitáveis autores são excelentes, mas não sensibilizaram os tribunais superiores. Seja no STF, seja no STJ, é pacífico o entendimento de que apenas a transcrição do título translativo da propriedade no competente cartório imobiliário opera a transmissão do bem imóvel, satisfazendo, nesse único ato, os aspectos material e temporal. Com pouquíssimas e isoladas

incidência do tributo.

divergências³⁶, esse entendimento é praticamente unânime nos demais tribunais brasileiros. Esse posicionamento ficará evidente ao longo desse trabalho, pela citação de diversos julgados nesse sentido.

Apesar dessa firme jurisprudência, firmamos o entendimento de que a transmissão da propriedade, conforme consta da hipótese de incidência do ITBI, em seu aspecto material, requer a combinação de título translativo (negócio jurídico) e da sua transcrição no registro imobiliário competente (ato jurídico), podendo o legislador eleger qualquer instante desse intervalo como critério temporal para ocorrência do fato tributário.

Como disse Ferreira (2007, online), “deve haver uma harmonia quando se trata de interpretação da lei tributária e do fato gerador”. Mas essa harmonia não está nem na mera celebração da avença que vise transmitir o imóvel, antes da sua total quitação, como querem alguns municípios, e nem no mero ato registral exigido pela lei civil, como pensam a autora e os tribunais brasileiros.

Essa harmonia é alcançada a partir do instante da plena quitação do negócio jurídico de compra e venda, pois aqui está o momento da manifesta circulação de riqueza e efetiva transmissão econômica do bem, ensejando a incidência do imposto de transmissão.

É nesse ponto que se perfaz a justiça fiscal, onde nem o Direito Tributário viola garantias constitucionais, e nem o Direito Privado abusa de formas jurídicas que favoreçam a elisão (ou mesmo a evasão) fiscal por quem demonstra capacidade contributiva, princípio constitucional tributário expressamente estabelecido no § 1º, art. 145, da CF/88.

3.2.2 Transmissão de direitos reais sobre imóveis (exceto os de garantia)

Infelizmente essa é uma hipótese de incidência pouco lembrada pelos tributaristas, só vencendo, talvez, da cessão de direitos à aquisição de imóveis. É

³⁶ No TJMG o entendimento sobre o fato gerador do ITBI não é unânime. Existe uma divergência isolada, liderada pelo Desembargador Wander Marotta que, apoiando a doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho, afirma que o contrato de compra e venda irrevogável e irretroatável transfere a propriedade imobiliária e constitui fato gerador do ITBI, mesmo antes do seu registro no cartório imobiliário. (PINTO JÚNIOR, 2007, online).

que a doutrina parece ter olhos apenas para a transmissão de bens imóveis, o que prejudica a pesquisa sobre as demais hipóteses de incidência do tributo.

Mas não é só a transmissão da propriedade de um bem imóvel que faz incidir o ITBI. A transmissão de alguns direitos reais sobre o imóvel também ensejam a cobrança do imposto.

Direito real é o poder jurídico que o titular exerce sobre sua coisa, de forma exclusiva e oponível a terceiros. (CAMPOS, 2012).

Segundo Barreto (2013, p. 1047), são os seguintes os direitos reais sobre imóveis sujeitos à incidência do ITBI: o usufruto, o uso, a habitação, a enfiteuse, a renda real, o direito de superfície e o direito do promitente comprador. A hipoteca, o penhor e a anticrese, direitos reais de garantia, são expressamente excluídos da possibilidade de gerar fato tributável pelo imposto.

São os denominados direitos reais de gozo ou fruição, também conhecidos como direitos reais sobre coisas alheias. (CAMPOS, 2012).

Os direitos reais são considerados bens imóveis por determinação legal, logo são passíveis de transmissão. Assim como requerida na transmissão dos bens imóveis por natureza ou acessão física, a transcrição, ou ainda a inscrição, é condição necessária para a transmissão de direitos reais sobre imóveis. Pela regra do artigo 1.227 do Código Civil de 2002³⁷, somente se adquirem os direitos reais sobre imóveis transmitidos por atos entre vivos, com o registro do título hábil no Cartório de Registro de Imóveis.

Paulsen (2009, p. 727), comentando a hipótese de incidência em questão, lembra que o STF já admitia, antes mesmo da CF/88, a incidência do ITBI sobre a transferência do domínio útil, o que foi refletido na súmula 326.³⁸

3.2.3 Cessão de direitos à aquisição de bens imóveis

Tem-se aqui a hipótese de incidência do ITBI que praticamente não suscita polêmica significativa na comunidade jurídica.

³⁷ Art. 1.227. 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.

³⁸ É legítima a incidência do imposto de transmissão *inter vivos* sobre a transferência do domínio útil.

A ocorrência da cessão de direitos relativos à aquisição de bens imóveis é fato gerador do ITBI. Campos (2012, online), tratando do tema, ensina que

nela se enquadram os atos que podem levar a pessoa que os recebe (cessionário) à aquisição do imóvel, equivalendo, portanto, à própria transmissão do bem. Não investem o adquirente na posse ou na condição de proprietário do imóvel, embora futura e aleatoriamente este possa adquirir o domínio pleno do imóvel.

Nesse caso a materialidade da hipótese de incidência não está mais em transmitir o bem imóvel ou direito real sobre este, mas sim em ceder direito à aquisição do imóvel.

É o que ocorre na cessão de promessa de compra e venda, na cessão de direito de posse e na cessão de direito hereditário.

Quanto ao aspecto temporal da hipótese de incidência nesse caso, é o momento da formalização do ato que faz nascer o fato gerador, consumado pelo devido registro do instrumento em cartório imobiliário.

4 A INCIDÊNCIA DO ITBI NA PROMESSA DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS

Machado (2014, p. 406), examinando o âmbito constitucional do ITBI, que fixou a transmissão, inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou por acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição, como fato gerador do tributo, alerta que esses são os limites dentro dos quais

o legislador municipal deve definir suas hipóteses de incidência. Aliás, por força do disposto no art. 146, III, da CF esse âmbito constitucional deve ser detalhado, explicitado, de sorte a evitar que os legisladores dos diversos Municípios brasileiros estabeleçam tratamentos divergentes, **como atualmente se está verificando, com a lei de alguns Municípios colocando entre as hipóteses de incidência do ITBI a promessa de compra e venda, que parece estar fora do âmbito constitucional desse imposto.** (grifo nosso).

Percebe-se que o autor adota posição contrária à incidência do ITBI sobre o contrato de promessa de compra e venda.

Mas se ficar só nisso, o texto incorre em imprecisão sintático-semântica que prejudica a determinação tanto da materialidade como do exato momento da ocorrência do fato gerador, prática muito comum, infelizmente, seja na produção doutrinária, seja na jurisprudência, seja nos diplomas normativos.³⁹

Apenas afirmar que a promessa de compra e venda é hipótese de incidência ou fato gerador do ITBI diz pouco para o intérprete, dada a carência de elementos para enunciar o antecedente (hipótese) da regra matriz de incidência tributária.

Falta, conforme o ensinamento de Carvalho (2007, p. 268-269), estabelecer qual a conduta do sujeito passivo em relação ao contrato de promessa de compra e venda, possibilitando a identificação do critério material. Qual é o verbo pessoal seguido de seu complemento que materializa a hipótese de incidência tributária? Prometer vender o imóvel? Prometer comprar o imóvel? Pagar o preço total do contrato? Registrar o contrato em cartório imobiliário? O texto não diz.

Do mesmo modo, também faltam elementos para identificação do critério

³⁹ Por exemplo, como na Lei Complementar nº 159, de 23 de dezembro de 2013, que institui o Código Tributário do Município de Fortaleza:

Art. 297. O Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis por Ato Oneroso Inter Vivos (ITBI) tem como fato gerador:

III - a promessa ou o compromisso de compra e venda e de permuta de imóveis;

temporal. Exatamente em qual momento ocorre o fato descrito na hipótese de incidência tributária? Na celebração da avença? No registro do contrato em cartório imobiliário, mesmo antes de quitado? Na data da quitação total do contrato? Na escritura pública do contrato quitado em cartório de notas? Na transcrição da escritura pública do contrato (se possível) no Registro Imobiliário? Novamente, o texto é omissivo.

É certo que o prejuízo da indeterminação do aspecto temporal é menor quando há critério material bem especificado, pois desde a verificação deste, o intérprete pode eleger qualquer momento para a ocorrência daquele.

Diante desses casos, resta ao leitor intérprete, quando muito, uma interpretação estritamente literal no sentido de considerar que se trata da celebração do contrato de promessa de compra e venda.

Voltando à citação em exame, há uma chance de ser isso mesmo – a mera celebração da promessa de compra e venda – o que Machado (2014, p. 406, grifo nosso) quis dizer, pois ele aduz que “alguns Municípios definem a promessa de compra e venda como fato gerador do ITBI, e disso decorre importante implicação. **Feita a promessa**, está consumado o fato gerador [...]”.

Feito o alerta sobre o problema da imprecisão terminológica, a questão a ser enfrentada nesta parte do trabalho deve ser colocada nos termos corretos: Em quais circunstâncias a promessa de compra e venda configura fato gerador do ITBI?

Para resolver essa questão vamos examinar algumas situações no ciclo de vida do contrato de promessa de compra e venda, para saber quais delas, se há, ensejam a ocorrência de um fato gerador do ITBI. Para tanto, elegemos três momentos notáveis:

- a) a celebração do contrato;
- b) a inscrição do contrato, antes da sua quitação, no Cartório de Registro de Imóveis; e
- c) a quitação do contrato pelo pagamento do preço total.

Em todos esses casos a tarefa é examinar se a sua ocorrência configura qualquer um dos fatos geradores do ITBI, conforme estudado na Seção 3.2, quais sejam: a) a transmissão de bens imóveis; b) a transmissão de direitos reais sobre imóveis; e c) a cessão de direitos à aquisição de bens imóveis.

Propositadamente, a cessão da promessa de compra e venda de imóveis

por parte do promitente comprador não foi incluída entre as situações a ser analisadas, haja vista não haver divergência quanto à incidência do tributo nessa operação.⁴⁰ Isso é constatado inclusive nas leis municipais, pois enquanto há grande variação quanto à inclusão da promessa de compra e venda entre as hipóteses de incidência, o mesmo não se verifica com a cessão da promessa, sempre presente no rol de fatos geradores.

Por isso, o interesse maior recai sobre a análise das situações que podem implementar a transmissão de bens imóveis ou de direitos reais sobre eles, dadas a atualidade e a polêmica em torno desses casos.

Passemos à análise de cada uma dessas situações.

4.1 Celebração da promessa de compra e venda

A questão que se põe aqui é saber se a mera formalização do contrato de promessa de compra e venda cria algum fato gerador do ITBI.

Para responder afirmativamente à essa questão, a celebração da promessa de compra e venda de determinado imóvel, lembrando o que foi visto na Seção 3.2, teria que resultar na transmissão do imóvel, ou na transmissão de direito real sobre o imóvel, ou ainda, na cessão de direitos relativos à aquisição do imóvel.

Sobre o assunto, é paradigmático o precedente firmado pelo STF no julgamento da representação de inconstitucionalidade contra lei goiana que incluiu a simples celebração do compromisso de compra e venda entre os fatos geradores do ITBI (à época, de competência dos Estados e do Distrito Federal), o qual, mesmo proferido sob a vigência da Constituição de 1969, pelo menos nesse ponto específico em exame, não perdeu a atualidade com o advento da Constituição que a sucedeu:

Fato gerador do imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles 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

40 É o que afirma Azevedo Jr. (2013, p. 332): “No caso de cessão por parte do promissário comprador, o imposto de transmissão *inter vivos* é inequivocamente devido, segundo se verifica dos textos legais já transcritos, como também de casos submetidos aos tribunais”.

julgada precedente, declarando-se a inconstitucionalidade do inciso I do parágrafo único do artigo 114 da Lei 7730, de 30 de outubro de 1973, do Estado de Goiás.⁴¹ (Rp 1121, Relator(a): Min. Moreira Alves, Tribunal Pleno, julgado em 09/11/1983, DJ 13-04-1984 PP-15629 EMENT VOL-01332-01 PP-00019 RTJ VOL-00109-03 PP-00895)

No item 11 do respectivo relatório se lê que “a simples eleição do compromisso de compra e venda como um dos fatos geradores do imposto de transmissão de bens imóveis e direitos a eles relativos, não tem respaldo na Constituição”.

