

ANDERSON DA CRUZ RODRIGUES

**O ESTUDO DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS
IMÓVEIS (ITBI) SOB O ENFOQUE DO PRINCÍPIO
CONSTITUCIONAL DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NOS
TRIBUNAIS SUPERIORES**

Andradina – SP

Junho/2024

ANDERSON DA CRUZ RODRIGUES

**O ESTUDO DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS
IMÓVEIS (ITBI) SOB O ENFOQUE DO PRINCÍPIO
CONSTITUCIONAL DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NOS
TRIBUNAIS SUPERIORES**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado nas
Faculdades Integradas Rui Barbosa – FIRB, sob
orientação do Professor Mestre Antonio Ricardo Chiquito,
como requisito parcial para obtenção do título de bacharel
em Direito.

Andradina – SP

Junho/2024

ANDERSON DA CRUZ RODRIGUES

**O ESTUDO DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI)
SOB O ENFOQUE DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA CAPACIDADE
CONTRIBUTIVA NOS TRIBUNAIS SUPERIORES**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à banca examinadora como requisito parcial para obtenção do Bacharelado em Direito nas Faculdades Integradas Rui Barbosa – FIRB. Defendido e aprovado em 13 de junho de 2024 pela banca examinadora constituída por:

Prof. MSc. Antônio Ricardo Chiquito (Orientador)

Instituição: Faculdades Integradas Rui Barbosa – FIRB

Assinatura:

Prof^a. MSc. Larissa Satie Fuzishima Komuro

Instituição: Faculdades Integradas Rui Barbosa – FIRB

Assinatura:

Prof. Esp. Fernando Franca Teixeira de Freitas

Instituição: Faculdades Integradas Rui Barbosa – FIRB

Assinatura:

NOTA: 10,0 (x) Aprovado () Reprovado

Andradina-SP, 13 de junho de 2024.

Dedicatória

Dedico este trabalho de conclusão de curso, primeiramente a Deus, por iluminar meu caminho, e também à minha família, em especial à minha esposa e mãe, aos meus colegas, amigos de trabalho e faculdade, e a todos os professores que foram fundamentais para a minha jornada acadêmica. A cada um de vocês, minha sincera gratidão por contribuírem de maneira tão significativa para o meu crescimento. Que esta dedicatória seja um reflexo do meu profundo apreço por cada um que esteve ao meu lado.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus por me conceder a graça de ingressar no curso de graduação em Direito, pelo cuidado e zelo para comigo e para com minha família, pois foi nessa jornada que fomos abençoados com a chegada de meu filho Abner. A Ele toda honra e glória.

À minha esposa Edinéia, mesmo sem formação jurídica por ser graduada em pedagogia, esteve ao meu lado, incentivando, apoiando e compartilhando experiências que teve enquanto cursava a faculdade, além de aprender junto comigo. Sou grato a Deus por sua vida. Te amo

À minha mãe, Lúcia, e ao meu saudoso pai, Milton, por terem construído uma família de cinco filhos, com um legado de respeito, integridade, perseverança, fé e amor. Também agradeço minhas irmãs, filhos, netos, sogra e cunhados pelo apoio e incentivo recebidos.

Aos meus colegas da prefeitura por todo incentivo, em especial à colega Dalvaci. Mesmo após mais de vinte anos de serviços prestados no setor de água e esgoto e tributos em Ilha Solteira, aprouve o Senhor que ela viesse trabalhar comigo exatamente quando começava o trabalho de conclusão de curso. Sua experiência foi fundamental para a realização deste projeto.

Aos meus colegas e amigos da faculdade FAISA, que mesmo diante da pandemia e posterior anúncio de suspensão das atividades acadêmicas, não se desanimaram, pelo contrário, se uniram e incentivaram os demais a continuarem a caminhada.

Às FIRB – Faculdades Integradas Rui Barbosa, representada pelo seu Diretor Prof. Edson L. Benatti e pela Coordenadora do Curso de Direito Prof^a Larissa S. F. Komuro, que nos receberam muito bem e nos proporcionaram as condições necessárias para concluirmos o tão sonhado curso de graduação.

Aos meus orientadores, Prof. Diego da Silva Santos que foi fundamental na escolha do tema, na estruturação e desenvolvimento do primeiro capítulo do projeto de pesquisa, e Prof. Antonio Ricardo Chiquito, por aceitar o desafio de dar continuidade ao processo, pela ajuda no desenvolvimento e conclusão do trabalho. Sem a orientação de vocês, não teria sido possível concluí-lo com qualidade. Muito obrigado por todo o suporte e ensinamentos ao longo desta jornada.

Então Samuel pegou uma pedra e a ergueu entre Mispá e Sem; e deu-lhe o nome de Ebenézer, dizendo: "Até aqui o Senhor nos ajudou".

1 Samuel 7:12

RESUMO

RODRIGUES, A. C. **O Estudo do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis sob o Enfoque do Princípio Constitucional da Capacidade Contributiva nos Tribunais Superiores.** Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito). Faculdades Integradas Rui Barbosa – FIRB, 2024.

O presente trabalho teve como objetivo contribuir para a compreensão e análise da aplicabilidade do princípio da capacidade contributiva no Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI). Foram abordados o conceito, estrutura, competência, lançamento e alíquota do ITBI, assim como a relevância do princípio da capacidade contributiva em outros tributos e sua aplicação na legislação. A análise da jurisprudência dos Tribunais Superiores sobre a aplicação deste princípio no ITBI auxiliou na reflexão sobre a justiça fiscal na cobrança deste imposto, visando uma maior equidade na contribuição dos contribuintes para o desenvolvimento socioeconômico do país. Para o alcance dos objetivos foi realizado uma pesquisa bibliográfica e todos os dados foram analisados de forma qualitativa. Pode-se concluir que o princípio da capacidade contributiva é aplicado na prática, garantindo que a tributação seja proporcional à capacidade econômica de cada contribuinte, contribuindo para uma distribuição mais equilibrada dos ônus fiscais.

Palavras-chave: ITBI, Princípio da Capacidade Contributiva, Jurisprudência, Tribunais Superiores

ABSTRACT

RODRIGUES, A. C. The Study of Real Estate Transfer Tax under the Focus of the Constitutional Principle of Contributory Capacity in Superior Courts. Undergraduate Thesis (Law Degree). Faculdades Integradas Rui Barbosa – FIRB, 2024.

The present work aimed to contribute to the understanding and analysis of the applicability of the principle of contributory capacity in the Real Estate Transfer Tax (ITBI). The concept, structure, competence, launch and rate of ITBI were covered, as well as the relevance of the principle of contributory capacity in other taxes and its application in legislation. The analysis of the jurisprudence of the Superior Courts on the application of this principle in the ITBI helped in reflecting on fiscal justice in the collection of this tax, aiming at greater equity in the contribution of taxpayers to the country's socioeconomic development. To achieve the objectives, a bibliographical research was carried out and all data was analyzed qualitatively. It can be concluded that the principle of contributory capacity is applied in practice, ensuring that taxation is proportional to the economic capacity of each taxpayer, contributing to a more balanced distribution of tax burdens.

Keywords: ITBI, Principle of Contributory Capacity, Jurisprudence, Superior Courts

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	09
2 IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI)	
2.1 Conceito.....	11
2.2 Histórico	13
2.3 Estrutura	14
2.4 Competência	16
2.5 Lançamento	17
2.6 Alíquota	18
3 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.....	22
3.1 Imposto Real e Pessoal.....	23
3.2 Se este Princípio se Aplica em Outros Tributos.....	25
3.3 Motivo da Constituição e Histórico.....	26
4 JURISPRUDÊNCIAS.....	29
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	35
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	36

1 INTRODUÇÃO

O Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) é um tributo municipal que é aplicado na transferência de propriedade de imóveis, conforme previsto nos artigos 35 a 42 do CTN e no artigo 156, II da CF/88. Esta questão é de extrema importância no campo do Direito Tributário, uma vez que afeta diretamente os cidadãos envolvidos em negociações imobiliárias. Por isso, é fundamental examinar a relação entre o ITBI e o princípio constitucional da capacidade contributiva.

O princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, §1º, da Constituição Federal, estabelece que os tributos devem ser graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Dessa forma, é fundamental analisar se a cobrança do ITBI respeita esse princípio, considerando as particularidades de cada caso concreto.

