

3 REGISTRO DA PROMESSA DE COMPRA E VENDA DE BEM IMÓVEL E A NÃO INCIDÊNCIA DO ITBI

Gustavo Oliveira de Sá e Benevides

Advogado OAB/PB. Pós-graduando em Direito Tributário pela Universidade Cândido Mendes (UCAM)

I. INTRODUÇÃO

Para a elaboração deste artigo, parte-se da premissa de que o registro da promessa de compra e venda de bem imóvel constitui negócio jurídico distinto da hipótese de incidência do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis, porquanto inábil a provocar a transmissão do bem imóvel ou de direitos a ele relativos, e incipiente para a cessão de direitos à aquisição de bem imóvel.

Ocorre que os entes municipais, sob equívoca linha argumentativa, defendem a incidência do ITBI quando do momento do registro da promessa de compra e venda, alegando que este atosatisfaz o descritor normativo da exação tributária, atraindo à incidência do aludido imposto.

Neste contexto, acabam por praticar diversas ilegalidades em âmbito municipal, condicionando o registro das promessas de compra e venda ao pagamento do ITBI, ainda que estes atos não importem em hipótese de incidência deste imposto.

De igual maneira, além de cobrarem a exação sobre o registro da promessa de compra e venda, repetem a exigência fiscal

quando da transmissão definitiva do imóvel, na data da lavratura da escritura pública de compra e venda. Tributam, portanto, tanto o ato preliminar, como o ato definitivo.

Apesar da aguerrida tentativa, por parte dos entes fiscais, de enquadrar o registro da promessa de compra e venda como fato gerador do ITBI, conforme será demonstrada, a prática deste ato jamais propicia o nascimento da relação jurídica obrigacional tributária.

2. DA NÃO INCIDÊNCIA DO ITBI SOBRE O REGISTRO DA PROMESSA DE COMPRA E VENDA

Como bem se sabe, o ITBI possui como pressuposto de incidência três hipóteses: a transmissão de bens imóveis, a transmissão de direitos reais sobre bens imóveis e a cessão de direitos à aquisição de bens imóveis¹.

Não nos preocuparemos com a cessão de direitos à aquisição de bens imóveis, vez que, além do registro da promessa de compra e venda claramente não se amoldar a este descritivo, não é este o argumento adotado pelos entes fazendários.

De igual maneira, não se faz necessário discorrer sobre a hipótese de incidência alusiva a “transmissão de bens imóveis”, haja vista que a promessa de compra e venda registrada, por constituir um mero contrato preliminar de caráter especial, não obstante cause o nascimento de um direito real à aquisição, não provoca, de imediato, a transferência do bem imóvel para o patrimônio do promitente-comprador.

Isto porque, a promessa de compra e venda remete a um contrato preliminar bilateral *sui generis*, comportando uma obrigação

1 BRASIL. Constituição Federal. 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;

de fazer voltada a realização da futura avença definitiva, o direito de exigir a transmissão da propriedade subordina-se ao cumprimento das condições acordadas².

É dizer que o direito à adjudicação compulsória, medida judicial substitutiva do contrato definitivo, destinada a garantir o cumprimento da prestação do promitente-vendedor (transmissão da propriedade), surge, tão somente, após a quitação das prestações pecuniárias contratualmente firmadas.

Esta assertiva baseia-se na regra do *exceptio non adimpleticontractus*, legalmente estabelecida no artigo 476 do Código Civil, cuja redação impõe que nos contratos bilaterais, nenhum dos contratantes, antes de cumprida a sua obrigação, poderá exigir o implemento da do outro³.

Tem-se, portanto, que o contrato de promessa de compra e venda não, desde logo, a transmissão do bem imóvel, configurando, unicamente, o direito real à sua futura aquisição. Por logo, a transmissão ocorrerá apenas com a lavratura da escritura definitiva, título aquisitivo ao qual faz referência o artigo 1.245 do Código Civil⁴.

É de se ressaltar que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é uníssona neste sentido, estabelecendo que apenas a escritura definitiva de compra e venda transfere o bem imóvel, de modo que não incide ITBI sobre o registro da promessa de compra e venda. Observe-se:

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO

2 GAGLIANO, Pablo Stolze. **Novo Curso de Direito Civil**: contratos em espécie. Volume 4. Tomo II. 7^a ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 75

3 BRASIL. **Código Civil**. *Ibidem. Idem.* “Art. 476. Nos contratos bilaterais, nenhum dos contratantes, antes de cumprida a sua obrigação, pode exigir o implemento da do outro.”

4 BRASIL. **Código Civil**. *Ibidem. Idem.* “Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis. § 1º Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel. § 2º Enquanto não se promover, por meio de ação própria, a decretação de invalidade do registro, e o respectivo cancelamento, o adquirente continua a ser havido como dono do imóvel.”