Em seu voto, ao rebater o argumento do Estado de Goiás de que as promessas de compra e venda, em conformidade com o artigo 5º do Decreto-Lei nº 58/37 (ou da Lei nº 649/49, ou do artigo 25 da Lei nº 6.766/79), são títulos translativos de direito real de aquisição, o relator, Ministro Moreira Alves, disse que “a aquisição deste se dá com o registro, **e não com a celebração do compromisso de compra e venda**” (grifo nosso).

Em outro julgado mais recente, quanto à incidência do ITBI no momento da celebração da promessa de compra e venda, o STF⁴² novamente se posicionou de modo contrário, afirmando que “a celebração de contrato de compromisso de compra e venda não gera obrigação ao pagamento do ITBI”.

Assim como o STF, o Superior Tribunal de Justiça já emitiu diversos precedentes no mesmo sentido de não acatar a mera celebração do contrato de promessa de compra e venda como fato gerador do ITBI:

IMPOSTO DE TRANSMISSÃO 'INTER VIVOS' - FATO GERADOR - NÃO INCIDENCIA SOBRE BENS OBJETO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA. O IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMOVEIS E DE DIREITOS A ELES RELATIVOS TEM COMO FATO GERADOR A TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE OU DO DOMINIO UTIL DE BENS IMOVEIS E **NÃO SIMPLES CELEBRAÇÃO DE CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA, AINDA QUE IRRETRATAVEL OU IRREVOGAVEL** RECURSO PROVIDO. (REsp 1.066/RJ, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/03/1994, DJ 28/03/1994, p. 6291) (grifo nosso)

Para o STJ, nem mesmo a celebração do contrato de compra e venda do imóvel é fato gerador do ITBI. A Corte negou provimento ao Recurso Especial 264.064, do Distrito Federal contra decisão do Tribunal de Justiça do Distrito Federal

41 Art. 114 – O imposto sobre a transmissão de bens e direitos a eles relativos tem como fato gerador: [...] Parágrafo único – Incluem-se entre os fatos geradores do imposto: I – o compromisso de compra e venda; [...]

42 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Acórdão no AgRg no AI nº 603.309/MG**. Relator: Ministro Eros Grau, DJ 23/02/2007. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 20/04/2015.

e Territórios que reconheceu a ilegalidade do lançamento do ITBI quando da celebração do contrato de compra e venda do imóvel.

No campo doutrinário, apesar de alguns autores defenderem a incidência do ITBI na assinatura do contrato de compra e venda, mesmo antes de transcrito no RGI, conforme visto na Seção 3.2.1, tal aptidão não é reconhecida à promessa de compra e venda, concordando com o posicionamento das Cortes superiores.

Nesse sentido, Machado (2014, p. 410-411) assegura que a formação do negócio jurídico já enseja o recolhimento do ITBI, mesmo antes do registro do título translativo da propriedade no cartório imobiliário, pois este procedimento seria mera formalidade exigida pela lei civil.

Para o autor, a simples assinatura do contrato de compra e venda configura fato gerador do ITBI. Entretanto, o mesmo não ocorre com a promessa de compra e venda, haja vista o respeitado doutrinador alinhar-se aos que conferem à essa espécie contratual a natureza de contrato preliminar, não o considerando título hábil para transmitir a propriedade.

E mesmo com o entendimento esposado nesse trabalho, da promessa de compra e venda como espécie de compra e venda, conforme as lições da Seção 2.1, antes de havida a sua inscrição no Ofício de Imóveis e sem o pagamento total do preço, o contrato não reúne os caracteres de um título translativo da propriedade, haja vista a desproteção a que estaria exposto o promitente vendedor se assim fosse considerado, podendo ver sua propriedade ser transferida para o comprador, por exemplo, sem ter recebido sequer a primeira parcela do pagamento. E sem o título translativo não se verifica o aspecto material da hipótese de incidência **transmissão do bem imóvel**, mantendo a coerência com a conclusão obtida na Seção 3.2.1.

Também não há sequer a transmissão de direito real sobre o imóvel, qual seja, a constituição do direito real de aquisição, haja vista que ainda não houve inscrição do contrato de promessa de compra e venda no cartório imobiliário.

Resumindo: não há transmissão da propriedade imóvel, não há transmissão de direito real sobre o imóvel e muito menos a cessão de direito à aquisição do imóvel.

Logo, quando celebrado e perfeito, durante o curso de seu cumprimento e sem que seja levado a registro no Cartório de Registro de Imóveis, mesmo com a

ausência de cláusula de arrependimento, o contrato de promessa de compra e venda não cria nenhum fato gerador do ITBI uma vez que não há transmissão ou cessão da propriedade e de nenhum outro direito real sobre o imóvel, gerando tão somente direito obrigacional.

4.2 Registro da promessa de compra e venda não quitada em cartório imobiliário

Dada a atualidade do tema, impressiona a omissão dos juristas brasileiros sobre o registro da promessa de compra e venda, antes da sua quitação, em cartório de registro imobiliário. Campos (2012, online) comenta esse desinteresse:

Verifica-se que, em geral, a jurisprudência não enfrenta a questão do registro do contrato do compromisso de compra e venda de imóvel no Cartório de Registro de Imóveis, antes de sua quitação, **muito menos a incidência tributária em razão de ocorrência de transmissão de direito real incidente sobre imóvel**. (grifo nosso).

O registro do contrato de promessa de compra e venda no cartório imobiliário é uma providência que não necessariamente ocorrerá durante o ciclo de vida do referido contrato, uma vez que o promitente comprador não é obrigado a efetuar-lo.

Entretanto, ao fazê-lo⁴³, o promitente comprador adquire direito real à aquisição do imóvel, conforme mandamento do art. 1.417, combinado com o inciso VII, do art. 1.245, todos do CC/2002, conferindo importante proteção ao seu direito sobre o imóvel, como visto na Seção 2.2.

Nesse instante se concretiza a hipótese de incidência do ITBI prevista no art. 156, II, da CF/1988, uma vez que a constituição do direito real do promitente comprador opera transmissão de direito real sobre imóvel que não seja de garantia, conforme Seção 3.2.2. Barreto (2013, p. 1047) confirma esse entendimento:

Com o advento do novo Código Civil (Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002), a variável do núcleo da **hipótese de incidência do ITBI**, consistente na transmissão de certos direitos, **foi ampliada com a inclusão**, dentre os direitos reais, do direito de superfície e **do direito do promitente comprador do imóvel**, assegurados, expressamente, pelos arts. 1.369 e 1.417. Por serem direitos reais esses direitos são considerados imóveis

43 Ressalte-se que o registro hábil a completar o fato gerador do ITBI é aquele feito no devido cartório de imóveis, e não em cartório de notas.

para efeitos legais, sendo, portanto, passíveis de transmissão. (grifos nossos).

É que a ocorrência da transmissão de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, é fato gerador do ITBI. Campos (2012, online) afirma que tanto é assim que

Expressiva parte das legislações municipais prevê a incidência tributária nos casos de, por exemplo, uso, usufruto e enfiteuse [...]. Doutrina e jurisprudência não questionam a incidência do ITBI no momento do registro dos demais direitos reais, como nos casos de uso e usufruto. **O direito real do promitente comprador confere-lhe muito mais poderes sobre o bem do que qualquer outro direito real, e com muito mais razão permitirá a tributação.** (grifo nosso).

Sob esse mesmo fundamento da transmissão de direitos sobre o imóvel, Baleeiro (2005, p. 259) também reconhece a incidência do tributo:

Pode ser **fato gerador do imposto de transmissão**, diversamente do Direito anterior à Emenda nº 18, de 1965, o compromisso ou **promessa de compra e venda de imóvel**, ou a cessão dos direitos dela decorrentes, porque, nesses casos, há **transmissão de “direitos à aquisição de imóveis”** [...]. (grifos nossos).

É lamentável, como dito no início desta Seção, a escassez de jurisprudência atualizada e firmada sobre o tema. No entanto, vale analisar de modo detido e detalhado, pelo seu exemplar didatismo, o acórdão unânime do julgamento da Apelação Cível nº 0426737-50.2012.8.19.0001, da 3ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, em sessão realizada em 09 de julho de 2014, com relatoria do Desembargador Luiz Fernando Ribeiro de Carvalho.⁴⁴

No caso, duas construtoras celebraram contrato de promessa de compra e venda, levado a registro em cartório imobiliário em 23/07/2009, pelo qual a promitente compradora comprometeu-se a adquirir 73,25% de um lote pertencente à promitente vendedora, pelo valor de mais de R\$ 127 milhões, a ser pago mediante permuta por unidades imobiliárias a ser construídas pela promitente compradora.

Com a proximidade do final das obras, os promitentes solicitaram à Administração a emissão de guia para pagamento do ITBI. Ocorre que o fisco municipal os surpreendeu ao cobrar quase R\$ 2 milhões a título de acréscimo moratório, pois considerou a data do registro do contrato de promessa de compra e venda, o momento da ocorrência do fato gerador do ITBI, e não o momento do registro da escritura definitiva de compra e venda que as construtoras buscavam

⁴⁴ Rio de Janeiro (2014, p. 1-9).

efetuar.

O encargo foi pago, mas as construtoras, inconformadas, ingressaram com uma ação de repetição de indébito em face do Município do Rio de Janeiro, alegando que o fato gerador do ITBI não se consuma com o registro da escritura de promessa de compra e venda, ato que não transmite a propriedade, servindo apenas para resguardar expectativa de direito. Aduziram ainda o fato de o contrato não estar quitado à época do registro, afastando a mora, haja vista disposição do art. 20, VII, da Lei Municipal nº 1.364/88, instituidora do ITBI, que concede prazo de 30 dias após a quitação total da promessa de compra e venda para pagamento do tributo.

A sentença do juízo de primeiro grau declarou a inconstitucionalidade do referido dispositivo da Lei Municipal, bem como condenou o Município a restituir os valores cobrados indevidamente, corrigidos e acrescidos de encargos.

Chega-se então ao julgamento da Apelação em que o Município buscou a reforma da decisão de primeira instância que lhe foi desfavorável.

O julgado é dito didático porque é dos poucos sobre o ITBI e a promessa de compra e venda, que enfoca também a transmissão de direito real sobre o imóvel como fato gerador do tributo, e não só a transmissão do bem imóvel, lugar-comum da atenção da jurisprudência e doutrina.

Logo na abertura do seu voto, o Relator anuncia a questão central a ser respondida para solucionar o caso:

Com efeito, o cerne da presente controvérsia passa pela determinação do momento da ocorrência do fato gerador do ITBI, se na data da celebração/**registro da promessa de compra e venda** ou no momento do assentamento, no RGI, da **escritura definitiva de compra e venda** do imóvel. (grifos nossos). (RIO DE JANEIRO, 2014, p. 3).

Ele prossegue informando o pensamento da corrente majoritária:

É cediço que o fato gerador do aludido imposto, denominado ITBI, é a transmissão onerosa da propriedade e de direitos reais sobre bens imóveis, sendo certo que a **corrente majoritária na jurisprudência** defende que tal situação somente se aperfeiçoa quando do **assentamento do título translativo definitivo no Registro de Imóveis**. (grifos nossos). (RIO DE JANEIRO, 2014, p. 4).

Em seguida, o Relator invocou o art. 35 do CTN c/c o art. 1.245, *caput* e §1º, do Código Civil, além do amparo na jurisprudência do STJ e do próprio TJ-RJ, para fundamentar a conclusão da corrente majoritária, qual seja:

Vista a disciplina legal sob este enfoque, a conclusão a que se chega na jurisprudência é a de que **a exação não pode incidir sobre o registro imobiliário de escritura de promessa de compra e venda**, tendo em vista que **se trata de contrato preliminar**, o qual poderá ou não se concretizar em contrato definitivo. (grifos nossos). (RIO DE JANEIRO, 2014, p. 4).

