

## **ANTONIO AUGUSTO CASTELO DE CASTRO FILHO<sup>1</sup>, RUBENS ALVES DA SILVA<sup>2</sup>**

<sup>1</sup>Graduado em Administração de Empresas pelo Centro Universitário Nilton Lins; Pós-Graduado em Gestão de Negócios Imobiliários pela Fundação Dom Cabral; Graduando em Direito pelo Centro Universitário Luterano de Manaus. <sup>2</sup> Bacharel em Direito pela Ulbra, Especialista em Processo Judicial, Especialista em Docência e Gestão do Ensino Superior, Mestre em Direito pela FDSM, Autor de Livros e Advogado.

### **RESUMO**

O presente trabalho visa enfatizar a inconstitucionalidade da Lei Municipal n. 459/1998, a qual prevê a cobrança antecipada do ITBI, Imposto de Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos, cuja competência para sua instituição é dos municípios, violando o texto constitucional quanto ao momento de sua cobrança.

**Palavras – chave:** Cobrança Antecipada – ITBI – Inconstitucionalidade.

---

### **COBRANÇA ANTECIPADA DE ITBI: INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 459/1998 DO MUNICÍPIO DE MANAUS, AMAZONAS**

#### **INTRODUÇÃO**

O ITBI, Imposto de Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos, está previsto no artigo 156, inciso II, da CF/88, cuja competência para instituir é do município. Ocorre que a sua cobrança deve ser realizada a partir da ocorrência do fato gerador, posteriormente o crédito tributário e o lançamento. Tal tributo tem função de arrecadação de recursos financeiros para a Fazenda Pública dos Municípios de do Distrito Federal.

Partindo dessa premissa, será objeto de estudo a Lei Municipal n. 459/1998, do Município de Manaus, Estado do Amazonas, que trata da cobrança do sobredito imposto. O problema está no momento em que a cobrança é feita: no Município de Manaus que tem um dos maiores custos cartorários, conforme tabela disponível no

site CNJ (Conselho Nacional de Justiça), que revelou que em 2018 para registrar um imóvel no Amazonas, o custo varia entre R\$ 2017,70 e R\$ 20.528,50, enquanto que no Acre, o mesmo serviço de registro varia de R\$ 72,30 a R\$ 5.369,30. Quanto ao momento do registro cartorário de transmissão dos bens, afronta diretamente dispositivos constitucionais a respeito do tema, cujo entendimento jurisprudencial sobre o fato gerador já é pacificado em nosso ordenamento jurídico. E com este fundamento, foi proposto uma ação direta de inconstitucionalidade que será destacado, pois além de ir ao Cartório de Notas, o comprador do bem, deve fazer o registro de escritura pública no Cartório de Registro de Imóveis.

Nesse sentido para tratar do tema em questão é necessário destacar acerca do direito de propriedade, abordando seu conceito e natureza jurídica, cumprindo sua função social, garantindo os poderes de usar, gozar, dispor e reivindicar.

## 1. PROPRIEDADE E SUA NATUREZA JURÍDICA

A propriedade é um instituto jurídico do direito brasileiro, como garantia constitucional, cujo regime jurídico está fundamentada na Constituição Federal, concedendo ao indivíduo como título de proprietário, reconhecendo ao *dominus*, o poder que uma pessoa exerce sobre uma coisa.

Rizzardo (2011) expõe que:

*“É a propriedade um direito complexo, pois assegura ao titular a faculdade de disposição. Ou seja, à pessoa se autoriza dispor da forma que entender da coisa, como usá-la, abandoná-la, aliená-la e destruí-la. Reveste-se, outrossim, do caráter de direito absoluto, do que decorre da oponibilidade erga omne, impondo a todos o dever de respeitá-la. Daí exercer o titular o poder de dominação da coisa, mesmo que deva se submeter a certas limitações. É perpétuo o direito, durando ilimitadamente, e não se perdendo ou desaparecendo pela falta de uso. Considera-se direito exclusivo, ficando os terceiros proibidos de exercer sobre a coisa qualquer dominação”* Rizzardo (2011).

No entanto, para garantir o direito de propriedade, conforme dispõe o artigo 5º, XXII, da CF/88, deve-se cumprir a sua função social, limitando-se assim este direito.

Para Monteiro (2012) “A propriedade é inerente à própria natureza humana. Ela representa condição de existência e de liberdade de todo homem”.