Nos Tribunais Superiores, é possível observar decisões que tratam do ITBI à luz do princípio da capacidade contributiva, o que evidencia a importância de discutir esse tema. Diante disso, a presente pesquisa tem como objetivo analisar como os Tribunais Superiores têm interpretado a relação entre o ITBI e a capacidade contributiva dos contribuintes, buscando identificar eventuais divergências e tendências jurisprudenciais.

Para alcançar os objetivos propostos, será adotada uma metodologia de pesquisa bibliográfica, com análise de textos legais, jurisprudência e doutrina especializada sobre o tema. Além disso, serão realizadas consultas em bancos de dados online de jurisprudência dos Tribunais Superiores, a fim de identificar as principais decisões relacionadas ao ITBI e à capacidade contributiva. A pesquisa se baseará em Manuais, Cursos e Livros de Direito Tributário de vários autores, bem como na Constituição Federal de 1988, no Código Tributário Nacional e nas jurisprudências das Cortes Superiores (STF e STJ), buscando fornecer subsídios para uma análise sobre a relevância do ITBI para a justiça fiscal e para a efetivação dos princípios constitucionais da igualdade e da justiça social.

Em suma, a presente pesquisa pretende contribuir para o aprofundamento da discussão acerca da incidência do ITBI sob o prisma do princípio constitucional da capacidade contributiva, fornecendo elementos para uma melhor compreensão da relação entre esse tributo municipal e a capacidade econômica dos contribuintes. Com isso, espera-se agregar conhecimento ao campo do Direito Tributário e

subsidiar a reflexão sobre a importância da aplicação justa e equitativa dos tributos, em conformidade com os princípios constitucionais vigentes.

2 IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI)

2.1 Conceito

Imposto sobre transmissão inter vivos de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis (ITBI) é o principal imposto necessário para transmissão de imóvel (casa, apartamento, lote), entre pessoas vivas (vendedor e comprador ou cedente e cessionário, a depender do contrato) a qualquer título (escritura pública de compra e venda, financiamento, cessão) por ato oneroso, ou seja, troca de dinheiro pelo bem imóvel seja à vista, parcelado ou financiado ou troca de bens (permuta), portanto, para se exercer o direito real é necessário o recolhimento do ITBI.

Tabela 1 – Abreviação do Imposto, Nome Legal e Fundamentação Jurídica

IMPOSTO	ITBI
Nomen juris	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
Artigos	Artigos 35 a 42 do CTN e art. 156, II da CF/88

Fonte: Sabbag 2017, p.1515

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 156, inciso II, diz que:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
 II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição.

O ITBI é um tributo municipal cobrado no Brasil, ou seja, de competência dos municípios e cada prefeitura estabelece suas próprias alíquotas e regulamentos para a cobrança do imposto que incidirão sobre a transmissão de propriedade de bens imóveis, como casas, apartamentos, terrenos e outros tipos de propriedades de um indivíduo ou entidade para outro, calculado com base no valor venal do imóvel, que é o valor de referência estabelecido por cada prefeitura para fins de tributação.

Há de se ressaltar que o ITBI é um imposto de natureza municipal, e os recursos arrecadados com ele são destinados ao orçamento do município onde a propriedade está localizada. As alíquotas e as regras para o cálculo do ITBI variam de uma cidade para outra, por isso é fundamental consultar a legislação municipal ou os órgãos responsáveis pela cobrança de impostos em cada localidade para obter informações específicas sobre como o ITBI será aplicado.

No primeiro caso, cumpre-se esclarecer que de acordo com o texto constitucional, o ITBI será cobrado sobre a aquisição de bens imóveis por acessão física/industrial ou artificial que são as coisas que o homem incorporou ao solo de forma permanente, cuja remoção gera sua destruição, como por exemplo, uma semente lançada à terra, edifícios e construções que não podem ser retirados sem destruição de suas estruturas, formação de ilhas, aluvião, avulsão e abandono de álveo (art. 1.248 do Código Civil).

E por natureza, como descritos no artigo 79 do CC/2002, que abrange o solo e tudo que nele está naturalmente incorporado, como subsolo, espaço aéreo, e demais coisas incorporadas ao solo, como as pedras, as arvores naturais, cursos d'água, fósseis, jazidas, etc.

Além disso, os de direitos reais, enumerados no art. 1.225 no Código Civil, conforme transcrito:

"Art. 1.225. São direitos reais:
I - a propriedade;
II - a superfície;
III - as servidões;
IV - o usufruto;
V - o uso;
VI - a habitação;
VII - o direito do promitente comprador do imóvel;
VIII - o penhor;
IX - a hipoteca;
X - a anticrese;
XII - a concessão de direito real de uso; e
XIII - a laje.

Portanto, como a propriedade é legalmente definida como direito real, é correto afirmar que o ITBI incide sobre a transmissão onerosa de direitos reais, exceto os de garantia (anticrese, hipoteca e penhor que se refere a bens móveis) e sobre as transmissões originárias, como por usucapião (CC, art. 1.238) ou por acessão (CC, art. 1.248).

2.2 Histórico

No início do século XIX, o ITBI surgiu no Direito brasileiro, por meio do Alvará 3, de junho de 1809, com a denominação de imposto da sisa – termo que vem do francês *saisine*, significando “posse”, tendo aparecido pela primeira vez no texto constitucional de 1891, que estabelecia, em seu art. 9º, inciso 3º, como sendo de competência dos Estados o imposto sobre as transmissões de propriedades imobiliárias.

A Constituição de 1934 estabeleceu uma divisão, criando dois impostos, ambos de competência dos Estados: o imposto de transmissão de qualquer propriedade causa mortis, (art. 8º, I, b) e o imposto exclusivo sobre a transmissão de propriedade imobiliária inter vivos (art. 8º, I, c). O mesmo texto foi mantido pela Constituição de 1937 (art. 23, I, b e c). Também não houve alteração por ocasião da Constituição de 1946, sendo mantidos ambos os impostos tal como já estavam previstos (art. 19, II e III).

A Emenda Constitucional nº 5, de 1961, passa para a competência dos Municípios o imposto de transmissão de bens inter vivos (art. 29, III), mantendo o imposto causa mortis, com pequenas alterações na redação (art. 19, I, e §§ 1º e 2º).

A Emenda Constitucional 18, de 1965, restabeleceu a união dos impostos de transmissão de bens imóveis, inter vivos e causa mortis, mantendo-os na competência dos Estados, com algumas novidades em termos de hipóteses de incidência (art. 9º, caput, e §§ 1º a 4º). Pouca modificação houve por ocasião da Constituição de 1967 (art. 24, I, e § 2º). O mesmo se observa com a edição do Ato Complementar 40, de 1968, que produz pequena alteração no texto do § 2º, mantendo, no mais, a redação anterior. E a Emenda Constitucional 1, de 1969, mantém, em linhas gerais, o texto da Constituição de 1967 (art. 23, I e §§ 2º e 3º).

Finalmente, a Constituição de 1988 trouxe em sua redação atual vigente, a competência para os Estados e Distrito Federal instituir imposto sobre transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos (art. 155, I), e aos Municípios a competência para instituir imposto sobre 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 (art. 156, II).

O ITBI é de competência do Município da situação do bem, conforme inciso II e § 2º, II, ambos do art. 156 da CF. Daí se afirmar a ineficácia art. 35 do CTN, ao prever, a exemplo da Constituição Federal anterior, a figura do “ITBI estadual”, apresenta-se atualmente anulado. Veja-o:

Art. 35. O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

I – a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;

II – a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;

III – a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II

Portanto, o tal “ITBI estadual” foi dividido em: o ITBI municipal e o ITCMD estadual –, uma vez que “o imposto como criado no CTN não mais existe”.

Com efeito, o imposto de transmissão causa mortis (herança e legados, em virtude de falecimento de uma pessoa natural) e o imposto de transmissão inter vivos (referente a atos, fatos ou negócios jurídicos celebrados entre pessoas), até a Constituição de 1988, faziam parte da competência dos Estados (art. 23, I, da CF/69 e art. 35 do CTN).