E com base nessa premissa, afirma a possibilidade de assistir razão às construtoras recorridas:

Se adotado esse entendimento, deve-se reconhecer razão à Autora porque que o ITBI, de fato, somente haveria de ser recolhido **quando do assentamento da escritura definitiva**, em 2012, **e não quando do registro da promessa de compra e venda**, em 2009. (grifos nossos). (RIO DE JANEIRO, 2014, p. 5).

Mas o Relator não crava ainda essa solução, pois reconhece a existência de uma outra corrente jurisprudencial, embora minoritária, que defende ser fato gerador do ITBI o registro da promessa de compra e venda em cartório imobiliário.

A favor desse entendimento estariam o art. 156, II, da Constituição, ao colocar entre as hipóteses de incidência do ITBI a transmissão de direitos reais sobre imóveis; e o art. 1.417, do Código Civil, que descreve o direito real do promitente comprador de imóvel, justamente adquirido pelo registro da promessa de compra e venda no Cartório de Registro de Imóveis. Nas palavras do Relator:

Por outro lado, se adotada a corrente minoritária na jurisprudência, o direito estaria a socorrer o Município do Rio de Janeiro, posto que, segundo ela, a promessa de compra e venda irrevogável e irretroatável, **após o registro, cria direito real sobre o imóvel cuja transmissão onerosa é também fato gerador do ITBI**. (grifo nosso). (RIO DE JANEIRO, 2014, p. 5).

O STJ adotou essa última tese no seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO - ITBI - PROMESSA DE COMPRA E VENDA - FATO GERADOR NÃO CARACTERIZADO. Promessa de compra e venda de imóvel, **sem registro**, não transfere a propriedade e não constitui fato gerador do ITBI (precedentes do STF e do STJ). Recurso improvido. (STJ - REsp: 264064 DF 2000/0061425-4, Relator: Ministro GARCIA VIEIRA, Data de Julgamento: 13/11/2000, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 11.12.2000 p. 180 JBCC vol. 187 p. 119 RSTJ vol. 139 p. 124). (grifo nosso).

Ou seja, o que não constitui fato gerador do ITBI é a promessa de compra de compra e venda não levada à registro em cartório imobiliário, pois havendo essa providência, o registro, incide o tributo, uma vez que se dá a transmissão de direito real sobre o imóvel, qual seja, o direito real de aquisição conferido ao promitente comprador.

No mesmo sentido, vão os seguintes julgados dos Tribunais de Justiça de

São Paulo, Minas Gerais e Rio de Janeiro:

TRIBUTO - ITBI - Município de Itaquaquecetuba - Pretensão dos impetrantes a que a autoridade se abstenha de cobrar ITBI de **promessas de venda de lotes não registradas**. Insurgência contra a denegação da segurança - **Caracterização do fato gerador só com o registro imobiliário dos instrumentos** - Recurso provido. (Relator(a): Erbeta Filho; Comarca: Poá; Órgão julgador: 1ª Câmara (Extinto 1º TAC); Data do julgamento: 22/11/2007; Data de registro: 30/11/2007; Outros números: 6933925600) (grifos nossos).

CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA - LEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DO ITBI - IRREVOGABILIDADE E IRRETRATABILIDADE DO PACTO. Cuidando-se de contrato de compra e venda, mas com cláusula de irrevogabilidade e irretratabilidade, **há que ser exigido o ITBI para registro do pacto no cartório de imóveis**. (TJMG - Apelação Cível 1.0024.04.392732-6/001, Relator(a): Des.(a) Wander Marotta, 7ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 13/12/2005, publicação da súmula em 23/02/2006). (grifo nosso).

DECLARAÇÃO DE DÚVIDA - **REGISTRO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA. EXIGÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DO COMPROVANTE DO PAGAMENTO DE ITBI**. - MANUTENÇÃO DA SENTENÇA DE PRIMEIRO GRAU NA ÍNTEGRA. RECURSO DESPROVIDO. (TJRJ - 2005.001.11493 - APELACAO - DES. EDSON SCISINIO DIAS - Julgamento: 01/12/2005 - DÉCIMA QUARTA CAMARA CIVEL. (grifo nosso).

Intrigante o fato de o Desembargador Relator, antes de proferir a sua decisão, ter dedicado três das oito páginas do seu voto para demonstrar que as construtoras não estavam em mora, uma vez que elas dispunham do prazo de 30 dias para pagamento do tributo após a quitação total da promessa de compra e venda, o que não ocorrera, pois ainda não entregues as unidades imobiliárias prometidas como pagamento ao promitente vendedor.

Contudo, essa discussão a respeito se estava ou não quitado o contrato, para se determinar o termo inicial do prazo de pagamento do tributo, bem como todo o esforço argumentativo para afastar a constituição da mora, só faria sentido após o reconhecimento da existência de obrigação tributária inadimplida, o que implicaria o anterior reconhecimento da incidência do imposto no registro da promessa de compra e venda.

Ou seja, o Relator deu a entender que havia acatado a tese da corrente jurisprudencial minoritária, haja vista que acolher a tese contrária implicaria perda do objeto da discussão sobre a mora, pois sequer haveria nascido a obrigação tributária.

Entretanto, o Desembargador ficou ao lado da corrente majoritária, a que entende ocorrer fato gerador do ITBI somente na data do registro da escritura definitiva de compra e venda no cartório imobiliário. E o fez sem adicionar nenhum

novo argumento para reforçar a tese vencedora, muito menos desconstruiu os argumentos da tese preterida.⁴⁵

Apesar de resultar em mais uma decisão que nega, ao registro da promessa de compra e venda não quitada, a aptidão para fazer nascer a obrigação tributária, o julgado inova ao realizar um honesto confronto entre duas linhas de pensamento distintas sobre a incidência do ITBI na promessa de compra e venda, ambas perfeitamente delineadas no seguinte trecho retirado da ementa:

EXISTÊNCIA DE DUAS CORRENTES JURISPRUDENCIAIS. A PRIMEIRA DEFENDENDO QUE O COMPROMISSO DE VENDA, COMO MERO CONTRATO PRELIMINAR, NÃO GARANTE A CELEBRAÇÃO DO CONTRATO DEFINITIVO, RAZÃO PELA QUAL NÃO CONSISTE EM FATO TÍPICO TRIBUTÁRIO. ARTS. 35, CTN C/C 1.245, CAPUT E §1º, CC. JÁ A SEGUNDA LINHA DE PENSAMENTO DEFENDE QUE A PROMESSA DE COMPRA E VENDA, POR GERAR DIREITO REAL À AQUISIÇÃO DO IMÓVEL A PARTIR DO SEU REGISTRO NO RGI (ART. 1.417, CC), CONSTITUI HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DA NORMA TRIBUTÁRIA (ART. 156, II, CRFB).

Percebe-se, nos julgados alinhados com a primeira corrente, dita majoritária, um excessivo apego à hipótese da transmissão da propriedade do bem imóvel. Some-se a isso o comando do art. 1.245, do Código Civil e tem-se a única solução possível para configurar fato gerador do ITBI, segundo essa linha de entendimento, qual seja, a transcrição da escritura definitiva de compra e venda.

É como se as três hipóteses de incidência do ITBI, dispostas no art. 156, II, da CF/88, fossem uma só: a transmissão da propriedade do bem imóvel. E quando os julgadores se debruçam sobre a incidência do ITBI na promessa de compra e venda, invariavelmente abordam a inaptidão deste instrumento para transmitir a propriedade, dada a sua natureza de contrato preliminar sem garantia de se tornar definitivo.

Ignoram-se as outras duas hipóteses de incidência do ITBI, como se fossem palavras inúteis, notadamente a transmissão de direitos reais sobre bens imóveis, esta que se aplica aos casos de constituição do direito real à aquisição do imóvel pelo promitente comprador que registra seu instrumento não quitado no RGI.

Não só isso. Se tomarmos os ensinamentos de Lima Sobrinho ([1953?]), impõe-se admitir que a jurisprudência está há muito tempo se enganando sobre a

⁴⁵ Esse desfecho não pareceu coerente com a argumentação desenvolvida pelo Relator. A cobrança dos encargos de mora se mostrou indevida pela inexistência desta, mas não em razão do não cabimento do ITBI no instante do registro da promessa de compra e venda, e sim, em razão da não quitação desta.

verdadeira força dos contratos nos negócios imobiliários, subestimando a promessa de compra e venda, e superestimando o contrato definitivo de compra e venda.

Lima Sobrinho ([1953?]) demonstrou em sua obra que o contrato de promessa de compra e venda⁴⁶ é que de fato transfere todos os direitos reais concernentes ao imóvel (usar, gozar, dispor e reivindicar), restando ao contrato definitivo de compra e venda tão somente cumprir o papel cartorário requerido pela lei civil.

Ou seja, em essência, nesse dado contexto, a promessa de compra e venda gera direito real, enquanto o contrato definitivo de compra e venda gera obrigação de fazer, exatamente o inverso do entendimento da corrente jurisprudencial majoritária.

Não há razão para o preconceito demonstrado pela jurisprudência contra a promessa de compra e venda, pois esta nada deve à compra e venda.

No entanto, a corrente jurisprudencial majoritária, inclusive no STF, insiste em enxergar apenas um momento para o fato gerador do ITBI, qual seja, o registro da escritura definitiva, e dele afastar a promessa de compra e venda:

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. RECURSO DO IMPETRANTE CONTRA A SENTENÇA QUE DENEGOU A SEGURANÇA. PROMESSA DE COMPRA E VENDA. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS – ITBI. ESCRITURA DEFINITIVA. A QUITAÇÃO DO PREÇO EM PROMESSA DE COMPRA E VENDA NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ITBI. **O FATO GERADOR DO TRIBUTO CORRESPONDE AO MOMENTO DO REGISTRO DA ESCRITURA DEFINITIVA.** [...] 4. Tenho que a insurgência não merece acolhida. É que o entendimento da instância judicante de origem afina com a jurisprudência assentada pelo Plenário no julgamento da RP 1.121 no sentido de que **'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 ele relativos'**. [...] Publique-se. Brasília, 09 de dezembro de 2011. Ministro AYRES BRITTO Relator. (grifos nossos).

Tomemos, o seguinte trecho extraído do julgado anterior: “[...] o compromisso de compra e venda, no sistema jurídico brasileiro, **não transmite direitos reais [...]**”. (grifo nosso). Impressiona ler esse entendimento dos ministros

46 Não é demais lembrar que neste trabalho, conforme explicado na Seção 2, compromisso de compra e venda e promessa de compra e venda apontam para o mesmo conceito, com preferência para esta última expressão. Por isso, quando se refere à obra de Lima Sobrinho([1953?]), utiliza-se o termo “promessa de compra e venda”, a despeito do autor diferenciar claramente os dois institutos, posição esta não adotada neste trabalho. Assim, toda vez que aqui se refere à promessa de compra e venda, na verdade está se referindo a um contrato com as mesmas características do compromisso de compra e venda tal como descrito pelo citado autor.

da mais alta Corte judicante do país, em pleno ano de 2011, quase dez anos após o advento do Código Civil atual, este que de modo inequívoco expressamente atribuiu o direito real de aquisição ao promitente comprador que registra a promessa de compra e venda no Ofício de Imóveis.

O Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios também segue a mesma tese esposada pelo STF:

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITBI SOBRE REGISTRO DE CONTRATO DE PROMESSA DE PERMUTA E OUTRAS AVENÇAS. INCONSTITUCIONALIDADE INCIDENTAL DO ARTIGO 2º, PARÁGRAFO 3º, INCISO VI, DA LEI DISTRITAL N.º 3.830/2006.