Este direito individual assegura ao titular da propriedade os poderes de usar, gozar, dispor e reivindicar, porém, apresenta como natureza jurídica algumas limitações de ordem de interesse privado e limitações de interesse semipúblico.

Para Tavares (2008):

*“Por derradeiro, a propriedade deixou de ser uma relação entre uma pessoa e uma coisa, passando a ser a relação existente entre um sujeito ativo, popularmente conhecido como proprietário, e um sujeito passivo que seria a universalidade, pois é constituído por todas as demais pessoas. Desta maneira, todos os componentes da sociedade possuem o dever de respeitar o direito de propriedade reconhecido a cada indivíduo de forma particular. Tal prerrogativa é que estabelece o caráter civilista do direito de propriedade”* Tavares (2008).

A autonomia que o direito brasileiro dispõe ao proprietário, assim como, o direito de reavê-la do poder de quem detenha ou possua de maneira injusta, estabelece que os interesses do proprietário sejam cumpridos.

A natureza jurídica da propriedade atualmente é de cunho social, em que toda propriedade que exerce a função social é protegida por lei.

Evangelista (2013) destaca que:

*“Importância da propriedade para o desenvolvimento das relações humanas, especialmente econômicas. Com efeito, a propriedade constitui elemento imprescindível para o modo de produção capitalista, representado pela conjugação entre o capital, isto é, a propriedade do empresário ou industrial, e a força física dos trabalhadores, que por sua vez trabalham na expectativa de amealhar bens, ou seja, constituir seu próprio patrimônio, sua propriedade”* Evangelista (2013).

Na concepção de Gonçalves (2008) a propriedade é entendida como “[...] o poder jurídico atribuído a uma pessoa em sua plenitude e dentro dos limites estabelecidos na lei, bem como de reivindicá-lo de quem injustamente o detenha”.

## **2. ITBI E SUA NATUREZA JURÍDICA**

O artigo 3º da Lei nº. 5.172 de 1966 que instituiu o Código Tributário Nacional definiu o tributo como: *“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”.*

Para Souza (2014) “O conceito de tributo está relacionado com outros conceitos, no sentido de que o particular entrega dinheiro ao Estado”.

Portanto, os tributos são determinados aos indivíduos para custear as despesas do Estado, custeando as atividades e serviços que prestam à sociedade, que correspondem aos impostos, taxas de serviços públicos específicos e divisíveis e contribuição de melhoria (decorrente de obras públicas).

Dentre os impostos, apresenta-se o ITBI, Imposto de Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos, cuja competência para sua instituição é dos municípios, conforme o artigo 156, inciso II da Constituição Federal de 1988.

O Município em que o bem está localizado apresenta-se como competente, através de ato oneroso, de direitos reais sobre imóveis, assim como cessão de direitos a sua aquisição.

A transmissão imobiliária ocorre, de maneira efetiva e juridicamente com o registro da escritura definitiva em cartório. Assim, se concretiza o fato gerador no momento posterior a esse registro de transmissão, surgindo com isso a obrigação tributária relativa ao ITBI. Porém, a Lei Municipal n. 459/1998, não tem obedecido esta sequência de procedimentos, o qual será analisado a seguir.

### **3. LEI MUNICIPAL Nº 459/1998 E SUA INCONSTITUCIONALIDADE**

Conforme mencionado, precisa se concretizar o fato gerador da transmissão do bem para gerar, posteriormente, a obrigação tributária do ITBI. No entanto a Lei Municipal n. 459/1998, tem apresentado em alguns de seus dispositivos, pontos que são questionamentos, inclusive, de uma ação direta de inconstitucionalidade, proposta pelo Deputado Estadual Álvaro João Campelo da Mata.

Observando a referida Lei, seus artigos 2º, incisos I a XI, 6º, incisos I a IV, 15, incisos I a V e § 4º, 16, 17, 18, 19, incisos IV e VII, 20, 24, incisos I e § 2º, 25, incisos I, III, IV, VII e VIII, contrariam os artigos 146, inciso II, da Constituição do Estado do Amazonas e, excepcionalmente, o artigo 146, III, “a” e “b”, da Constituição Federal.