Desde a promulgação da Constituição vigente, em outubro de 1988, houve uma bipartição da competência: a transmissão, quando decorrente de evento causa mortis ou não oneroso entre pessoas, de bens móveis ou imóveis, ficou na competência dos Estados (e do Distrito Federal), dando ensejo ao atual ITCMD estadual; por outro lado, a transmissão inter vivos e de caráter oneroso de bens imóveis passou a ser exclusividade da competência dos Municípios (e do Distrito Federal), abrindo-se para o ITBI municipal.

Portanto, a atual Carta Magna desmembrou o “ITBI estadual”, deixando com os Estados e Distrito Federal tão somente a parte relativa à transmissão causa mortis e por doação (art. 155, I) e, com os Municípios, o restante (art. 156, II).

2.3 Estrutura

O imposto sobre transmissão de bens Imóveis é composto em sua estrutura pelo sujeito ativo que é o município e pelo sujeito passivo que é o contribuinte, de

acordo com o artigo 42 do CTN, “Contribuinte do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei.”

No polo ativo, figura os municípios como o sujeito que irá receber e investir os recursos oriundos do recolhimento do imposto proveniente da transmissão dos bens imóveis para a realização e execução de serviços públicos.

O sujeito passivo, conforme preceitua o artigo 42 do CTN, é o contribuinte do imposto que pode ser qualquer das partes na operação tributária, tanto o transmitente (vendedor), quanto o adquirente (comprador), de forma geral, ou pela tradição, o sujeito passivo é o adquirente do bem, mas Lei municipal deve definir quem será o contribuinte do ITBI, sendo que, comumente as leis municipais estabelecerem como contribuinte do ITBI, o adquirente, portanto, aquele que adquire o bem do transmitente.

A localização do imóvel objeto de transmissão, tal como o endereço, a quadra o lote, o bairro, a matrícula e a inscrição imobiliária municipal, são informações fundamentais para a estruturação do ITBI, pois traz informações que irão subsidiar o valor de recolhimento.

A área do terreno (m²), área edificada (m²), o tipo de edificação, o estado de conservação, a utilização do bem (se comercial, residencial...), compõem as características do imóvel.

A natureza da transação (compra e venda, leilão...), a forma de pagamento (recursos próprios ou financiamento) e o valor de instrumento (negócio jurídico) somados compõem a declaração da transmissão.

Todas as informações que serão utilizadas para o lançamento do ITBI são repassadas pelo sujeito passivo que assume a importante figura do responsável tributário.

A base de cálculo finaliza a estrutura do ITBI tendo em sua composição os dados do código do lançamento, o valor do terreno ou fração ideal (R\$), o valor da edificação (R\$), o valor venal do imóvel (R\$), que compreende a soma do valor do terreno e da edificação, o valor financiado – SFH (R\$), a alíquota sobre o valor financiado, o valor dos recursos próprios (R\$), a alíquota sobre o valor dos recursos próprios e o valor lançado do ITBI.

Além dos contribuintes possuírem a figura do responsável tributário, o artigo 134, inciso VI, do CTN estabelece que os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles ou

perante eles em razão do ofício são responsáveis solidários pela não verificação do adimplemento do ITBI pelo contribuinte podendo vir arcar com ônus do pagamento do tributo nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal.

De forma geral, a estrutura do ITBI é um mecanismo organizado pelo sujeito ativo (credor) que é a administração pública Municipal (CF/1988, no Art. 156, II e § 2º), ou seja, o município onde está situado o bem imóvel objeto da transmissão com o preenchimento da DTI (Declaração de Transmissão de Imóvel) com os elementos indispensáveis para se efetivar o lançamento mediante a ocorrência do fato gerador informado pelo contribuinte (Adquirente, transmitente, localização do imóvel e características das benfeitorias, declaração da transmissão e base de cálculo) incluindo-se obrigação acessória aos titulares de cartórios (Art. 134, VI, do CTN), uma eficaz ferramenta para atualização do cadastro imobiliário municipal, bem como para verificação de eventual fato gerador do ITBI que não tenha sido declarado, tem-se o fechamento da estrutura do ITBI.

2.4 Competência

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, os Municípios e o Distrito Federal ficaram com a competência para instituição e cobrança do tributo relativo à transmissão inter vivos e de caráter oneroso de bens imóveis art. 156, II, da CF, a seguir transcrito:

Art. 156 da CF/88: “Compete aos Municípios instituir imposto sobre:
(...)

II – transmissões 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; (...).”

Apesar da CF/88 outorgar competência aos Municípios e ao Distrito Federal instituição de imposto sobre transmissões de bens imóveis, tal prerrogativa não é absoluta, pois a união pode utilizar o ITBI em caso de guerra ou no caso de existir territórios que não sejam divididos em município. Em não sendo dividida em municípios a união será titular da competência para instituir impostos municipais

porque não há município. Já se o território for dividido em município, este cobrará seu imposto e a união não poderá cobrar, conforme art. 154, II, CF/88.

Como regra, é necessária lei complementar para instituir, majorar, reduzir ou disciplinar O ITBI, que se submete às normas gerais de leis complementares nacionais previstas no CTN, que faz o papel de ser essa lei materialmente complementar, pois foi recepcionado com status lei complementar na ordem jurídica de 1988.

Os Municípios e o Distrito Federal têm liberdade de exercício da competência legislativa submetida à Lei Complementar de Norma Geral que a CF/88 exige para definir o perfil dos tributos, e quanto aos impostos, definir o fato gerador, a base de cálculo, alíquotas e contribuinte, portanto o CTN dos artigos 35 a 42 cumpre o papel definido pelo art. 146, II, alínea a, da CF/88 que cabe à Lei complementar estabelecer Normas Gerais para que dentro dela se construa a legislação tributária para cada ente federativo.

Essa Lei Complementar Nacional elaboradora das normas gerais de direito tributário definem o perfil dos tributos e quanto aos impostos, à competência legislativa suplementar, portanto se o município instituir leis de ITBI colidindo com as normas gerais, esta lei municipal é inconstitucional, ou seja, nenhum município pode legislar violando as normas gerais do CTN.

O CTN (Lei nº 5172/66) é esta lei complementar recepcionada pela Constituição de 1988 (conforme disciplina o art. 146, III), que estabelece normas gerais que tratam sobre diversos assuntos inerentes ao âmbito tributário, como definição de tributos, princípios, isenção, lançamento, obrigação, crédito, prescrição, decadência, execução fiscal, administração tributária entre outras questões.

2.5 Lançamento

O ITBI é lançado, em regra, a partir do preenchimento da DTI – Declaração de Transações ou Transmissões Imobiliárias, uma vez que, à semelhança do ITCMD estadual, a autoridade administrativa constitui o crédito tributário baseado nas informações prestadas pelo próprio adquirente (sujeito passivo) ou por terceiro. Eventuais omissões do adquirente no dever de prestar informações podem ocasionar, respeitado o prazo decadencial, o lançamento de ofício do tributo devido.

O lançamento por declaração ocorre quando o contribuinte leva ao conhecimento da administração tributária do município a ocorrência do fato gerador do ITBI, ou seja, a transmissão do bem imóvel com os elementos indispensáveis para se efetivar o lançamento. A fiscalização tributária municipal verifica o valor e, se ratificar o valor declarado, notifica o contribuinte para pagá-lo, conforme dispõe os artigos 145 e 148 do CTN.

Quando o valor declarado pelo contribuinte é incompatível com o valor de mercado, a autoridade da administração tributária municipal poderá lançar, de ofício, o valor do imposto em montante superior ao valor venal declarado, conforme art. 148 do CTN e efetuar o lançamento conforme valor arbitrado, ressaltando que o valor declarado pelo contribuinte não poderá ser inferior ao valor venal do imóvel.

Com a ocorrência do arbitramento do valor do imposto, seu lançamento será de ofício, mediante notificação, assegurando ao sujeito passivo/contribuinte, caso queira contestar, o direito ao contraditório e o devido processo legal e apresentar quais foram os parâmetros utilizados para apuração do novo valor respeitando o procedimento referente a essa situação conforme legislação que a discipline.

Prazo para lançamento é de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento deveria ter sido realizado e tendo como elemento temporal o momento da transmissão patrimonial ou cessão de direitos, que ocorre jurídica e efetivamente, com o registro da escritura definitiva.