A incidência do ITBI (Imposto sobre Transmissão de Bens "Inter Vivos") na promessa de permuta e outras avenças e posteriormente, também, na transmissão do imóvel, após a efetiva alienação do bem, configura a bitributação do fisco sobre um mesmo fato gerador. Este Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios, por seu Conselho Especial, no julgamento da ADI n.º 2007.00.2.008203-7, **declarou inconstitucional o artigo 2º, parágrafo 3º, inciso VI, da Lei Distrital n.º 3.830/2006, que determina a incidência de ITBI sobre o registro do contrato de promessa de compra e venda de imóvel, pois o fato gerador do tributo se opera com o efetivo registro do título translativo da propriedade imóvel no Cartório de Registro de Imóveis.** Apelação e remessa oficial conhecidas e desprovidas. (Acórdão n. 466008, 20080110823366APC, Relator: SOUZA E AVILA, Revisor: DÁCIO VIEIRA, 5ª Turma Cível, Data de Julgamento: 22/11/2010, Publicado no DJE: 01/12/2010. Pág.: 156). (grifo nosso).

Lima Sobrinho ([1953?], p. 230-231) atacou duramente essa posição, atribuindo-a ao apego obsessivo à ficção que ignora ou despreza a realidade do fato econômico. É fechar “os olhos à evidência da feição translativa do compromisso irreatável de compra e venda”.

O autor, com boa dose de ironia, fulmina de morte o costumeiro argumento dos que reduzem a promessa de compra e venda a mero contrato preliminar, insistindo em colocá-la abaixo do contrato de compra e venda:

Promessas irrevogáveis [...], cessões de direito sobre coisas corpóreas, envolvendo a própria transferência da coisa, direito de retomada reconhecido a quem tem título de promissário, penhora de bens por força de contratos chamados de promessa, deixando o imóvel de responder pelas dívidas de quem se diz que apenas o prometeu vender, o domínio esvaziado de todo o seu conteúdo de direitos reais e continuando a chamar-se de domínio, ou direito à substância da coisa, embora reduzido, na verdade, a uma simples obrigação de fazer (obrigação substituível) – **tudo isso constitui uma espécie de viagem ao país dos absurdos, ou das extravagâncias jurídicas.** (LIMA SOBRINHO, [1953?], p. 226-227). (grifo nosso).

E com a costumeira habilidade verbal, ele lança uma questão retórica

para desafiar a produção de argumentos contrários à sua teoria, que no íntimo não acredita existirem:

Por que o contrato de compra e venda está sujeito ao imposto de transmissão? É pelo fato de se denominar “contrato de compra e venda”, ou pela circunstância de constituir um deslocamento da propriedade imobiliária, um título translativo dos direitos reais que caracterizam o domínio? (LIMA SOBRINHO, [1953?], p. 160).

Assim, estribado em argumentos sólidos, Lima Sobrinho ([1953?], p. 181) proclama não fazer o menor sentido admitir que a promessa de compra e venda tenha todos os efeitos de uma transmissão efetiva, menos o de ensejar a incidência do imposto.

Para Monteiro (2002, p. 39), fortemente inspirado em Lima Sobrinho([1953?]), “a transferência dos direitos já se dá no momento da inscrição, sendo a escritura definitiva, em verdade, mero *bis-in-idem*”.

Consequentemente, conclui Monteiro (2002, p. 45), são absolutamente constitucionais as leis municipais que fixam como fato gerador do ITBI o momento da inscrição da promessa de compra e venda no Registro de Imóveis.

Dito isso, a questão tributária se resolve, pois a inscrição da promessa de compra e venda não quitada implementa a segunda hipótese de incidência descrita no arquétipo constitucional do ITBI, qual seja, a transmissão de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia.

Inevitável, portanto, se concluir pela exigibilidade do ITBI quando da inscrição do contrato de promessa de compra e venda não quitado no Ofício de Imóveis, uma vez que se dá a transmissão de direito real sobre o imóvel, do promitente vendedor para o promitente comprador, nos termos dos arts. 156, II, da CF/88; 1.245 e 1.417, do CC/2002.

4.3 Quitação do contrato

Como visto na Seção 4.1, Machado (2014) defende que a simples celebração do contrato de compra e venda configura fato gerador do ITBI, mas nega esse efeito à promessa de compra e venda.

Entretanto, se prevalecer o entendimento do contrato de promessa de

compra e venda como espécie do contrato de compra e venda, gerando também obrigação de dar, conforme desenvolvido na Seção 2.1, e aplicarmos a doutrina de Machado (2014), a total quitação da promessa de compra e venda seria fato gerador do ITBI, independente do registro do título translativo da propriedade em cartório imobiliário.

Slaibi (2003, p. 234) entendia inconcebível a ocorrência da quitação do preço acordado na promessa de compra e venda, sequer registrada, como fato gerador do ITBI.

Entre as razões apontadas pelos municípios para justificar a cobrança, lembra a magistrada carioca, delas discordando, estavam a dispensa de transcrição no registro imobiliário para configurar fato gerador do ITBI, dada a ausência de prazo para o ato registral e a natureza compulsória do tributo (art. 3º do CTN⁴⁷), bem como evitar a inutilidade da expressão “a qualquer título” presente no arquétipo constitucional do tributo (art. 156, II).

A jurista também não vê possibilidade da promessa de compra e venda não registrada e totalmente quitada, configurar cessão de direito à aquisição do imóvel, outro fato gerador do ITBI.

Ela conclui seu trabalho pugnano “pela inconstitucionalidade das normas que apontem como fato gerador do ITBI a quitação do preço na promessa de compra e venda” (SLAIBI, 2003, p. 238).

Também para a jurisprudência consolidada do STF não incide o ITBI no contrato de promessa de compra e venda pelo só fato da sua quitação:

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. RECURSO DO IMPETRANTE CONTRA A SENTENÇA QUE DENEGOU A SEGURANÇA. PROMESSA DE COMPRA E VENDA. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS – ITBI. ESCRITURA DEFINITIVA. A QUITAÇÃO DO PREÇO EM PROMESSA DE COMPRA E VENDA NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ITBI. O FATO GERADOR DO TRIBUTO CORRESPONDE AO MOMENTO DO REGISTRO DA ESCRITURA DEFINITIVA. RECURSO DE APELAÇÃO DO IMPETRANTE PARA REFORMAR A SENTENÇA E CONCRETIZAR A NÃO-INCIDÊNCIA, NO RECOLHIMENTO, DOS JUROS DE MORA. [...] Publique-se. Brasília, 09 de dezembro de 2011. Ministro AYRES BRITTO Relator. (grifo nosso).

Assim, para a jurisprudência e doutrina majoritária, a quitação do contrato de promessa de compra e venda, por si só, não aciona o gatilho do marco temporal

47 Art. 3º 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 vinculada.

de quaisquer das hipóteses de incidência do ITBI.

Até aqui nenhuma surpresa, dada a exigência do registro imobiliário em nosso ordenamento jurídico para efetivar a transmissão da propriedade imóvel, providência considerada por muitos juristas, como integrante do aspecto material da hipótese de incidência do ITBI, conforme estudado na Seção 3.2.1.

No entanto, nessa mesma Seção do trabalho, a despeito da consolidada jurisprudência em sentido contrário, concluímos que a transmissão da propriedade, conforme consta da hipótese de incidência do ITBI, em seu aspecto material, requer a combinação de título translativo (negócio jurídico) e da sua transcrição no registro imobiliário competente (ato jurídico), podendo o legislador eleger qualquer instante desse intervalo como critério temporal para ocorrência do fato tributário.

Portanto, cabe perquirir se o contrato de promessa de compra e venda, inscrito e quitado vale como título translativo capaz de transferir o direito de propriedade pelo seu registro no cartório de imóveis, na forma do art. 1.245, do CC/2002.

O Enunciado 87 da I Jornada de Direito Civil do Conselho da Justiça Federal (CJF), responde positivamente à essa questão:

87 - Art. 1.245: Considera-se também título translativo, para fins do art. 1.245 do novo Código Civil, **a promessa de compra e venda devidamente quitada** (arts. 1.417 e 1.418 do Código Civil e § 6º do art. 26 da Lei n. 6.766/79⁴⁸). (grifo nosso).

Rizzardo (2014, p. 119), também lastreado no § 6º do art. 26 da Lei 6.766/79, não tem dúvida da aptidão da promessa de compra e venda quitada como título translativo da propriedade, sem necessidade da adjudicação compulsória, bastando a “mera comprovação do pagamento total, ou da quitação das prestações, para ensejar o registro definitivo da aquisição, que passará a expressar o registro de compra e venda”.

Por outro lado, o Conselho Superior da Magistratura de São Paulo (CSM/SP) não concorda com essa interpretação do Conselho da Justiça Federal. A posição do CSM/SP foi exarada no acórdão do julgamento da Apelação Cível nº 1066059-56.2014.8.26.0100, ocorrido em 11 de junho de 2015, no qual se negou à promessa de compra e venda quitada a aptidão para transmitir o domínio, cabendo

48 § 6º Os compromissos de compra e venda, as cessões e as promessas de cessão valerão como título para o registro da propriedade do lote adquirido, quando acompanhados da respectiva prova de quitação.

tal mister apenas à escritura pública definitiva de compra e venda.

O CSM/SP baseou seu entendimento nos arts. 1.417 e 1.418, do CC/2002, esclarecendo que esses dispositivos não conferem direito de propriedade ao promitente comprador, mas sim, direito real à aquisição do imóvel. Interessante é que foram esses mesmos dispositivos da lei civilista, os utilizados pelo CJF para dar interpretação oposta.

É verdade que o CC/2002 fez muito pouco ao tratar da promessa de compra e venda, desperdiçando grande oportunidade para modernizar a disciplina de tão importante instrumento para as transações com imóveis no país, deixando de “incorporar as conquistas jurisprudenciais e legislativas da matéria” (AZEVEDO JR., 2003, p. 337).

Em alguns casos, o Estatuto Civil até retrocedeu, dando margem à interpretação restritiva do art. 1.418, realizada pelo CSM/SP, bem como ao entendimento de possível revogação da súmula 239, do STJ, que autoriza a adjudicação compulsória com fundamento em promessa quitada, mesmo não inscrita em cartório imobiliário.⁴⁹

Contudo, não se pode esquecer que o Projeto do Código Civil tramitou no Congresso Nacional por quase 30 anos antes de se transformar em lei. Em alguns pontos, o CC/2002 já nasceu velho e por isso merece a crítica de Azevedo Jr. (2013, p. 39), para quem “não é possível [...], com fundamento na redação obsoleta de dois artigos de lei [1.417 e 1.418], lançar fora todo o hercúleo esforço desenvolvido pelo meio jurídico brasileiro durante décadas”.

Intrigante é também a afirmação, contida no referido acórdão do CSM/SP, que a dispensa da escritura definitiva, substituída pela promessa de compra e venda quitada, implica na violação ao disposto no art. 108 do Código Civil vigente⁵⁰. Esse raciocínio, porém, ignora a possibilidade de a escritura pública, reclamada pela lei, ser a do contrato de promessa de compra de compra e venda devidamente quitado.

Certamente a interpretação do órgão paulista de magistrados é iluminada pelo entendimento da promessa de compra e venda como mero contrato preliminar,

49 Oportuno lembrar que a lei não exige a quitação da promessa de compra e venda como condição para habilitá-la a criar o direito real de aquisição do imóvel. Entretanto, para ajuizar ação de adjudicação compulsória, a quitação integral do preço pelo promitente comprador é requisito indispensável.

50 Art. 108. Não dispondo a lei em contrário, a escritura pública é essencial à validade dos negócios jurídicos que visem à constituição, transferência, modificação ou renúncia de direitos reais sobre imóveis de valor superior a trinta vezes o maior salário mínimo vigente no País.

retirada literalmente do próprio art. 1.418, do CC/2002, o que não encontra suporte neste trabalho, haja vista o estudo realizado na Seção 2.1, que atribui à promessa, a natureza de espécie de contrato de compra e venda, gerando obrigação de dar, pois nela reunidos todos os caracteres que transmitem os direitos sobre a propriedade, limitada antes da quitação, mas plena após esta.

Nesse ponto, ainda que de modo breve, é importante conceituar a propriedade segundo o Direito Civil, pois é dessa disciplina a prerrogativa de tal definição, inclusive para fins tributários.