Quando se pretende lavrar uma escritura de compra e venda, no Estado do Amazonas, o tabelião como profissional do direito, dotado de fé pública, a quem é delegado o exercício da atividade determina que seja comprovado previamente o pagamento do ITBI, alegando obediência a Lei Municipal nº 459/1998, sendo esta manifestação totalmente contrária do que cita o dispositivo constitucional especificamente no artigo 156, inciso II, da CF/88, como já mencionado e, concomitantemente com o art. 1.245 do código civil vigente, cujo início do fato gerador ocorre somente com o registro do imóvel, onde a interpretação deste direito já é consolidado e pacificado nas cortes superiores de maneira indiscutível.

Somente lei complementar federal, no caso o Código Tributário Nacional, pode dispor sobre fato gerador do ITBI, por ser considerado um dos impostos discriminados no art. 156, inciso II, da CF/88.

E por definir um fato gerador em abstrato, o artigo 2º, da Lei Municipal nº 459/1998 ao prevê que, em seu inciso I, que o imposto em questão incide em operações imobiliárias de compra e venda pura ou com cláusulas especiais, contrariando dessa forma expressamente a norma imperativa do artigo 146, inciso III, alínea “a”, da CF/88, cuja matéria é de competência de lei complementar federal.

Neste sentido, a fim de esclarecer dúvidas acerca de competência sobre o tema, em julgamento da ADPF nº 190-SP, o STF reafirmou o entendimento de que somente através de Lei Complementar Federal se pode tratar sobre definição de tributos, fatos geradores, bases de cálculo, obrigações, créditos e lançamento.

Além do mais, no artigo 6º, *caput* e incisos I a IV, da supramencionada Lei Municipal, estabelece responsabilidade tributária solidária, quando as transmissões de imóveis se efetuarem sem o prévio pagamento do ITBI, definindo o momento do surgimento da obrigação e do crédito tributário como sendo anterior ao do lançamento.

Pela própria interpretação lógica do dispositivo, não há cabimento em se cobrar algo onde sequer existe motivo que lhe desse causa, logo se não há fato gerador para se constituir o crédito tributário de forma plena, por lógica, inexistente a cobrança de um tributo em que indubitavelmente o oficial do cartório não pode estagnar o registro do imóvel condicionando o mesmo ao prévio pagamento daquele tributo.

A sequência correta para não se conflitar à norma jurídica, o oficial cartorário deveria proceder ao registro do imóvel, tendo como base o valor da venda, cujo valor objetivaria a cobrança de taxas de cartório e, posteriormente, a autoridade administrativa municipal executaria o ato de lançamento afim de constituir o crédito tributário.

Seguindo essa cascata lógica, é importante frisar que o STJ já esgotou em seu entendimento, nesse sentido, alegando que: *“o crédito tributário não surge com o fato gerador. Ele é constituído com o lançamento”*.

Vale ressaltar que conforme cita Maria Helena Costa (2019), Ministra do STJ,

*“o lançamento é, assim, instituto típico do Direito Tributário. As normas a ele pertinentes somente podem ser veiculadas por lei complementar, diante do disposto no artigo 146, III, b, CR. Em consequência, leis ordinárias das diversas pessoas políticas não podem disciplinar o assunto”*.

Portanto, somente com a ocorrência do fato gerador é que se segue com a obrigação tributária, e, sendo realizado o lançamento é que surge o crédito tributário e, após esse procedimento fala-se em exigibilidade do pagamento, conforme dispõe o artigo 142 do CTN.

Conforme o artigo 6º, *caput* e incisos I a IV, da Lei Municipal nº 459/1998, a transmissão de imóveis está condicionada ao pagamento do tributo cujo fato gerador inexistente, e, que mesmo sem fato gerador, a lei ainda estabelece a responsabilidade solidária.

Não se pode exigir do contribuinte o prévio pagamento, porém, conforme o artigo 15, inciso I, desta Lei Municipal, dispõe que: *“Art. 15 - O pagamento do imposto será efetuado nos seguintes prazos: I - até a data da lavratura do instrumento que serve de base à transmissão, quando realizada no Município”*.

Para Geraldo Ataliba (1999):

*“A atividade administrativa, para execução da pretensão, não se segue imediatamente a emanção da norma; mas só se*

*pode iniciar quando em momento ulterior se dê a concreta realização do fato descrito (previsto) na lei”.*

Dessa forma, verifica-se que as autoridades registras podem descumprir o que a Lei Federal n. 8.935/1994 destaca em relação ao dever de fiscalizar o pagamento dos tributos relacionados aos atos por eles praticados, como por exemplo, no que tange a incidência de tributo em relação aos atos de lavrar escritura e de registro de imóveis é inexistente, pois no caso da lavratura de escritura não ocorre fato imponible, e quanto ao registro de imóvel, o crédito tributário não se constituiu por ocasião da não efetivação do lançamento.