Em suma, o lançamento do ITBI é realizado, em regra, por declaração quando o contribuinte leva ao conhecimento do setor de tributação do município a ocorrência do fato gerador com os elementos indispensáveis para se efetivar o lançamento, mas pode ser também de ofício. O contribuinte é notificado para pagamento após verificação do valor de acordo com os artigos 145 e 148 do CTN.

2.6 Alíquota

O fato gerador do ITBI será devido no momento da transmissão imobiliária, ou seja, com o registro da escritura definitiva em Cartório de Registro de Imóveis.

Na negociação de compra e venda à vista, as partes devem comparecer ao cartório de notas para formalizar a Escritura pública. Após a lavratura, o comprador pode proceder com o pagamento do ITBI, e posteriormente apresentar a DTI do

município juntamente com os documentos necessários no registro de imóveis para averbação da escritura na matrícula do imóvel.

A alíquota é um percentual utilizado para calcular o valor total de um imposto a ser pago por pessoas físicas ou jurídicas. É importante ressaltar que não há uma alíquota padrão para todos, podendo variar de acordo com o município. Ela é medida em porcentagem e determina o valor do tributo a ser pago, devendo ser previamente estabelecida pela lei, de acordo com o princípio da legalidade previsto no artigo 97, inciso IV do CTN.

O cálculo será feito com base no valor venal do imóvel, excluindo-se o valor dos bens móveis presentes no imóvel de forma permanente ou temporária, conforme o artigo 33 do CTN. De maneira prática, o valor venal é o que o imóvel valeria se fosse vendido nas condições normais do mercado imobiliário.

As alíquotas do ITBI são determinadas pela legislação municipal, sendo proporcionais e incidindo sobre o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

Não existe previsão constitucional para progressividade de variação de alíquotas do ITBI. Como é sabido, a Constituição Federal estabeleceu a criação três impostos progressivos que são o IR, IPTU e ITR e para que as hipóteses de adoção de alíquotas progressivas sejam legítimas, têm que estar expressamente previstas em texto constitucional. Ainda que ausente a previsão constitucional, existe posicionamento do STF da impossibilidade de aplicação de alíquotas progressivas para ITBI sumulado nos seguintes termos:

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

O posicionamento do STF, de vedação à progressividade das alíquotas do ITBI é subsidiado pelo entendimento predominante na doutrina e na jurisprudência de que o ITBI em razão de sua classificação de imposto de natureza real que incide sobre determinado bem.

Diante da competência legislativa atribuída aos municípios conforme art. 156, II da CF/88, o Município da Estância Turística de Ilha Solteira instituiu o Código Tributário sob a Lei Complementar nº 120, de 28 de dezembro de 2006, tendo no Capítulo IV as regras sobre as alíquotas inerentes ao cálculo do ITBI conforme transcrito:

Art. 257 O imposto será calculado aplicando-se o valor estabelecido como base de cálculo as seguintes alíquotas:

I - nas transmissões compreendidas no sistema financeiro de habitação, em relação à parcela financiada: 1% (um por cento);

II - nas demais transmissões: 2% (dois por cento);

III - na compra e venda: 2% (dois por cento);

IV - na doação: 4% (quatro por cento).

Parágrafo único. Entende-se por transmissões compreendidas no sistema financeiro da habitação, para efeitos de incidência deste imposto, qualquer espécie de financiamento imobiliário em geral, realizadas por instituições devidamente credenciadas junto ao órgão competente.

Neste contexto, numa situação hipotética em que um contribuinte adquira um imóvel residencial no valor de R\$ 400.000,00 pagos com recursos próprios no valor de R\$ 280.000,00 e R\$ 120.000,00 pelo modo de financiamento no sistema financeiro de habitação, de acordo com a legislação do município de Ilha Solteira:

Tabela 2 – Cálculo do valor do ITBI - Caso hipotético

Valor do Instrumento (R\$)	400.000,00
Valor Financiados – SFH (R\$)	120.000,00
Alíquota sobre Valor Financiados (%)	1
Valor do Imposto (R\$)	1.200,00
Recursos Próprios (R\$)	280.000,00
Alíquota sobre Recursos Próprios (%)	2
Valor do Imposto (R\$)	5.600,00
Valor Lançado do ITBI (R\$)	6.800,00

Fonte: Prefeitura de Ilha Solteira

A alíquota é um percentual usado para se calcular o valor final de um imposto o qual deve ser pago por pessoa física ou jurídica, não existe alíquota única, pois pode variar de município para município, pois se mede através de porcentagem que permitirá aferir o quanto de tributo deverá ser pago, devendo ser previsto em lei consoante princípio da legalidade de acordo com artigo 97 Inciso IV do CTN.

Em resumo, as alíquotas do ITBI são proporcionais, não progressivas, estabelecidas em lei municipal, incidindo em percentagem única sobre as bases de cálculo que é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

3 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

O princípio da capacidade contributiva é um dos princípios fundamentais do Direito Tributário, estabelecido no artigo 145, §1º, da Constituição Federal, conforme segue:

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Esse princípio determina que o sistema tributário deve ser pautado pela capacidade econômica do contribuinte, ou seja, aquele que possui maior capacidade financeira deve arcar com uma carga tributária proporcionalmente maior. Esse princípio busca garantir o equilíbrio fiscal e a justiça social, evitando que os mais pobres sejam excessivamente onerados com tributos.

De acordo com Alexandre (2021), a capacidade contributiva é um princípio constitucional que determina que os impostos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Isso significa que indivíduos com maior poder aquisitivo devem contribuir com uma parcela maior para o custeio das despesas públicas, enquanto aqueles com menor poder aquisitivo deve ser menos onerado.

Sabbag (2017) afirma que a capacidade contributiva está intrinsecamente ligada ao princípio da igualdade, visto que a tributação deve ser realizada de forma a não prejudicar o princípio da isonomia, ou seja, todos devem ser tratados de forma igual perante a lei. Para tanto, é necessário que a tributação seja proporcional à capacidade econômica do contribuinte.

Paulsen (2014) destaca que a capacidade contributiva é um princípio diretamente relacionado ao imposto de transmissão de bens imóveis, uma vez que a transmissão de um bem imóvel pressupõe a sua valoração econômica. Dessa forma, a aplicação do princípio da capacidade contributiva nesse contexto consiste em estabelecer uma alíquota proporcional ao valor do imóvel, de modo a evitar a sobrecarga dos contribuintes menos favorecidos economicamente.

Carvalho (2021) aborda o princípio da capacidade contributiva no contexto dos tribunais superiores, destacando a necessidade de sua aplicação de forma

efetiva e harmônica. Nesse sentido, o autor ressalta a importância de os tribunais superiores analisarem os casos concretos levando em consideração a capacidade econômica do contribuinte, de modo a evitar distorções e garantir uma tributação mais justa.

Machado (2022) enfatiza a importância do princípio da capacidade contributiva como ferramenta para garantir a progressividade da tributação no imposto de transmissão de bens imóveis. Segundo o autor, a progressividade consiste em estabelecer alíquotas diferenciadas de acordo com o valor do imóvel, de modo que aqueles com maior capacidade econômica sejam mais onerados.

Amaro (2023) destaca a relevância do princípio da capacidade contributiva como um dos pilares do sistema tributário brasileiro, contribuindo para uma distribuição mais equitativa dos encargos tributários. O autor ressalta a necessidade de os tribunais superiores interpretarem as normas tributárias de forma a garantir a efetividade desse princípio, evitando a injustiça fiscal.

Costa (2023) aborda o princípio da capacidade contributiva no contexto do Código Tributário Nacional e destaca a sua conexão com os direitos fundamentais do contribuinte. Segundo a autora, a tributação deve respeitar a dignidade da pessoa humana, levando em consideração suas condições socioeconômicas e garantindo a sua capacidade de sobrevivência.

Em suma, a capacidade contributiva é um princípio fundamental para garantir uma tributação justa e equitativa, levando em consideração a capacidade econômica do contribuinte e possui relação direta com a justiça fiscal e distributiva, garantindo que as pessoas mais ricas contribuam com uma parcela maior de impostos em relação às pessoas mais pobres.