Diniz (2013, p. 134) ensina que o critério mais adequado para conceituar a propriedade deve levar em conta o seu conteúdo, cujos elementos essenciais são os poderes do proprietário de usar, gozar, dispor e reivindicar. É, portanto, o mais completo de todos os direitos reais. Essa foi a solução adotada pelo atual Código Civil, em seu art. 1.228, caput.⁵¹

A consequência dessa definição é que transferir a propriedade é transferir as faculdades de usar, gozar, dispor e reivindicar. Se o proprietário reúne todos esses direitos, diz-se que a propriedade é plena. Se reúne parte deles, tem-se a propriedade limitada.

Dito isso, ainda no início da década de 1950, Lima Sobrinho ([1953?], p. 90-91), ao cotejar o contrato de promessa de compra e venda com o contrato de compra e venda, chega a dizer que este não transfere tantos direitos sobre a coisa como aquele. Nas precisas palavras do mestre, o contrato de compra e venda,

mesmo quando lavrado, não resulta de um novo consenso; limita-se a obedecer a uma obrigação já definitiva, irretroatável e exigível. É uma prestação de fato e não uma alienação. Quanto aos direitos reais transferidos, são os mesmos [...] [do contrato de promessa de compra e venda], e **a escritura definitiva já não encontra nenhum direito real para transferir, pois que posse, uso, gozo, disponibilidade de propriedade, – a famosa 'federação de direitos' constitutivos do domínio – tudo foi objeto do primeiro contrato [(promessa de compra e venda)] e já atribuído ao compromissário comprador.** Chegamos, assim, ao absurdo de denominar contrato de compra e venda ao ato que efetiva uma obrigação de fazer, e compromisso de compra e venda ao que transfere todos os direitos reais sobre a coisa, que é objeto da transação. **A realidade mostra, que a transmissão dos direitos reais se processa por força do contrato de compromisso de compra e venda,** e não do segundo contrato [(compra e venda)]. (grifos nossos).

Portanto, a promessa de compra e venda registrada em cartório de imóveis e com preço quitado, opera a execução do objeto inicialmente pretendido no

⁵¹ Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

contrato: a transmissão da propriedade do imóvel.

Aptidão de título translativo da propriedade imobiliária é o que há por baixo do disfarce das palavras que nominam a promessa de compra e venda, afirma Lima Sobrinho ([1953?]), eis que espécie de compra e venda e não de contrato preliminar.

O autor alerta que esses disfarces⁵² da compra e venda com outros nomes, têm a finalidade de burlar o fisco. Levando ao extremo, tem-se na verdade evasão fiscal, pois ocorrido o fato gerador, porém não reconhecido como tal.

Conclui-se que “o comprador, ao contratar o compromisso de compra e venda, já pode dispor de todos os direitos inerentes ao domínio. Conservando o vendedor para si a propriedade nua.” (MONTEIRO, 2002, p. 38).

Nua propriedade é o direito à substância da coisa. Isso é o que ficaria com o promitente vendedor. Esse artifício tem a única função de deixar o alienante com algum direito sobre o imóvel, ainda que seja uma mera abstração para consolidar os demais direitos essenciais da propriedade, na eventualidade de eles retornarem (não permanecerem com o comprador, por algum motivo).

Mas até mesmo a retenção da nua propriedade pelo promitente vendedor, foi combatida por Lima Sobrinho ([1953?], p. 87-90), haja vista a ocorrência da transmissão da propriedade ao comprador com toda a sua carga de direitos, restando ao vendedor

apenas a recordação da propriedade. Não se despiu, apenas, essa propriedade de alguma peça de vestuário, ela foi para o adquirente com toda a sua indumentária. Nem há, nesse compromisso, intenção de consolidação futura do domínio, pois ele vai consolidado para o adquirente, **sobretudo quando, pago também o preço**, tudo que resta ao vendedor é tão somente uma obrigação e não se configura, de nenhum modo, como um direito real, nem há maior absurdo que aproximar, ou confundir, os dois títulos: uma obrigação de assinar uma escritura e um direito de uso e gozo de uma coisa material. (grifo nosso).

Para Monteiro (2002, p. 41), é exatamente a retenção da nua propriedade pelo promitente vendedor até assinar a escritura definitiva, o que leva os doutrinadores e magistrados a negarem o caráter de verdadeiro proprietário ao

52 “Quem analisa friamente esses contratos, fica espantado com a desfaçatez das formas, que estão por aí prevalecendo. Declara-se que o outorgante 'promete vender', ou que o outorgado 'promete comprar', mas o preço é ajustado, a coisa transferida, entrando o chamado 'promissário' na posse imediata do imóvel – 'como se o domínio houvesse sido transmitido'. Serve aqui o comparativo, para dissimular a substância do ato, embora não saibamos que diferença pode haver entre uma transmissão do domínio, 'tout court', e uma transmissão 'como se do domínio fosse’”. (LIMA SOBRINHO, [1953?], p. 163).

promitente comprador.

Lima Sobrinho ([1953?], p. 76) vai além e defende a desnecessidade da própria escritura definitiva, na hipótese de já ter havido a inscrição do contrato, pois ela “não exerce, porém, nenhuma função útil, não acarreta nenhuma alteração nos direitos reais, que já passaram ao domínio do comprador”.

Monteiro (2002, p. 39) também entendia como inútil a exigência de nova escritura, dita definitiva, como título hábil para transferência da propriedade, quando existente promessa de compra e venda inscrita e quitada. O autor justificava a sua afirmação pela possibilidade da adjudicação compulsória, no caso da recusa do promitente vendedor em entregar a escritura definitiva, bem como pela prática comum da outorga, pelo vendedor ao comprador, de procuração irrevogável com poderes específicos para passar a escritura definitiva.

Também pugnando pela aptidão translativa da promessa de compra e venda, Venosa (2005, p. 525) criticou o CC/2002 por perder a chance de eliminar a necessidade da escritura definitiva, afirmando que bastava a “simples averbação no registro imobiliário, provando o adquirente ter pago todas as parcelas, que a propriedade se tornava plena”.

Ressalte-se que a regra do art. 108 do Código Civil que requer a escritura pública na transferência de bens imóveis, não pode ser óbice a esse entendimento, bastando que aquela se faça com base na promessa de compra e venda totalmente quitada pelo promitente comprador.

Todavia, lembra Azevedo Jr (2013, p. 76) criticando duramente a burocracia estatal, enquanto não houver alteração na lei para torná-la mais simples e eficiente, as pessoas vão “continuar prestando vassalagem àquela palavra vazia, cumprindo o ritual de providências tão do agrado de nosso Estado cartorário”.

Inconformado com a falta de largo acolhimento das lições de Lima Sobrinho ([1953?]) pela doutrina, dada a robustez da sua tese, Azevedo Jr. (2013, p. 21) culpa interesses de ordem meta ou extrajurídicas para explicar o fato, pois não encontrou argumentos jurídicos para desfazer a demonstração de que a promessa de compra e venda operou a verdadeira transmissão do imóvel, sendo este o contrato principal de fato.

É que os estudos de Lima Sobrinho ([1953?]) apontavam para a incidência do imposto de transmissão bem mais cedo do que gostariam os

doutrinadores tributários, normalmente antipáticos a qualquer ideia que favoreça a sanha arrecadatória do Estado.

A despeito da tímida acolhida na jurisprudência e menos ainda na doutrina, a obra de Lima Sobrinho ([1953?]) serviu de inspiração para farta produção legislativa. Azevedo Jr. (2013, p. 22) cita diversas normas que dão tratamento idêntico ao promitente comprador e ao proprietário.⁵³

Finalmente, deve-se concluir que, a despeito da renitência dos cartórios em não proceder o registro, obedientes à corrente jurisprudencial majoritária sobre a questão, a promessa de compra e venda devidamente quitada é título hábil a transferir a propriedade pelo registro no cartório imobiliário.

Nesse caso, consequência natural, incide o ITBI pelo fato da transmissão do imóvel⁵⁴, podendo o legislador eleger qualquer instante entre a formação do título translativo e o seu registro no Ofício de Imóveis, como critério temporal para ocorrência do fato gerador do imposto.

4.4 Legislação municipal

A questão também não é pacífica para os municípios. Alguns deles, por exemplo, consideram fato gerador do ITBI já o momento da simples formalização do contrato de promessa de compra e venda. Outros⁵⁵ querem cobrar o ITBI quando da averbação do contrato de promessa de compra e venda na matrícula do imóvel no respectivo cartório imobiliário. Há até os⁵⁶ que querem fazer nova cobrança quando

53 Lei nº 4.591/1964 (incorporações imobiliárias); art. 171, § 2º, II, do Código Penal; Lei nº 4.504/1964 (Estatuto da terra); art. 25, do Decreto-Lei nº 66/1966; art. 3º, § 3º, da Lei nº 7.713/1988 (imposto de renda)

54 Atente-se que se o promitente comprador já houver recolhido o ITBI em razão da inscrição da promessa de compra e venda no cartório imobiliário, hipótese analisada na Seção 4.2, quando é chegado o momento do promitente comprador transferir o imóvel para o seu patrimônio por meio do registro imobiliário da escritura definitiva, há ocorrência de novo fato gerador do ITBI, mas, por já haver atingido o fim pretendido com a exação, a Administração Pública fere o princípio da razoabilidade se exigir novo pagamento da mesma pessoa.

55 Entre os quais: Fortaleza-CE, Recife-PE, Manaus-AM, Belo Horizonte-MG e Uberlândia-MG.

56 Apelação cível. Tributário. Mandado de segurança. ITBI sobre registro de contrato de promessa de permuta e outras avenças. Inconstitucionalidade incidental do artigo 2º, parágrafo 3º, inciso VI, da lei distrital nº 3.830/2006. **A incidência do ITBI (imposto sobre transmissão de bens "inter vivos") na promessa de permuta e outras avenças e posteriormente, também, na transmissão do imóvel, após a efetiva alienação do bem, configura a bitributação do fisco sobre um mesmo fato gerador.** Este tribunal de justiça do distrito federal e dos territórios, por seu conselho especial, no julgamento da adi nº 2007.00.2.008203-7, declarou inconstitucional o

da transmissão da propriedade pelo registro da escritura definitiva do imóvel, incorrendo em abusiva e inconstitucional bitributação. Há também os que exigem o pagamento do tributo quando do pagamento total do preço.

Sobre o assunto, mais uma vez, nos socorremos na lição de Barreto (2013, p. 1051), que alude à essa desuniformidade na legislação municipal:

As leis municipais, como regra, têm extrapassado as balizas da competência recebida: ora definem o átimo de formalização do ato como o momento da ocorrência do fato tributário; ora vão além: preveem que o imposto é devido previamente à formalização do ato, vale dizer, antes mesmo daqueles atos preparatórios tendentes à transmissão (que só se operará no instante da transcrição ou inscrição imobiliária). Umas e outras, pensamos nós, estão em descompasso com a Constituição.

Cabe aos municípios especificar as hipóteses de incidência do ITBI, respeitando os limites fixados pela Constituição e pelo Código Tributário Nacional.

Entretanto, não há uniformidade na determinação do aspecto temporal das hipóteses de incidência do ITBI pelos municípios. A própria legislação federal também contribui para essa divergência. A Lei n° 7.433/1985⁵⁷, por exemplo, foi alterada recentemente para obrigar os cartórios de notas a exigir o comprovante de pagamento do ITBI no ato da lavratura do título translativo, ou seja, antes da transcrição em cartório imobiliário que efetiva a transmissão do imóvel.

Com o fito de tão somente exemplificar essa diversidade legislativa, apresentam-se, a seguir, os excertos de algumas leis municipais instituidoras do ITBI, acompanhados de alguns comentários, com menção a algumas respostas obtidas juntos aos cartórios imobiliários dos respectivos municípios.