Com isso, após o registro do imóvel, o oficial cartorário envia os documentos (através de cópias ou listas) para o Município ter conhecimento dos atos que foram realizados na semana ou no mês, com o intuito de ocorrer o lançamento do ITBI pela autoridade municipal competente, constituindo o crédito tributário.

Se a autoridade municipal não concordar com o valor que fora registrado na escritura de compra e venda, por exemplo, poderá arbitrar o valor do ITBI.

Ressaltando que, este ato de arbitramento, ocorre depois do registro de imóvel que fora realizado pelo oficial do cartório imobiliário, de acordo com a jurisprudência do STJ e disposições do CTN, conforme seu artigo 148, que assim dispõe:

*“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrar aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial” (CTN).*

As atividades realizadas pelo oficial do cartório não se interligam com a criação e cobrança de tributos emanados de lei e sendo estes de competência do fisco municipal, a autoridade cartorária jamais poderia adstringir o registro do imóvel por este ser até mesmo um direito fundamental de propriedade.

Além do mais, o §4<sup>o</sup>, do artigo 15, da Lei Municipal n. 459/1998, dispõe que a transmissão ou cessão do bem ou direito fica condicionada a quitação do

pagamento do imposto, restando evidente que a imposição é de o pagamento do ITBI deve ser realizado antes do fato gerador.

Fundamentando o questionamento, o artigo 1.245 do Código Civil prevê que: *“Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis”*.

Por sua vez, o artigo 35 do CTN, em seu inciso I, assim dispõe:

*“O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador: I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil”*.

Com isso, não é correto condicionar a lavratura da escritura ou qualquer outro ato e, muito menos, o registro do imóvel, ao prévio pagamento do tributo, pois, o crédito tributário somente se constitui após o lançamento, configurando sua exigibilidade.

A respeito do fato gerador do ITBI, o posicionamento do STF é pacífico no que tange a sua incidência que ocorre no momento da transferência efetiva da propriedade imobiliária, ou seja, quando do registro do imóvel no cartório, conforme texto constitucional que dispõem os artigos 146, III, “a” e “b” e 156, II.

Assim, o STF tem sido uníssono abordando tal matéria nos seguintes julgados, por exemplo:

**“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO PROCESSUAL CIVIL. DEVIDO PROCESSO LEGAL. ITBI. FATO GERADOR. PROMESSA DE COMPRA E VENDA. 1. A jurisprudência do STF se consolidou no sentido de que suposta ofensa aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa, do contraditório e dos limites da coisa julgada, quando a violação é debatida sob a ótica infraconstitucional, não apresenta repercussão geral. Precedente: RE-RG 748.371, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, DJe 1º.8.2013. 2. A transferência do domínio sobre o bem torna-se eficaz a partir do registro público, momento em**



*que incide o Imposto Sobre Transferência de Bens Imóveis (ITBI), de acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Logo, a promessa de compra e venda não representa fato gerador idôneo para propiciar o surgimento de obrigação tributária. 3. Agravo regimental a que se nega provimento. (ARE 807255 AgR, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Primeira Turma, julgado em 06/10/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-218 DIVULG 29-10-2015 PUBLIC 03-11-2015)*

**AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. IMPOSTO SOBRETRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS. FATO GERADOR PROMESSA DE COMPRA E VENDA. IMPOSSIBILIDADE. A obrigação tributária surge a partir da verificação de ocorrência da situação fática prevista na legislação tributária, a qual, no caso dos autos, deriva da transmissão da propriedade imóvel. Nos termos da legislação civil, a transferência do domínio sobre o bem torna-se eficaz a partir do registro. Assim, pretender a cobrança do ITBI sobre a celebração de contrato de promessa de compra e venda implica considerar constituído o crédito antes da ocorrência do fato imponible. Agravo regimental a que se nega provimento” (ARE 805.859-AgR/RJ, Rel. Min. Luís Roberto Barroso)”.**

O artigo 16, da Lei Municipal nº 459/1998 ainda dispõe sobre obrigações acessórias em que, os escrivães e tabeliães devem exigir no ato de transmissão de bens imóveis sejam-lhes apresentados os comprovantes de pagamento do imposto originais e a certidão negativa de quitação dos tributos municipais, onde neste momento ainda nem ocorreu o fato gerador, crédito tributário e o lançamento.