3.1 Imposto Real e Pessoal

O imposto é um tributo que têm como principal característica a compulsoriedade, sendo uma das principais formas de financiamento do Estado para a manutenção dos serviços públicos e cumprimento das funções estatais. No âmbito do direito tributário, é possível classificar os impostos em diversas categorias, sendo uma delas a distinção entre imposto real e imposto pessoal.

O imposto real, também considerado como imposto objetivo, incide sobre a propriedade de bens e direitos, enquanto o imposto pessoal (imposto subjetivo) recai

sobre a capacidade contributiva do sujeito passivo, levando em consideração fatores como renda, patrimônio e consumo.

Segundo Alexandre (2021, p. 150), o imposto real é aquele "que recai sobre a propriedade de bens". Já Sabbag (2017, p. 200) destaca que "o imposto real é uma modalidade tributária que incide sobre a possibilidade patrimonial do contribuinte". Nesse sentido, o imposto real está relacionado à tributação sobre o patrimônio do contribuinte, independentemente de sua capacidade financeira.

Exemplos de impostos reais são o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

Por outro lado, o imposto pessoal é aquele que considera a capacidade contributiva do sujeito passivo, levando em conta fatores como renda, patrimônio e consumo. De acordo com Paulsen (2023, p. 250), "o imposto pessoal incide diretamente sobre a capacidade econômica do contribuinte, levando em consideração sua renda e riqueza". Carvalho (2023, p. 180) destaca que "o imposto pessoal é aquele que é calculado em função da situação individual do contribuinte, levando em conta sua capacidade financeira".

Um exemplo clássico de imposto pessoal é o Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), que tem como base de cálculo os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas ao longo do ano.

Conforme dispõe o CTN em seu artigo 16, "Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica" e, portanto, tanto o imposto real quanto o imposto pessoal se enquadram nessa definição, sendo tributos que visam à arrecadação de recursos para o Estado.

A distinção entre imposto real e imposto pessoal é relevante no contexto do direito tributário, uma vez que cada um possui características e finalidades distintas. Enquanto o imposto real incide sobre a propriedade de bens e direitos, o imposto pessoal considera a capacidade contributiva do sujeito passivo, levando em conta sua situação econômica e financeira.

Em resumo, os impostos, real e pessoal, desempenham papéis importantes no sistema tributário brasileiro, contribuindo para a arrecadação de recursos e para a promoção da justiça fiscal. Dessa forma, é fundamental compreender as características e particularidades de cada um desses impostos para uma melhor compreensão do sistema tributário como um todo.

3.2 Aplicabilidade do princípio em outros tributos

O princípio da capacidade contributiva, também conhecido como princípio da capacidade econômica, está previsto no artigo 145, §1º, da Constituição Federal de 1988, e determina que os impostos devem ser graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte. Isso significa que aqueles que possuem maior capacidade econômica devem arcar com uma carga tributária mais pesada do que aqueles que possuem menor capacidade.

No contexto do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), o princípio da capacidade contributiva pode ser analisado sob a ótica da transmissão de propriedade de um bem imóvel e da capacidade financeira do adquirente. É importante considerar se o imposto, tal como é atualmente aplicado, respeita a capacidade contributiva dos contribuintes e se o valor cobrado é proporcional à capacidade econômica de cada um.

No entanto, é válido ressaltar que o princípio da capacidade contributiva não se restringe ao ITBI. Ele é um princípio fundamental do Direito Tributário e deve ser observado em relação a todos os tributos existentes. Como afirma Ricardo Alexandre,

[...] apesar de a Constituição Federal de 1988 ter previsto a aplicação do princípio da capacidade contributiva apenas para os impostos, a jurisprudência do STF entende que nada impede sua extensão a outras espécies tributárias. A aplicação aos impostos “sempre que possível” decorre do entendimento de que todos os impostos incidem sobre alguma manifestação de riqueza do contribuinte (auferir renda, ser proprietário, importar, transmitir bens). Manifestada a riqueza, aparece a solidariedade social compulsoriamente imposta: o Estado, por lei, obriga o particular a entregar-lhe parte da riqueza, que será redistribuída para toda a sociedade por meio das atividades estatais. Por conseguinte, considera-se justo que cada pessoa seja solidária na medida de suas possibilidades, visto que quem mais tem renda, quem mais possui, quem mais importa, quem, enfim, mais manifesta riqueza, tem uma possibilidade maior de contribuir com a sociedade sem comprometer sua subsistência (capacidade contributiva). (2017, p. 160)

Portanto, para o autor, o princípio da capacidade contributiva é uma forma de tornar o sistema tributário mais justo e equitativo, garantindo que cada contribuinte pague de acordo com sua capacidade econômica.

Ele destaca a importância desse princípio para o cumprimento da função social dos tributos e para a promoção da justiça fiscal na sociedade, ressaltando ainda, que a observância da capacidade contributiva como critério para a tributação

é essencial para evitar a regressividade e a injustiça tributária, garantindo uma distribuição mais equitativa dos encargos fiscais entre os contribuintes.

De acordo com Leandro Paulsen, a capacidade contributiva deve ser considerada na instituição de todos os tributos, sejam eles impostos, taxas ou contribuições especiais, conforme transcrito:

Embora o texto constitucional positive o princípio da capacidade contributiva em dispositivo no qual são referidos apenas os impostos – que devem, sempre que possível, ser pessoais e graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte (art. 145, § 1º, da CF) –, cuida-se de princípio fundamental de tributação aplicável a todas as espécies tributárias, ainda que de modo distinto conforme as características de cada qual. (2023, p.131)

... o princípio encontra aplicação plena aos tributos com fato gerador não vinculado, quais sejam, os impostos e, normalmente, também os empréstimos compulsórios e as contribuições. (2023, p.132)

O autor considera que a justiça fiscal exige que a carga tributária seja distribuída de forma equitativa, levando em consideração as diferenças de capacidade econômica dos contribuintes.

Portanto, o princípio da capacidade contributiva é um princípio fundamental do Direito Tributário que se aplica a todos os tributos, não se restringindo apenas ao ITBI. A equidade fiscal exige que a carga tributária seja distribuída de forma justa e proporcional à capacidade econômica de cada contribuinte, visando garantir uma distribuição mais justa e igualitária dos ônus tributários.

3.3 Motivo Constitucional e Histórico

A capacidade contributiva, princípio essencial do Direito Tributário, remonta à antiguidade e é resultado de diversos estudos filosóficos e históricos. No antigo Egito, por exemplo, a tributação baseada na capacidade contributiva foi instituída no segundo ciclo, durante o reinado de Tutti Moses III em 1483 a.C., de acordo com Becker (2001).

Na Idade Média, teóricos como Jean Bodin e São Tomás de Aquino também abordaram a capacidade contributiva em suas obras, destacando a importância de se tributar os cidadãos de acordo com suas possibilidades econômicas, conforme observado por Tamagnano (2005).

Com o advento do capitalismo, ocorreu uma transição do patrimonialismo para a capacidade contributiva como critério para a tributação. Adam Smith, em sua obra "A Riqueza das Nações", defendeu a ideia de que cada contribuinte deve arcar com as cargas públicas conforme sua capacidade econômica, conforme citado por Torres (2018).

Já no Brasil, a primeira concepção sobre a capacidade contributiva foi incluída na Constituição de 1824, artigo 179, § 15 estabelecendo que ninguém seria isento de contribuir para as despesas do Estado de acordo com seus recursos, conforme transcrito:

Art. 179. A inviolabilidade dos Direitos Civis, e Políticos dos Cidadãos Brasileiros, que tem por base a liberdade, a segurança individual, e a propriedade, é garantida pela Constituição do Império, pela maneira seguinte.

XV. Ninguém será exempto de contribuir pera as despesas do Estado em proporção dos seus haveres.

Isso significa que todos os cidadãos deveriam contribuir, porém de acordo com sua capacidade financeira. Após um período de supressão desse princípio na Constituição de 1891, ele ressurgiu na Carta de 1934, que tratou da progressividade dos impostos incidentes em transmissões de bens, limitações de aumento de impostos e limitações de multas de mora, de acordo com Sabbag:

Na Constituição de 1891, o tema da capacidade contributiva foi suprimido. Logo após, retomou a estatura constitucional na Carta de 1934, que tratou do postulado, em mais de um comando, versando sobre os seguintes pontos: (I) a progressividade dos impostos incidentes nas transmissões de bens por herança ou legado (art. 128); (II) a proibição de que nenhum imposto poderia ser elevado além de 20% de seu valor no instante do aumento (art. 185); e (III) a proibição de que as multas de mora impusessem ônus exorbitante ao contribuinte, que não poderia superar 10% do valor do imposto ou taxa devidos (art.184, parágrafo único). (2017, p.198)

Nos períodos subsequentes, a Constituição de 1937 não tratou do princípio da capacidade contributiva, mas a Constituição de 1946, no artigo 202, retomou o tema, estabelecendo que os tributos devem ser graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, conforme transcrito abaixo:

“Os tributos terão caráter pessoal sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte”.