4.4.1 Fortaleza

O Município de Fortaleza prevê, entre as hipóteses de incidência do ITBI,

artigo 2º , parágrafo 3º , inciso VI, da lei distrital nº 3.830 /2006, que determina a incidência de ITBI sobre o registro do contrato de promessa de compra e venda de imóvel, pois o fato gerador do tributo se opera com o efetivo registro do título translativo da propriedade imóvel no cartório de registro de imóveis. Apelação e remessa oficial conhecidas e desprovidas. (grifo nosso)

57 Art 1º - Na lavratura de atos notariais, inclusive os relativos a imóveis, além dos documentos de identificação das partes, somente serão apresentados os documentos expressamente determinados nesta Lei.

§ 2º - O Tabelião consignará no ato notarial a apresentação do documento comprobatório do pagamento do Imposto de Transmissão inter vivos, as certidões fiscais e as certidões de propriedade e de ônus reais, ficando dispensada sua transcrição.

conforme o art. 297, da Lei Complementar n° 159, de 23 de dezembro de 2013:

Art. 297. O Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis por Ato Oneroso Inter Vivos (ITBI) tem como fato gerador:

[...]

III - a promessa ou o compromisso de compra e venda e de permuta de imóveis;

[...]

§ 2o Na **concretização do negócio objeto da promessa** ou da procuração, com o promitente comprador ou com o outorgado, **não haverá nova incidência do imposto**. (grifos nossos).

Aqui mais uma vez há o problema da imprecisão da afirmação de que a promessa de compra e venda é fato gerador do ITBI, sem precisar o momento exato dessa incidência no ciclo de vida dessa relação contratual.

Mas em consulta acerca da incidência do ITBI, o 1º Ofício de Registro de Imóveis de Fortaleza respondeu (ANEXO A), apontando para o art. 297, III, da LC 159/2013 supramencionada, que quando da apresentação do contrato de promessa de compra e venda para registro, o promitente comprador deve apresentar a guia do ITBI paga.

4.4.2 São Paulo

No Município de São Paulo, a Lei n° 11.154, de 30 de dezembro de 1991 dispõe sobre o ITBI. Recentemente, foi editado o Decreto 56.235, de 3 de julho de 2015, de Consolidação das Leis Tributárias do Município de São Paulo, disciplinando o ITBI nos arts. 141 a 170.

A promessa de compra e venda, de modo explícito, aparece como hipótese de incidência apenas no caso de cessão de direito dela decorrente.

Nas consultas realizadas ao 9º (ANEXO B) e ao 18º (ANEXO C) Registro de Imóveis de São Paulo-SP, ambos os escritórios responderam que não incide o ITBI sobre a promessa de compra e venda no momento do registro.

Portanto, é opção da legislação paulistana, cobrar o imposto de transmissão apenas no registro da escritura definitiva.

4.4.3 Belo Horizonte

Em Belo Horizonte o ITBI é disciplinado pela Lei nº 5.492, de 28 de dezembro de 1988. A lei da capital mineira é uma das mais claras quanto à exigência do ITBI no momento do registro do contrato de promessa de compra e venda na matrícula do imóvel, senão vejamos o seu art. 2º:

Art. 2º. O Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis por Ato Oneroso "Inter Vivos" - ITBI – tem como fato gerador:

[...]

§ 1o - O fato gerador ocorre com o **registro do título translativo** de propriedade do bem imóvel, ou **de direito real** a ele relativo, exceto os de garantia, **na sua respectiva matrícula imobiliária** perante o ofício de registro de imóveis competente.

§ 2o - O disposto neste artigo abrange os seguintes atos e contratos onerosos:

[...]

III - instituição e cessão do direito real do promitente comprador do imóvel, nos termos do inciso VII do art. 1.225 e dos arts. 1.417 e 1.418 da Lei Federal no 10.406, de 10 de janeiro de 2002; (grifos nossos).

A redação do inciso III do § 2º do art. 2º, é inequívoca, direta e sem enigmas. Evita a infeliz redação tão comum nas leis municipais de se referir tão somente à “promessa de compra e venda” de forma genérica, sem precisar o exato momento da sua ocorrência.

A lei mineira não deixa margem a dúvidas, pois endereça o momento do registro da promessa de compra e venda na matrícula do imóvel, notadamente com o uso da expressão “instituição do direito real do promitente comprador”, ao mesmo tempo em que indica os dispositivos pertinentes no Código Civil.

Esse procedimento foi confirmado em consulta realizada ao 1º Ofício de Registro de Imóveis (ANEXO D).

4.4.4 Curitiba

O Decreto Municipal nº 1.597/2013 regula o ITBI na capital paranaense. Os artigos 2º e 3º tratam das hipóteses de incidência do tributo:

Art. 3º. O disposto no artigo 2.º [hipóteses de incidência do ITBI], deste decreto, abrange os seguintes fatos jurídico-tributários:

XIII - instituição, translação e extinção de qualquer direito real sobre imóvel, exceto os direitos reais de garantia e as servidões pessoais. (grifo nosso).

O inciso XIII do art. 3º, ao eleger a instituição de direito real sobre imóvel, abarca, naturalmente, o fato gerador registro da promessa de compra e venda, que cria o direito real do promitente comprador, nos termos do inciso VII do art. 1.225 e dos arts. 1.417 e 1.418 do Código Civil de 2002.

De modo diverso, a consulta realizada ao 8º Registro de Imóveis obteve como resposta (ANEXO E) que não incide o ITBI sobre a promessa de compra e venda. Contudo, a pesquisa em um único cartório mostra-se insuficiente para confirmar essa contradição entre a lei e a prática cartorária, haja vista a possibilidade de não haver o correto entendimento da questão pelo respondente.

4.4.5 Rio de Janeiro

O ITBI no Município do Rio de Janeiro é regulado pela nº Lei 1.364, de 19 de dezembro de 1988. Os artigos 4º e 5º trazem as hipóteses de incidência do imposto:

Art. 5º. Compreendem-se na definição do fato gerador as seguintes mutações patrimoniais, envolvendo bens imóveis ou direitos a eles relativos:

[...]

XV – instituição, translação e extinção de qualquer direito real sobre imóvel, exceto os direitos reais de garantia, bem como a cessão dos respectivos direitos de aquisição; (grifo nosso).

A lei carioca traz dispositivo muito semelhante ao da lei belo-horizontina, qual seja, o inciso XV do art. 5º, que estabelece a instituição de direito real sobre imóvel como fato gerador do ITBI. Aqui, novamente, o registro da promessa de compra e venda é procedimento que institui direito real sobre o imóvel, mais especificamente o direito do promitente comprador, nos termos do inciso VII do art. 1.225 e dos arts. 1.417 e 1.418 do Código Civil de 2002.

E também, de modo análogo ao caso curitibano, a consulta ao 2º Ofício do Registro de Imóveis resultou em resposta (ANEXO F) aparentemente negativa

quanto à possibilidade de incidência do ITBI no instante do registro da compra e venda na matrícula do imóvel. Valem aqui as mesmas observações feitas no caso da lei curitibana quanto a possível falha na resposta.

4.4.6 Manaus

Na capital amazonense o ITBI foi instituído pela Lei n° 459, de 30 de dezembro de 1998 (regulamentada pelo Decreto n° 4.818, de 1 de junho de 1999).

A Lei manauara define os fatos geradores nos artigos 1° e 2°:

Art. 2°. O imposto incide sobre as seguintes operações imobiliárias:

[...]

X - a cessão de direitos por ato oneroso relativa as transmissões referidas nos incisos anteriores, especialmente:

[...]

c) decorrentes de compromisso de compra e venda de promessa real de uso.

XI - quaisquer outros atos e **contratos** onerosos, **translativos** de propriedade de bens imóveis ou **de direitos** a eles relativos, sujeito à transcrição na forma da lei. (grifos nossos).

Inclui-se normalmente a cessão de promessa de compra e venda, mas não há menção explícita à promessa de compra e venda no caso de transmissões de bens imóveis e direitos a eles relativos. Resta saber se tal contrato é considerado translativo de direito sobre imóvel pela lei amazonense.

A resposta à consulta realizada ao 2° Ofício de Registro de Imóveis (ANEXO G) dá a entender que a lei municipal exige normalmente o pagamento do ITBI quando do registro da promessa de compra e venda.

Entretanto, no entendimento do referido cartório, o STF vem emitindo decisões contrárias à incidência do tributo no momento do registro da promessa de compra e venda, mas diante do comando da lei local, haverá exigência da guia de quitação do ITBI para registrar o contrato, salvo se o promitente comprador apresentar “certidão de não incidência” do tributo obtida no órgão fazendário municipal.

4.4.7 Recife

Na capital pernambucana o ITBI é disciplinado na Lei nº 15.563/1991, que instituiu o Código Tributário do Município do Recife, prevendo os seguintes fatos geradores no seu art. 43:

Art. 43. O Imposto sobre Transmissão "Inter-Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos – ITBI tem como fato gerador:

[...]

IV – o compromisso de compra e venda de bens imóveis, sem cláusula de arrependimento, inscrito no Registro de Imóveis;

[...]

§ 1º O recolhimento do imposto na forma dos incisos IV e V deste artigo **dispensa novo recolhimento** por ocasião do cumprimento definitivo dos respectivos compromissos. (grifos nossos).

A lei recifense preza pela boa técnica legislativa ao deixar claro no inciso IV do art. 43, a inscrição (registro, averbação) do contrato de promessa de compra e venda no cartório imobiliário como fato gerador do ITBI, tudo em conformidade com o art. 156, II, da CF/88 e com o inciso VII do art. 1.225 e arts. 1.417 e 1.418 do Código Civil de 2002.

As respostas do 2º Ofício de Registro de Imóveis do Recife às consultas realizadas sobre a incidência do tributo, foram também as mais bem feitas e completas entre todas as que foram recebidas dos cartórios imobiliários brasileiros consultados. O cartório recifense foi o único a responder às questões 1 (ANEXO H) e 2 (ANEXO I).

Note-se a redação do § 1º do art. 43, feita para vedar expressamente a bitributação no momento do promitente comprador registrar a escritura definitiva no cartório imobiliário, após ter recolhido o ITBI quando da inscrição da promessa de compra e venda.

4.4.8 Uberlândia

O Município de Uberlândia, disciplina o ITBI na Lei nº 4.871, de 23 de janeiro de 1989. O diploma inicia seu texto tratando da incidência do tributo logo em

seu art. 1º:

Art. 1º. O Imposto sobre a Transmissão "inter vivos" de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos incide sobre a transmissão, a qualquer título por ato oneroso, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis ou por acessão física, como definidos na lei civil.

Parágrafo Único - São **também** tributáveis os **compromissos ou promessas de compra e venda de imóveis**, sem cláusula de arrependimento, ou a cessão de direitos deles decorrentes. (grifos nossos).

Toda vez que o texto da lei afirma a incidência da tributação sobre a promessa de compra e venda, como no caso da lei uberlandense, fica a dúvida quanto à correta interpretação do dispositivo. Pela literalidade, entende-se que o fato gerador do tributo é a simples celebração do contrato. Essa interpretação ganha mais força pela presença da palavra "também" no texto, indicando um acréscimo aos fatos geradores descritos no *caput*.

Ademais, o § 3º do art. 8º da Lei nº 6.642, de 30 de maio de 1996, que altera a Lei nº 4.871/1989 supracitada, determina que a base de cálculo do ITBI no caso da promessa de compra e venda, será o valor venal do imóvel constante do instrumento contratual, sendo que esse valor permanece por doze meses, a contar da assinatura do contrato.

Entretanto, a interpretação mais provável é que a lei esteja tratando da hipótese de constituição do direito real do promitente comprador sobre o imóvel, nos termos do inciso VII do art. 1.225 e dos arts. 1.417 e 1.418 do Código Civil de 2002, pois a incidência do ITBI sobre a mera celebração do contrato de promessa de compra e venda, como visto na Seção 4.1, é considerada inviável pelos tribunais superiores.

5 CONCLUSÃO

É lamentável o desinteresse da doutrina pelo tema da incidência do ITBI sobre a promessa de compra e venda. Ainda os poucos autores que se arriscam a tocar no assunto, não o enfrentam com profundidade, demonstrando até uma certa displicência.⁵⁸

Os textos doutrinários, legislativos e jurisprudenciais estão repletos de afirmações do tipo “(não) incide ITBI sobre a promessa de compra e venda”, parando por aí, deixando o leitor perplexo diante da imprecisão. Tal afirmação diz pouco. Quando muito, cabe a interpretação literal de que se está falando da mera assinatura do contrato.