Esse é um ato que fere a segurança jurídica e causa constrangimento ao contribuinte, presentes *fumus boni juris* e o *periculum in mora*, forçando-o ao prévio recolhimento do crédito tributário. Isso não pode ocorrer, não se pode compelir que o contribuinte pague o tributo através de meios coercitivos indiretos, como por exemplo, através da exigência de certidão negativa de débito de IPTU.

Ainda o artigo 20 desta lei municipal, ainda prevê que os escrivães e tabeliães e demais serventuários de ofício, devem fazer constar as transcrições do documento comprobatório de pagamento do ITBI e da certidão negativa de débito para com a Fazenda Municipal.

Não se pode exigir o pagamento de um crédito tributário que ainda nem foi constituído, assim sendo, a violação aos artigos 146, II, “a” e “b”, e 156, II, da CF/88 e, também, ao artigo 146, II, da Constituição Estadual, pelo artigo 20, da Lei Municipal nº 459/1998, torna-se evidente, além dos outros dispositivos que foram destacados, restando notório a inconstitucionalidade da Lei Municipal n. 459/1998.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O presente estudo teve como intuito tecer uma discussão acerca da cobrança antecipada na cidade de Manaus acerca do ITBI embasada na Lei Municipal nº 459/1998, cujos diversos dispositivos violam nitidamente o dispositivo constitucional especificamente no artigo 156, inciso II, da CF/88 e, concomitantemente com o art. 1.245 do código civil vigente.

A cobrança antecipada do imposto sem a ocorrência do fato gerador torna a Lei Municipal inconstitucional, pois sobrecarregado o cidadão com o pagamento antecipado, além das despesas cartorárias referentes à escritura do imóvel.

Trata-se o direito de propriedade, como um direito fundamental, previsto no artigo 5º, inciso XXII, da atual Constituição Federal, cujo caráter é absoluto, exclusivo e pleno, em que o proprietário pode dispor da forma que quiser, exceto observando os limites que a sociedade impõe, principalmente quanto ao cumprimento de sua função social.

Foi proposta uma ação direta de inconstitucionalidade com o objetivo de que a Lei Municipal seja reconhecida como inconstitucional diante das condições apresentadas em relação a transmissão de bens imóveis, onerando demasiadamente o contribuinte.

## **REFERÊNCIAS.**

- 1) BRASIL. STF, Pleno, rel. Min. Edson Fachin, j. 29/09/2016, DJe 26/04/2017.
- 2) BRASIL. CNJ. *Tabela de Emolumentos*. 2018. Disponível em: <https://www.anoreg.org.br/site/tabela-de-emolumentos/>. Acesso em 18 Ago. 2019.

- 3) COSTA MH. *Curso de Direito Tributário*, editora Saraiva Jur, 9ª edição, 2019; 250 p.
- 4) EVANGELISTA ER. Publicação de Artigos. *A função social da propriedade e o conceito de princípio jurídico*, Mai. 2013. Disponível em: <http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/fun%C3%A7%C3%A3o-social-da-propriedade-e-o-conceito-de-princ%C3%ADpio-jur%C3%ADdico>. Acesso em: 14 Ago. 2019.
- 5) MONTEIRO WB. *Curso de direito civil*, v. 6: direito das sucessões. 38 ed. São Paulo: Saraiva 2012.
- 6) RIZZARDO A. *Direito das coisas*. 4 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2011.
- 7) RICARDO BKR. *A evolução histórica do direito das sucessões*. Disponível em: [http://ambito-juridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=18945](http://ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=18945). Acesso em 14 Ago. 2019.
- 8) RODRIGUES S. *Direito Civil: Direito das Sucessões*. São Paulo: Saraiva, 2007.
- 9) SOUZA JHO. *Tributação e meio ambiente* – Belo Horizonte: Del Rey, 2014.
- 10) ATALIBA G. *Hipótese de incidência tributária*. São Paulo: Malheiros, 1999.
- 11) TAVARES AR. *Curso de direito constitucional*. 6 ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2008.