No entanto, a EC n. 18 de 1965 revogou esse dispositivo e as Constituições de 1967 e 1969 não trataram do assunto.

Após o período ditatorial, o Princípio da Capacidade Contributiva voltou a ganhar destaque durante os trabalhos da Assembleia Constituinte de 1988, onde houve a preocupação em distribuir de forma justa o ônus tributário. O princípio foi novamente incluído no texto constitucional, no art. 145, § 1º, com uma redação semelhante à do texto constitucional de 1946, alterando apenas a palavra "tributos" por "impostos".

Dessa forma, ao longo da história, houve uma evolução na concepção de capacidade contributiva, com o objetivo de garantir um sistema tributário mais justo e equitativo, baseado na capacidade econômica de cada indivíduo e nas necessidades da coletividade. Essa trajetória histórica pode ser observada desde a Constituição Imperial de 1824 até a Constituição de 1988, evidenciando a preocupação do legislador em estabelecer um sistema tributário progressivo e adequado à capacidade econômica dos contribuintes.

4 JURISPRUDÊNCIAS

O Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis "Inter Vivos" (ITBI) é um tributo de competência municipal, previsto no art. 156, II da Constituição Federal e nos artigos 35 a 42 do CTN, que incide sobre a transmissão da propriedade de bens imóveis. No que diz respeito ao lançamento de ITBI, o Código Tributário Nacional prevê as hipóteses de incidência do imposto:

Art. 35. O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;

II - a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto OS direitos reais de garantia;

III - a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II.

Parágrafo único. Nas transmissões causa mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam herdeiros ou legatários.

Outrossim, a Constituição Federal fixou a competência municipal para instituir o ITBI, conforme artigo 156, inciso II:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

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

Portanto, a efetiva transmissão da propriedade, a qual a legislação se refere, ocorre apenas mediante o registro da escritura pública de compra e venda perante o Cartório de Registro de Imóveis.

Nesse sentido, importante trazer o entendimento consolidado do Superior Tribunal de Justiça, bem como do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, acerca do tema:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ITBI. BASE DE CÁLCULO. VALOR VENAL DO BEM ARREMATADO EM HASTA PÚBLICA. TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE. REGISTRO DO IMÓVEL NO CARTORIO COMPETENTE. ACORDÃO RECORRIDO QUE APLICOU A ORIENTAÇÃO DO STJ. SÚMULA 83/STJ. 1. A interpretação dada ao art. 38 do CTN pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo é consoante à do Superior Tribunal de Justiça, porquanto a base de cálculo do ITBI "é o valor venal dos bens ou

direitos transmitidos." Nas hipóteses de alienação judicial do imóvel, seu valor venal corresponde ao valor pelo qual foi arrematado em hasta pública, inclusive para fins de cálculo do ITBI. 2. **O fato gerador do imposto de transmissão é a transferência da propriedade imobiliária, que somente se opera mediante registro do negócio jurídico no cartório competente.** Aplicação da Súmula 83/STJ. 3. Agravo conhecido para não se conhecer do Recurso Especial.STJ AREsp: 1542296 SP 2019/0204685-3, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 22/10/2019, T2 SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJo 29/10/2019).

AGRAVO DE INSTRUMENTO Mandado de Segurança – ITBI - Integralização de capital social por imóvel - **Fato gerador do ITBI que se dá com a transmissão da propriedade que, por sua vez, somente ocorre quando do registro no Cartório Imobiliário** – Impossibilidade de cobrança de encargos moratórios - Decisão reformada. RECURSO PROVIDO (TJ-SP - AI: 20615887620208260000 SP 2061588-76.2020.8.26.0000, Relator: Fortes Muniz, Data de Julgamento: 10/06/2020, 15ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 10/06/2020.

Um exemplo de decisão relevante sobre o tema foi proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Agravo em Recurso Especial - AREsp 1487154, interposto pelo Município de São Paulo, questionando decisão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que determinou o recolhimento do ITBI com base no valor da arrematação do imóvel. O município alegou que a base de cálculo do imposto deveria ser o valor venal do imóvel, conforme previsto no Código Tributário Nacional e na legislação municipal. No entanto, o tribunal de origem entendeu que a base de cálculo do ITBI é o valor alcançado na arrematação em leilão extrajudicial, em conformidade com a jurisprudência do STJ.

PROCESSO: AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL - AREsp 1487154
 AGRAVANTE: MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, PROCURADOR: SERGIO EDUARDO TOMAZ E OUTRO(S) - SP352504,
 AGRAVADO: CARLOS EVANDRO DE CARVALHO COMIN, ADVOGADO: EDMILSON MODESTO DE SOUSA E OUTRO(S) - SP123275, LOCALIZAÇÃO:Saída para iSTJ - Processo eletrônico baixado e recebido em 07/08/2019. TIPO: Processo eletrônico. AUTUAÇÃO:29/04/2019. NÚMERO ÚNICO:1044520-73.2017.8.26.0053. RELATOR(A): Min. ASSUSETE MAGALHÃES - SEGUNDA TURMA. RAMO DO DIREITO:DIREITO TRIBUTÁRIO. ASSUNTO(S): DIREITO TRIBUTÁRIO, Impostos, ITBI - Imposto de Transmissão Inter vivos de Bens Móveis e Imóveis. Crédito Tributário, Base de Cálculo. TRIBUNAL DE ORIGEM: TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO - AV. BRIGADEIRO NÚMEROS DE ORIGEM: 10445207320178260053. 1 volume, nenhum apenso. ÚLTIMA FASE:15/07/2019 (18:01) BAIXA DEFINITIVA PARA TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO

PAULO - AV. BRIGADEIRO - DECISÃO: AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.487.154 - SP (2019/0106256-9)

DECISÃO

Trata-se de Agravo em Recurso Especial, interposto pelo MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, contra decisão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, que inadmitiu o Recurso Especial manejado em face de acórdão assim ementado:

"EMENTA APELAÇÃO CÍVEL E RECURSO 'EX OFFICIO'. Mandado de Segurança. ITBI. Município de São Paulo. Pretendido recolhimento do tributo com base no valor da arrematação do imóvel. Sentença concessiva da segurança. Irresignação da Municipalidade. Inadmissibilidade. Arrematação que deve servir de base para o cálculo do ITBI. Fato gerador, ademais, que somente ocorre no momento do registro da carta de arrematação. Impossibilidade de incidência de encargos moratórios antes do registro. Sentença mantida. Recursos improvidos" (fl. 109e).

Nesse sentido, ao determinar que a base de cálculo do ITBI seja o valor da arrematação, o tribunal considerou que essa seria a forma mais adequada de mensurar a capacidade contributiva do contribuinte, uma vez que reflete o valor efetivamente pago pelo imóvel.

Assim, o acórdão recorrido, ao decidir pela base de cálculo do ITBI com base no valor da arrematação, está em conformidade com o princípio da capacidade contributiva, pois busca garantir uma tributação justa e proporcional à situação econômica do contribuinte. Portanto, o agravo em recurso especial foi negado, mantendo-se a decisão do tribunal de origem.

Recentemente, houve uma discussão jurídica sobre a progressividade das alíquotas do ITBI, ou seja, a possibilidade de escalonamento das taxas conforme critérios relacionados ao princípio da capacidade contributiva.

O princípio da capacidade contributiva determina que aqueles com maior capacidade econômica devem arcar com uma carga tributária proporcionalmente maior. No entanto, a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) indicou que a progressividade das alíquotas do ITBI só pode ser aplicada se houver autorização constitucional específica para tal.