Falta o esforço para identificar, a partir dos diversos enunciados da lei instituidora do ITBI, os aspectos que permitam construir a sua regra matriz de incidência tributária. Sem essa norma geral e abstrata, não há parâmetros para a análise do fenômeno da incidência tributária.

Qual é o aspecto material? Prometer vender o imóvel? Prometer comprar o imóvel? Pagar o preço total do contrato? Registrar o contrato em cartório imobiliário? E o aspecto temporal? Na celebração da avença? No registro do contrato em cartório imobiliário, mesmo antes de quitado? Na data da quitação total do contrato? Na escritura pública do contrato quitado em cartório de notas? Na transcrição da escritura pública do contrato no Registro Imobiliário?

Portanto, a análise da incidência do ITBI sobre a promessa de compra e venda só faz sentido se posta nesse contexto.

Foi o que se buscou fazer nesse estudo.

Logo de início, defende-se a caracterização da promessa de compra e venda como espécie de contrato de compra e venda, afastando-se a imputação de natureza de simples contrato preliminar. A irretratabilidade do contrato, a desnecessidade de nova manifestação de vontade dos contratantes e o direito à adjudicação compulsória em favor do promitente comprador que adimpliu completamente a obrigação, dão o fundamento necessário e suficiente para

⁵⁸ Teixeira (2015), em sua obra de 207 páginas, dedica não mais que 2 parágrafos ao tema; Rizzardo (2014), escreve uma página e meia em 286 no total; Antonio Júnior (2009) não trata do assunto nas quase 200 páginas de sua obra; e Azevedo Jr. (2013), mesmo em sua obra que serve de referência quando o assunto é promessa de compra e venda, dedica apenas uma página ao tema.

compreender que a promessa de compra e venda gera essencialmente uma obrigação de dar, e não de fazer, característica esta dos contratos preliminares.

Entrando no tema central da pesquisa, tratou-se de verificar em quais circunstâncias a promessa de compra e venda configura fato gerador do ITBI.

Os três momentos notáveis investigados são: a) a celebração do contrato; b) a inscrição do contrato, antes da sua quitação, em cartório imobiliário; e c) a quitação do contrato.

No primeiro caso, durante o curso de seu cumprimento e sem que seja levado a registro no Ofício de Imóveis, mesmo com a ausência de cláusula de arrependimento, a mera celebração do contrato de promessa de compra e venda não cria nenhum fato gerador do ITBI, uma vez que não há transmissão ou cessão da propriedade e de nenhum outro direito real sobre o imóvel, gerando tão somente direito obrigacional.

No segundo caso, por força dos arts. 156, II, da CF/88; 1.225, VII, 1.417 e 1.418, do CC/2002, a promessa de compra e venda registrada em cartório imobiliário constitui direito real, concretizando a hipótese de incidência “transmissão de direito real sobre imóvel (exceto os de garantia)”, fazendo incidir o ITBI.

Portanto, correta a legislação municipal que exige o pagamento do ITBI no instante do registro do contrato de promessa de compra e venda em cartório imobiliário, ainda que ocorra antes da quitação total do preço.

E, finalmente, no terceiro caso, a despeito da renitência dos cartórios em não proceder ao registro e da jurisprudência em sentido contrário, a promessa de compra e venda devidamente quitada é título hábil a transferir a propriedade pelo registro no cartório imobiliário, podendo o legislador eleger qualquer instante entre a formação do título translativo e a sua transcrição, como critério temporal para ocorrência do fato gerador do ITBI.

Na contramão das conclusões desse estudo, ainda hoje, a jurisprudência em geral mantém a posição de só reconhecer a transmissão do imóvel pelo registro da escritura pública definitiva de compra e venda no cartório imobiliário, só aí incidindo o ITBI.

Negam esse efeito à promessa de compra e venda porque continuam lhe atribuindo, equivocadamente, a natureza de mero contrato preliminar.

Só trabalham a hipótese da transmissão da propriedade do bem imóvel.

Fecham os olhos para a transmissão de direitos reais sobre imóveis, especialmente à do direito real do promitente comprador, expressamente previsto no Código Civil.

Merece atualização essa posição jurisprudencial, pois em descompasso com a realidade social e econômica.

E esse anacronismo tem consequência.

Como é sabido, há muitos negócios de compra e venda de imóveis em que os adquirentes moram por anos sem proceder o registro da escritura definitiva, confiando no contrato de promessa de compra e venda e na procuração irrevogável, recebida do vendedor, com poderes específicos para passar a escritura definitiva.

E nem deixam de alienar o imóvel, quando quiserem, bastando para tanto a cessão da promessa de compra e venda ao novo adquirente, dito cessionário, mas na realidade o novo proprietário, haja vista a transmissão efetiva de todos os direitos inerentes ao domínio, como visto exaustivamente neste trabalho.

Desse modo, tudo ocorrendo sem registro, o imóvel vai passando de um proprietário a outro sem que haja o pagamento do tributo, lesando os cofres públicos. E nem assusta os compradores o adágio, famoso entre os juristas, segundo o qual “quem não registra não é dono”, haja vista a possibilidade de fazer uso da procuração recebida para registrar a escritura definitiva ou requerer a adjudicação compulsória com base no contrato irrevogável devidamente quitado.

Aos compradores dessa cadeia, não faltariam nenhum dos direitos desfrutados pelos proprietários que adquiriram seus imóveis mediante o registro da escritura definitiva de compra e venda em cartório imobiliário, com a diferença que estes últimos pagariam o ITBI, enquanto aqueles estariam livres da exação.

Portanto, não reconhecer a incidência do imposto de transmissão no momento da inscrição do contrato de promessa de compra e venda, ainda que não quitado, em Registro de Imóveis, ou mesmo no instante da total quitação do contrato, favorece a criação de sistema de transmissão de propriedade imobiliária completamente livre do tributo constitucionalmente definido para incidir sobre esse fato econômico.

Por tudo o exposto, deve-se concluir que:

- a) o contrato de promessa de compra e venda inscrito no cartório imobiliário é espécie do contrato de compra e venda, pois gera uma obrigação de dar (os direitos sobre o domínio);

- b) não incide o ITBI sobre o simples fato da celebração do contrato de promessa de compra e venda, ainda não levado à registro em cartório imobiliário;
- c) incide o ITBI sobre a promessa de compra e venda, ainda que não quitada, inscrita em cartório imobiliário;
- d) a promessa de compra e venda devidamente quitada é título translativo da propriedade, podendo o legislador municipal eleger qualquer momento entre a formação do título e a sua transcrição no cartório imobiliário, como critério temporal para a ocorrência do fato gerador do ITBI.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.
- ANTONIO JÚNIOR, Valter Farid. **Compromisso de compra e venda**. São Paulo: Atlas, 2009.
- AZEVEDO JR., José Osório. **Compromisso de compra e venda**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2005.
- BARRETO, Aires Fernandino. Imposto sobre a transmissão de bens imóveis - ITBI. In: MARTINS, Ives Gandra (Coord.). **Curso de direito tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 1041-1056.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Acórdão no AgRg no AI nº 603.309/MG**. Relator: Ministro Eros Grau, DJ 23/02/2007. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 20 abr. 2015.
- CÂMARA BRASILEIRA DA INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO. **Evolução do mercado Imobiliário: ofertas, vendas lançamentos e velocidade das vendas em Fortaleza-CE de 2013 a 2015**. Disponível em: <http://www.cbicdados.com.br/media/anexos/tabela_05.A.03_17.xlsx>. Acesso em: 14 jun. 2015.
- CAMPOS, Diogo Fontes dos Reis Costa Pires de. O ITBI na compra e venda de imóveis. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 17, n. 3132, 28 jan. 2012. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/20960>>. Acesso em: 28 set. 2015.
- CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 17. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007.
- CONTI, José Mauricio. O imposto sobre a transmissão de bens imóveis (ITBI): principais questões. **Scientia Iuris**, v. 5, p. 43-58, 2002.
- DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro**: vol. 4. Direito das Coisas. 28. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Direitos Reais**. 6. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.
- FERREIRA, Elaine Garcia. **Aspecto temporal do fato gerador do ITBI**. FISCOsoft, 12 jan. 2007. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/36pf/aspecto-temporal-do-fato-gerador-do-itbi-elaine-garcia-ferreira>>. Acesso em: 12 nov. 2015.
- MACEDO, José Alberto Oliveira. **ITBI: aspectos constitucionais e infraconstitucionais**. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MONTEIRO, Flávio Melo. O compromisso de compra e venda e o aspecto temporal da hipótese de incidência do ITBI. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, v. 83, p. 36-45, ago. 2002.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado; ESMAFE, 2009.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil**. 21. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

PINTO JÚNIOR, Moacyr. O Fato Gerador do ITBI. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, X, n. 43, jul 2007. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4122>. Acesso em: 27 set. 2015.

RIO DE JANEIRO. Tribunal de Justiça. 3ª Câmara Cível. Acórdão da apelação cível nº 0426737-50.2012.8.19.0001. Apelante: Município do Rio de Janeiro. Apelados: Cyrela Brazil Realty Emp Imob Ltda. e outra. Relator: Desembargador Luiz Fernando Ribeiro de Carvalho. Rio de Janeiro, RJ, 15, de julho de 2014. **Site do Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro**. Disponível em: <<http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=00043714AC5616D584A93CD3A33375421705C50323621A15&USER=>>>. Acesso em: 7 out. 2015.

RIZZARDO, Arnaldo. **Direito das Coisas: Lei 10.406, de 10.01.2002**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

_____. **Promessa de compra e venda e parcelamento do solo urbano: Leis 6.766/79 e 9.785/99**. 10. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

SINDICATO DA INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL DO CEARÁ. **Guia do Comprador de Imóveis**. Disponível em: <<http://www.sinduscon-ce.org.br/downloads.php>>. Acesso em: 14 jun. 2015.

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.

LIMA SOBRINHO, Barbosa. **As transformações da compra e venda**. Rio de Janeiro: Borsoi, [1953?].

TARTUCE, Flávio. **Manual de Direito Civil: volume único**. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Método, 2013.

TEIXEIRA, Tarcísio. **Compromisso e promessa de compra e venda: distinções e novas aplicações dos contratos preliminares**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil: Direitos Reais**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

APÊNDICE A – QUESTÕES FORMULADAS AOS CARTÓRIOS DE REGISTRO DE IMÓVEIS

Inicialmente foi formulada uma consulta (questão 1) dirigida a vários cartórios das capitais brasileiras, por meio de o endereço de correio eletrônico ou facilidade “fale conosco” encontrada nas suas páginas institucionais na internet, mas poucos responderam. Infelizmente a questão não foi bem feita. Além disso, a questão foi realizada como cidadão, sem a devida identificação como pesquisador. Apesar desses defeitos, optamos por apresentar a questão nesse trabalho, pois as respostas são de alguma utilidade nas seções que tratam das legislações municipais.

Posteriormente, na tentativa de corrigir as falhas com a primeira questão, uma nova consulta (questão 2) foi enviada aos mesmos cartórios. Infelizmente apenas o segundo Ofício de Imóveis de Recife respondeu.

Eis as questões 1 e 2:

Questão 1

Dirijo-me a este Cartório de Registro de Imóveis para efetuar consulta sobre a incidência – e conseqüente cobrança – do ITBI (imposto sobre a transmissão de bens imóveis por ato oneroso inter vivos), por ocasião do registro de instrumento particular de contrato irrevogável (sem pacto de arrependimento) de promessa de compra e venda na matrícula do imóvel. Há cobrança do ITBI nesse momento para o promitente comprador? Em havendo já sido pago o ITBI na hipótese anterior, haveria nova cobrança do imposto por ocasião do registro da escritura definitiva na matrícula do imóvel?