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS "INTER VIVOS" - ITBI . PROGRESSIVIDADE. ESCALONAMENTO DE ALÍQUOTAS CONFORME CRITÉRIOS ALEGADAMENTE EXTRAÍDOS DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. IMPOSSIBILIDADE NO PERÍODO EM QUE AUSENTE AUTORIZAÇÃO CONSTITUCIONAL EXPRESSA. O imposto previsto no art. 156, II

da Constituição não admite a técnica da progressividade, enquanto estiver ausente autorização constitucional expressa. Agravo regimental ao que se nega provimento.

Desta forma, a decisão do STF negou o agravo regimental e manteve a proibição do escalonamento de alíquotas do ITBI sem autorização constitucional expressa. Essa decisão busca garantir a segurança jurídica e a observância estrita da Constituição Federal no que diz respeito à tributação.

Outro agravo regimental que o STF negou provimento trata da questão da alíquota do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) do Município de Barueri, que foi questionada pelo recorrente por suposta inconstitucionalidade em relação à capacidade contributiva do contribuinte. O recorrente alega que a alíquota de 5% estabelecida pela Lei Complementar 118/2002 do Município de Barueri violava os princípios constitucionais, como a capacidade contributiva e o não confisco, conforme transcrito:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO 1.479.224 SÃO PAULO - RELATOR : MIN. ALEXANDRE DE MORAES - RECTE.(S) :FERNANDO ANDRADE VIEIRA - ADV.(A/S) :FELIPE MANO MONTEIRO DO PACO - RECD.(A/S) :MUNICIPIO DE BARUERI PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE BARUERI – DECISÃO: Trata-se de Agravo contra decisão que inadmitiu Recurso Extraordinário interposto em face de acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, assim ementado (Doc. 12, fl. 2):

“APELAÇÃO CÍVEL - Mandado de Segurança - ITBI - Pretendida declaração de inconstitucionalidade da alíquota de 5% do imposto, por afrontar a previsão contida na Resolução nº 99/1981 do Senado Federal - Não cabimento - Norma invocada pelo impetrante que prevê a limitação de alíquota apenas para o ITCMD, consoante dispõe o art. 155, § 1º, IV, da Constituição Federal - Competência para cada Município deliberar sobre a alíquota aplicável do ITBI - Inteligência do art. 156, II, da Constituição Federal - Sentença mantida - Recurso improvido.”

O Supremo Tribunal Federal, ao analisar a matéria, considerou que a norma invocada pelo recorrente tratava de questões relacionadas ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD) dos Estados, não se aplicando ao caso do ITBI dos Municípios, tornando incabível o seguimento do Recurso Extraordinário.

Neste outro caso em questão, o Município de São Paulo recorreu da decisão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que não admitiu seu recurso especial, alegando violação dos artigos 38 e 148 do CTN no que concerne à possibilidade de arbitramento da base de cálculo do ITBI pelo Fisco Municipal.

O STJ considerou que o valor venal dos bens para fins de IPTU era o mais adequado para a base de cálculo do ITBI, fundamentando sua decisão na defesa da coisa julgada, conforme transcrito:

PROCESSO: AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL - AGRAVANTE: MUNICÍPIO DE SÃO PAULO - PROCURADOR: CHRISTIAN ERNESTO GERBER - SP222477 - AGRAVADO: CATIBELI ADMINISTRACAO DE BENS PROPRIOS LTDA. - ADVOGADO: ALESSANDRA O. DE SIMONE - SP316062 - ADVOGADO: JOSÉ ROBERTO MARTINEZ DE LIMA - SP220567 - ADVOGADO: PHILLIPE DA CRUZ SILVA - SP346781 - ADVOGADO: THAIS RIBEIRO BERNARDES CASADO - SP412119 - LOCALIZAÇÃO: Saída para iSTJ - Processo eletrônico baixado e recebido em 10/11/2023 - TIPO: Processo eletrônico. AUTUAÇÃO: 10/05/2023 - NÚMERO ÚNICO: 1611974-57.2021.8.26.0090 - RELATOR(A): Min. HERMAN BENJAMIN - SEGUNDA TURMA - RAMO DO DIREITO:DIREITO TRIBUTÁRIO ASSUNTO(S): DIREITO TRIBUTÁRIO, Impostos, ITBI - Imposto de Transmissão Inter vivos de Bens Móveis e Imóveis. Processo: AREsp 2354735 - Relator(a): Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA - Data da Publicação: DJe 29/06/2023 – Decisão: AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2354735 - SP (2023/0141037-2) – DECISÃO: Cuida-se de agravo apresentado por MUNICÍPIO DE SÃO PAULO contra a decisão que não admitiu seu recurso especial. O apelo nobre, fundamentado no artigo 105, inciso III, alínea "a", da CF/88, visa reformar acórdão proferido pelo TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO, assim resumido: APELAÇÃO CÍVEL EXECUÇÃO FISCAL ITBI MUNICÍPIO DE SÃO PAULO EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE PROCEDIMENTO DA OBJEÇÃO COMPATÍVEL COM A ARGUMENTAÇÃO DE OFENSA À COISA JULGADA EMBASADA EM PROVAS DOCUMENTAIS PRÉ-CONSTITUÍDAS COBRANÇA DE DIFERENÇA ENTRE O VALOR DE ITBI PAGO E O VALOR APURADO ADMINISTRATIVAMENTE PELA MUNICIPALIDADE PROCESSO ADMINISTRATIVO POSTERIOR À DECISÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA, QUE TINHA DEFINIDO CLARAMENTE EMPREGO DE VALOR VENAL PARA FINS DE IPTU PARA CÁLCULO DO ITBI OFENSA À COISA JULGADA LANÇAMENTO CORRETAMENTE ANULADO HONORÁRIOS AUMENTADOS DE 10 PARA 11% DO VALOR DA CAUSA ATUALIZADO (ART. 85, § 3º, INC. I E § 11, DO CPC) RECURSO DA MUNICIPALIDADE NÃO PROVIDO.

A jurisprudência recente do STJ reconhece a possibilidade de existirem valores venais distintos para ITBI e IPTU, o que justifica o arbitramento do Fisco

Municipal para apurar a base de cálculo mais próxima da realidade.

No entanto, o recurso especial não foi admitido pelo STJ devido à falta de impugnação específica dos fundamentos do acórdão recorrido, conforme se depreende do enunciado da Súmula n. 284 do STF. Além disso, houve falta de prequestionamento da tese recursal, o que inviabilizou a análise do mérito da questão.

Diante do exposto, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura decidiu conhecer do agravo para não conhecer do recurso especial, mantendo a decisão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Ainda foi estabelecida a majoração dos honorários de advogado em desfavor da parte recorrente.

Dessa forma, a decisão ressalta a importância do princípio da capacidade contributiva, previsto na Constituição Federal, ao permitir que o Fisco apure a base de cálculo do ITBI de forma mais próxima da realidade, em respeito aos princípios constitucionais.

Diante do exposto, pode-se concluir que o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis "Inter Vivos" (ITBI) é um tributo municipal que incide sobre a transmissão da propriedade de bens imóveis. A base de cálculo do ITBI pode ser determinada com base no valor da arrematação do imóvel, desde que haja autorização constitucional específica para a progressividade das alíquotas. A jurisprudência recente tem reconhecido a possibilidade de arbitramento do valor venal pelo Fisco Municipal para apuração da base de cálculo mais próxima da realidade. Em suma, a aplicação do ITBI deve respeitar o princípio da capacidade contributiva e garantir uma tributação justa e proporcional aos contribuintes.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após explorarmos e analisarmos o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis "Inter Vivos" (ITBI) sob a ótica do princípio constitucional da capacidade contributiva, percebemos a importância desse tributo no contexto da arrecadação municipal e na distribuição justa e equitativa dos encargos tributários. O ITBI, sendo um imposto de natureza municipal, tem como base de cálculo o valor venal do imóvel e sua aplicação deve respeitar a capacidade econômica do contribuinte, conforme determinado pela Constituição Federal.

A análise das jurisprudências apresentadas nos possibilitou entender como o princípio da capacidade contributiva é aplicado na prática, garantindo que a tributação seja proporcional à capacidade econômica de cada contribuinte, contribuindo para uma distribuição mais equilibrada dos ônus fiscais. As decisões dos Tribunais Superiores demonstraram a importância da observância desse princípio na tributação do ITBI, assegurando uma justiça fiscal e respeitando os direitos individuais dos contribuintes.