Questão 2

Prezado(a) Senhor(a) Oficial(a) de Registro de Imóveis,

Sou aluno do curso de Direito da Universidade Federal do Ceará e estou realizando uma pesquisa, com a finalidade de constar em monografia de conclusão do curso de graduação, sobre a incidência do imposto de transmissão *inter vivos* de bens

imóveis (ITBI) no contrato irretratável de promessa ou compromisso de compra e venda de imóveis, notadamente quanto ao aspecto temporal do fato gerador desse tributo.

São poucas questões com respostas curtas e diretas. Desde já sou muito grato pela colaboração.

1. Qual a norma que disciplina o ITBI em seu município?
2. Incide o ITBI no momento da mera celebração do contrato irretratável de promessa ou compromisso de compra e venda de imóveis, que ainda não foi quitado e nem registrado no Cartório de Registro de Imóveis?
3. Incide o ITBI no momento do registro do contrato irretratável de promessa ou compromisso de compra e venda de imóveis, ainda não quitado, no Cartório de Registro de Imóveis, nos termos do art. 1.417 do Código Civil?
4. Incide o ITBI no momento da quitação do contrato irretratável de promessa ou compromisso de compra e venda de imóveis, antes do registro da escritura definitiva no Registro de Imóveis?
5. O contrato irretratável de promessa ou compromisso de compra e venda de imóveis, totalmente quitado, serve de título translativo da propriedade imobiliária para registro da escritura pública no Cartório de Registro de Imóveis? Ou somente o contrato definitivo de compra e venda é título hábil a esse fim?

**ANEXO A – RESPOSTA 1º OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS DE FORTALEZA
(QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)**

Atendimento ao Público <atpub01@gmail.com>
Para: otaci.martins@gmail.com

17 de julho de 2015 10:11

Prezado (a),

Conforme dispõe o art. 297 da Lei Complementar Lei Complementar nº 159 de 23/12/2013, *in verbis*:

Art. 297. O Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis por Ato Oneroso inter Vivos (ITBI) tem como fato gerador:

III - a promessa ou o compromisso de compra e venda e de permuta de imóveis;

Portanto, quando da apresentação do instrumento de promessa de compra e venda para análise nesta Serventia, deverá ser apresentada também a Guia de ITBI com pagamento realizado, não sendo mais necessário o recolhimento do imposto ao apresentar a escritura de compra e venda definitiva.

Atenciosamente,

1º OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS DE FORTALEZA

Avenida Antônio Sales, n.º 2.187 - 10º Andar

Bairro: Dionísio Torres - Cep: 60135-100

Fortaleza/CE, Brasil

PABX: (85) 3261-7101 | FAX: (85) 3261-7741

atpub01@gmail.com - Horário de Atendimento: 08:00hs às 17:00hs

**ANEXO B – RESPOSTA 9º REGISTRO DE IMÓVEIS DE SÃO PAULO (QUESTÃO
1 DO APÊNDICE A)**

contato@9risp.com.br <contato@9risp.com.br>

17 de julho de 2015 08:32

Para: Otaci Martins Leitao Filho <contato@9risp.com.br>, otaci.martins@gmail.com

Bom dia,

para promessa de venda e compra não há incidência de imposto.

Atenciosamente

9RI

**ANEXO C – RESPOSTA 18º REGISTRO DE IMÓVEIS DE SÃO PAULO (QUESTÃO
1 DO APÊNDICE A)**

18º Registro de Imóveis <18ofri@ods.com.br>
Para: Otaci Martins <otaci.martins@gmail.com>

17 de julho de 2015 10:19

Sr Otaci bom dia,

Não há incidência de ITBI na Promessa, somente na venda definitiva.

Atenciosamente,

18º Oficial de Registro de Imóveis de São Paulo

Av. Liberdade, 701, São Paulo-SP, atendimento das 09:00hs às 16:00hs

Site: www.ods.com.br/18ri - Fone SAC (11) 3274-7700

**ANEXO D – RESPOSTA 1º OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS BELO
HORIZONTE (QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)**

Cláudio Pereira do Nascimento <claudio@1ribh.com.br>
Para: Otaci Martins <otaci.martins@gmail.com>

17 de julho de 2015 19:25

Boa tarde,

1 - Para registrar o contrato, é necessário o prévio pagamento do ITBI. O cartório exigirá a Certidão de Quitação emitida pelo Município de BH;

2 - Neste caso, não haverá nova cobrança do imposto quando for feita a escritura definitiva.

Atenciosamente,

Cláudio Pereira do Nascimento

Oficial Substituto

Tel. (31) 3207-6400

ANEXO E – RESPOSTA 8º REGISTRO DE IMÓVEIS CURITIBA (QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)

atendimento cartorio <atendimento@8registro.com.br>
Para: Otaci Martins <otaci.martins@gmail.com>

21 de julho de 2015 15:12

Boa tarde,

não incide ITBI em compromisso de compra e venda, caso já tenha sido recolhido, o mesmo pode ser apresentado no momento de registrar a venda.

Att.

8º Registro de Imóveis - Curitiba PR

Tel: (41) 3233 4107

www.8registro.com.br

**ANEXO F – RESPOSTA 2º OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS RIO DE JANEIRO
(QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)**

2 RGI <rgirj2@ig.com.br>
Para: Otaci Martins Leitão Filho <otaci.martins@gmail.com>

20 de julho de 2015 13:55

Prezado Sr. Otaci,

De acordo com a legislação municipal, o imposto de transmissão somente é devido no ato definitivo de compra e venda.

Atenciosamente,

2º Ofício do Registro de Imóveis

**ANEXO G – RESPOSTA 2º OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS MANAUS
(QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)**

2º Ofício Registro de Imóveis <segundooficiori@hotmail.com>

17 de julho de 2015

09:18

Para: Otaci Martins <otaci.martins@gmail.com>

Prezado, bom dia!

De acordo com decisão do STF não há incidência do ITBI no registro do contrato de promessa de compra e venda. Nos dois estados que tiveram essa decisão do STF as leis municipais foram alteradas a partir de então. Aqui em Manaus, não há nenhuma alteração na Lei 459/98 em relação a não incidência, sendo assim lhe aconselho a apresentar na PMM a decisão e solicitar que a mesma lhe emita o certidão de não incidência desse tributo, pois como a Lei deste Estado não foi alterada, você terá que apresentar no registro de imóveis tanto o ITBI (se a PMM entender que deve tributar), ou o certificado de não incidência (se a PMM entender que deve emitir tendo em vista decisão do STF).

Vide link para conferir decisão do STF:

<http://alice1.jusbrasil.com>.

Att,

Ana Paula Mota

Substituta do Setor de Registro de Imóveis.

**ANEXO H – RESPOSTA 2º OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS DO RECIFE
(QUESTÃO 1 DO APÊNDICE A)**

Fernanda <fernanda@2rirecife.com.br>
Para: otaci.martins@gmail.com

22 de julho de 2015 09:55

Prezado Sr. Otaci Martins, bom dia.

Informamos que a incidência do ITBI, já no momento do registro da Promessa de Compra e Venda encontra suporte na Lei Municipal 15.563/91, denominado Código Tributário Municipal, cujo texto encontra-se disponível no site www.recife.pe.gov.br, no link INFORMAÇÕES TRIBUTÁRIAS - Legislação Tributária - Código Tributário Municipal.

As regras concernentes ao ITBI são encontradas nos artigos 43 ao 61, e o fundamento para a cobrança do ITBI no registro do Compromisso de Compra e Venda, encontrado no artigo 43, inciso IV do referido Código.

E para a segunda pergunta a resposta é NÃO, ou seja, uma vez pago no Compromisso de Compra e Venda, quando da efetivação da Escritura de Compra e Venda Definitiva, não haverá pagamento de outro imposto, salvo se houver, nesse intervalo, CESSÃO DE DIREITOS, aí sim, em cada transferência haverá o pagamento de um ITBI.

Esperamos ter esclarecido as dúvidas.

Atenciosamente,

Bel^a Ferrnanda Kalliny F. Quinteiro

Coordenadora - Exame e Registro

**ANEXO I – RESPOSTA 2º OFÍCIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS DO RECIFE
(QUESTÃO 2 DO APÊNDICE A)**

Fernanda <fernanda@2rirecife.com.br>
Para: Otaci Martins <otaci.martins@gmail.com>

28 de outubro de 2015 09:35

Assunto: Pesquisa sobre ITBI em promessa de compra e venda

Prezado Otaci, bom dia.

Abaixo seguem as respostas solicitadas, e espero que sejam capazes de elucidar suas dúvidas.

1. Qual a norma que disciplina o ITBI em seu município?

Lei Municipal 15.563/91 – CTM, a partir do artigo 43 ao 61.

2. Incide o ITBI no momento da mera celebração do contrato irretroatável de promessa ou compromisso de compra e venda de imóveis, que ainda não foi quitado e nem registrado no Cartório de Registro de Imóveis?

Só incide no momento do Registro do Instrumento, conforme o disposto no artigo adiante reproduzido:

Art. 43 - O Imposto sobre Transmissão "Inter-Vivos" de Bens Imóveis e de direitos a eles relativos - ITBI tem como fato gerador: (...), **IV** - o compromisso de compra e venda de bens imóveis, sem cláusula de arrependimento, inscrito no Registro de Imóveis; **V** - o compromisso de cessão de direitos relativos a bens imóveis, sem cláusula de arrependimento e com imissão na posse, **inscrito no Registro de Imóveis;**

Não obstante o contido no dispositivo legal, aqui em Recife e região metropolitana, alguns Tabeliães de Notas, notadamente os que assumiram a função recentemente, já no momento da lavratura de Escrituras Públicas de Compromisso de Compra e Venda, exigem a comprovação do recolhimento do ITBI por entenderem que o fato gerador se dá no ato da celebração do contrato.

3. Incide o ITBI no momento do registro do contrato irretroatável de promessa ou compromisso de compra e venda de imóveis, ainda não quitado, no Cartório de Registro de Imóveis, nos termos do art. 1.417 do Código Civil?

Sim, o Registro de Imóveis não conhece do mérito do negócio, apenas verifica o cumprimento das formalidades do título e a citação expressa de cláusula de irrevogabilidade.

4. Incide o ITBI no momento da quitação do contrato irretratável de promessa ou compromisso de compra e venda de imóveis, antes do registro da escritura definitiva no Registro de Imóveis?

Como já dito, o marco para a incidência do ITBI não é a comprovação de quitação do preço, mas a natureza do negócio, se é irrevogável/irretratável ou não. Mas aqui fazemos uma observação: A lei dispõe que a ocorrência do fato gerador é o momento do registro por saber que o Oficial de Registro de Imóveis é fiscal de tributo (atribuição legal) e contribuinte solidário. Então, se o interessado apresenta o Instrumento a registro, o Cartório não investigará se está ou não quitado, pois continua a ser contrato preliminar. Porém exigirá a comprovação do recolhimento caso haja a cláusula de irrevogabilidade. A Exigência da quitação do preço é para a Compra e Venda Definitiva, sem financiamento ou cláusula resolutive *pro solvendo*.

Quando o interessado apresentar o título definitivo a registro, deverá constar da Escritura, que o ITBI já fora pago por ocasião da celebração ou registro da Promessa e aí, sabemos que nesses casos, o ITBI é pago por antecipação. Se a Serventia de Registro Imobiliário exige o pagamento de outro ITBI, é caso de bitributação.

5. O contrato irretratável de promessa ou compromisso de compra e venda de imóveis, totalmente quitado, serve de título translativo da propriedade imobiliária para registro da escritura pública no Cartório de Registro de Imóveis? Ou somente o contrato definitivo de compra e venda é título hábil a esse fim?

O Contrato de Promessa/Compromisso, ainda que quitado, continua a ser contrato preliminar e por disposição expressa do Código Civil, a propriedade imobiliária SÓ SE ADQUIRE COM O REGISTRO DO TÍTULO DEFINITIVO. E o título definitivo com quitação expressa, para bens imóveis de valor superior ao maior salário mínimo vigente no país é a ESCRITURA PÚBLICA, nos termos do artigo 108 do citado Código.

Cordialmente,

Bel^a Fernanda Kalliny F. Quinteiro

Coordenadora - Exame e Registro