Diante disso, podemos concluir que o ITBI é um imposto indispensável para as transações imobiliárias, e sua base de cálculo e alíquotas devem ser estabelecidas de forma a respeitar a capacidade contributiva e garantir uma tributação justa e equitativa. A aplicação do princípio da capacidade contributiva no ITBI é essencial para assegurar a progressividade da tributação, garantindo que aqueles com maior capacidade econômica contribuam de forma proporcionalmente maior para o financiamento das despesas públicas.

Por fim, é fundamental que os órgãos responsáveis pela arrecadação e aplicação do ITBI estejam atentos aos princípios constitucionais e às decisões jurisprudenciais, buscando garantir uma tributação justa e eficiente, respeitando a capacidade econômica dos contribuintes e promovendo a justiça fiscal no âmbito municipal.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 15ª Edição revista atualizada ampliada. Editora Juspodivm, 2021;

AMARO, Luciano da Silva. **Direito Tributário Brasileiro**. 25ª Edição. Editora Saraiva Jur, 2023;

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Planalto, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 06 abr. 2024;

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça AREsp 1487154 Relator(a): Min. Assusete Magalhães Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?pesquisaAmigavel=+%3Cb%3Eprinc%EDpio+da+capacidade+contributiva+dentro+do+Imposto+sobre+Transmiss%3Eo+de+Bens+Im%3Eveis+Inter+Vivos+%28ITBI%29%3C%2Fb%3E&b=DTXT&numDocsPagina=10&i=1&O=&ref=&processo=&ementa=¬a=&filtroPorNota=&orgao=&relator=&uf=&classe=&data=&dtpb=&dtde=&tp=T&operador=e&p=true&livre=princ%EDpio+da+capacidade+contributiva+dentro+do+Imposto+sobre+Transmiss%3Eo+de+Bens+Im%3Eveis+Inter+Vivos+%28ITBI%29>. Acesso em: 12 maio 2024;

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça AREsp 2354735 - Relator(a): Ministra Maria Thereza de Assis Moura Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?livre=ARESP+2354735&b=DTXT&p=true&tp=T>. Acesso em: 12 maio 2024;

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça Recurso Especial.STJ AREsp: 1542296 SP 2019/0204685-3, Relator: Ministro Herman Benjamin Disponível em: https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201902046853&dt_publicacao=29/10/2019 Acesso em: 12 maio 2024;

BRASIL. Supremo Tribunal Federal AI 456768 Relator(a): Min. Joaquim Barbosa Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur183011/false>, Acesso em: 12 maio 2024;

BRASIL. Supremo Tribunal Federal ARE 1479224 Relator(a): Min. Alexandre de Moraes Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/despacho1498514/false> Acesso em: 12 maio 2024;

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo TJ-SP - AI: 20615887620208260000 SP 2061588-76.2020.8.26.0000, Relator: Fortes Muniz Disponível em: https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/getArquivo.do?conversationId=&cdAcordao=13636643&cdForo=0&uuidCaptcha=sajcaptcha_3d77dfa2237b417195268a58efb53f83&g-

recaptcha-response=03AFcWeA7kG7q6VZpasyu_qDw1zu5HxPe4LHnakhmz4CZlrc-
kCc1UIUs_QgvyvqTDKjVK5cOJYkn16TNxkIKZRmliuJwQ_GbkNVZomn-
1vuDGQ8m4G8JTiluR5x2-F2E8GivikArgTIUX8f-
6hKdxrdhpC4vhtVx29QrJ9t7U4lo0af6f52zpT6c1jFFx8KUf8prajN_Cv8CC6if4p_PCuE
YGKzZg3Ast6gk1BVP6yuf8wegx-OvHpEZgitmsgkUOy-
GFTDh6K3tR80Gt7IRDfbryTForMn2u8PinFzcqvxn264rl4akXHUDEnuVA_1Rak_FJa
utSkOlvuP6qTW_9sZV9gATSkoursUXCz_pV000bAd_qEVB4EL7s6e3CPqhiWCzn
Gk3hvaVa46prdxIU0JYD7R2_QYc9EWBne7-
O8m_3D3Kz1tc8OIYltByPN7qaEwjHpVztCG8HhzhKOSvlfP8ZiN_2AGRCbAGEz5VP
puTVE-
2NmL4gpl7_LKMD2MTV8ImKTNpJtiaie2dydpM37FjSm_TYLoeimBtuDO2VgnbLqLD
Vr5WM-
XO42pDKzn_Dj5ASVvCmZxMLvl4yns2wxQ_5IWGEIJa7NrbMKRTOmXDIH0PjlldFvo
mruVi21px9Ozbu5xThDtJysFByN7UdLH5GqzIXtxZ6PTkwFyWEIZwk68W48WhYLuk
Acesso em: 12 maio 2024;

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 33ª Edição Revisada. São Paulo: Editora Noeses, 2023;

Código Tributário da Estância Turística de Ilha Solteira (2006). Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/codigo-tributario-ilha-solteira-sp>, Acesso em: 04 nov. 2023;

Código Tributário Nacional (2007). Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 04 nov. 2023;

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional**. 14ª Edição, Editora Saraiva Jur, 2024;

CRUZ, Yghor. **Princípio da Capacidade Contributiva Como Forma de Justiça Tributária**. 2017. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/principio-da-capacidade-contributiva-como-forma-de-justica-tributaria/479805672>. Acesso em: 06 abr. 2024;

DIAS, Ludmila Paula. **A Eficácia Jurídica do Princípio da Capacidade Contributiva no Direito Tributário Brasileiro**. 2019. Disponível em: <https://ri.unipac.br/repositorio/wp-content/uploads/taianacan-items/282/170755/LUDMILA-PAULA-DIAS-A-EFICACIA-JURIDICA-DO-PRINCIPIO-DA-CAPACIDADE-CONTRIBUTIVA-NO-DIREITO-TRIBUTARIO-BRASILEIRO-DIREITO-2019.pdf>. Acesso em: 06 abr. 2024;

FERNANDES, Bianca Alves. **O Princípio da Capacidade Contributiva e sua Aplicação às Espécies Tributárias**. 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/bitstream/123456789/27874/1/Princ%C3%ADpioCapacidadeContributiva.pdf> Acesso em: 06 abr. 2024;

GREGORIO, Argos Magno de Paula. **A Capacidade Contributiva**. 2007. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp040939.pdf>. (Acesso em: 06 abr. 2024;

<https://www.contabilidadetm.com.br/quais-sao-os-impostos-e-obrigacoes-fiscais-para-pessoa-fisica/>. Acesso em: 06 abr. 2024;

KAGEYAMA, André. **O princípio da capacidade contributiva no Direito Tributário brasileiro**. 2021. Disponível em: <https://www.aurum.com.br/blog/principio-da-capacidade-contributiva/>. Acesso em: 06 abr. 2024;

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 42ª Edição Revista e Atualizada. Editora Juspodivm, 2022;

MALESKI, Jefferson Luiz. **Tributo: conceituação e classificações**. 2021. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/tributo-conceituacao-e-classificacoes/1169803536#:~:text=Os%20tributos%20podem%20ser%20classificados,visam%20abastecer%20os%20cofres%20p%C3%ABlicos>. Acesso em: 06 abr. 2024;

MEIRELLES, José Ricardo. **O princípio da capacidade contributiva**. 1997. Disponível em:

<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/315/oprincipiodacapacidade.pdf?sequence=6>. Acesso em 04 nov. 2023;

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 14ª Edição Revista e Atualizada. Editora Saraiva Jur, 2023;

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 6ª ed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014;

PETROLI, Flávio Matos. **Classificação dos Impostos no Direito Tributário**. 2016. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/classificacao-dos-impostos-no-direito-tributario/400353194>. Acesso em: 06 abr. 2024;

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 9ª Edição. Editora Saraiva Jur, 2017;

SILVA, Edrei Pereira. **A Progressividade dos Impostos Reais à Luz da Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal**. 2014. Disponível em: https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistas/curso-de-especializacao-em-direito-tributario/edicoes/1_2014/pdf/EdreiPereiraSilva.pdf. Acesso em: 06 abr. 2024.