DE INSTRUMENTO. MATÉRIA INFRA-CONSTITUCIONAL. OFENSA INDIRETA À CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONTRATO DE COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA. NÃO-INCIDÊNCIA DO ITBI. 1. Controvérsia decidida à luz de normas infra-constitucionais. Ofensa indireta à Constituição do Brasil. 2. A celebração de contrato de compromisso de compra e venda não gera obrigação ao pagamento do ITBI. Agravo regimental a que se nega provimento⁵

Em igual sentido, a jurisprudência Superior Tribunal de Justiça é pacífica ao asseverar não incidência do ITBI sobre o registro da promessa de compra e venda. Vejamos:

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. ITBddI. FATO GERADOR. CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA. RESILIÇÃO CONTRATUAL. NÃO-INCIDÊNCIA.1. A jurisprudência do STJ assentou o entendimento de que o fato gerador do ITBI é o registro imobiliário da transmissão da propriedade do bem imóvel. Somente após o registro, incide a exação.2. Não incide o ITBI sobre o registro imobiliário de escritura de resilição de promessa de compra e venda, contrato preliminar que poderá ou não se concretizar em contrato definitivo. 3. Agravo regimental

5 BRASILSupremo Tribunal Federal. AI 603.309-AgR. Relator: GRAU, Eros. Segunda turma. Data de Julgamento: 23/12/2007. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudenciaDetalhe.asp?s1=000233628&base=baseAcordaos>. Acessado em: 15/10/2014

desprovido⁶.

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS - ITBI - FATO GERADOR - ART. 35, II DO CTN E ART. 156, II DA CF/88 - CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA - NÃO INCIDÊNCIA.1. O fato gerador do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis - ITBI é a transmissão do domínio do bem imóvel, nos termos do art. 35, II do CTN e art. 156, II da CF/88.2. Não incidência do ITBI em promessa de compra e venda, contrato preliminar que poderá ou não se concretizar em contrato definitivo, este sim ensejador da cobrança do aludido tributo - Precedentes do STF.3. Recurso especial não conhecido.⁷

Destarte, faz-se relevante esclarecer que o argumento da Fazenda Pública para defender a incidência do ITBI sobre este negócio jurídico, refere-se ao seguinte raciocínio: ainda que não se considere a promessa de compra e venda como o próprio título translativo – posto ser um mero negócio jurídico preliminar ao contrato definitivo, o seu registro implica na subsunção normativa à segunda hipótese de incidência da exação, atinente à transmissão de direitos reais sobre bens imóveis.

6 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRG no AG 4488.2245/DF. Relator: FUX, Luiz. Primeira turma. Julgado em: 22/11/2002. DJ 09/12/2002. p. 309. Disponível em: http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&livre=itbi+e+promessa+de+compra+e+venda&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO#DOC3. Acessado em: 15/10/2014

7 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 57.641/PE. Relatora: CALMON, Eliana. Segunda turma. Julgado em: 04/04/2000. DJ 22/05/2000. P 91. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/diarios/87763429/stj-12-03-2015-pg-3163>

Isto porque o Código Civil de 2002, por meio dos artigos 1.225, VII, 1.227 e 1.417, elevou o direito do promitente-comprador à categoria de direito real, desde que registrada a promessa de compra e venda, de modo, a partir deste ato cartorário, ocorreria uma transmissão de direitos reais sobre imóveis.

De início, impõe-se assentar, como premissa básica adotada, que o registro da promessa de compra e venda jamais se amolda ao antessuposto normativo do ITBI, mormente no que tange ao seu aspecto material, consistente na junção entre o verbo (núcleo do tipo fiscal) e o seu complemento⁸.

Notadamente, ao aplicarmos o critério material da regra matriz normativa ao presente imposto, o verbo “transmissão” revela-se como o núcleo do tipo fiscal do ITBI, ao qual se agrega os seus complementos, consistentes em “bens imóveis” e “direitos relativos a bens imóveis”.

Como o termo “transmissão” remete ao verbo núcleo da exação tributária, a correta especificação deste vocábulo, mostra-se, no momento, de essencial importância para a análise da incidência do tipo.

Em verdade, a transmissão pressupõe a preexistência de um determinado direito, anteriormente criado e já atuante no mundo jurídico, cuja titularidade encontra-se sob a guarda de um sujeito de direitos, que dele pode livremente dispor.

Ora, apenas se transmite aquilo que já se possui. Perfazendo uma interpretação lógico-semântica do caso, se este vocábulo significa “fazer passar de um lugar a outro”, deduz-se que pré-constituição da coisa transmitida é o pressuposto básico para este ato.

8 CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 26 ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 263

Apenas como forma de solidificar este raciocínio, se utilizássemos o *argumentum ad contrarium*, chegar-se-ia a absurda ideia de que é possível o deslocamento de algo que não existe ⁹.

Assim sendo, sob este prisma hermenêutico, tendo em vista que somente os direitos já constituídos podem ser objeto de transmissão, caso não se configure a preexistência destas prestações, configurar-se-á, por dedução lógica, a hipótese de nascimento de um direito (e não da sua transmissão).

Por outro lado, a constituição de um direito condiz com o seu surgimento na ordem jurídica, mediante a feita de um determinado ato ou de um negócio jurídico, de modo a subsidiar o exercício de determinada vontade no mundo fático que, outrora, não era possível ou admitido.

Explicitada a diferença entre os termos, cuja importância se mostrará adiante, passemos à desconstrução dos argumentos contrários a tese ora adotada.

Saliente-se que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, apesar de estar em consonância com o entendimento ora defendido, jamais atentou para o raciocínio tecido abaixo, restringindo-se ao argumento de que o fato gerador do ITBI é a transmissão de bens imóveis, por isto não incide no registro da promessa.

É certo que o registro do contrato de promessa não transmite o próprio bem imóvel, porém o que ora se discute é se este ato importa em transmitir o direito real à aquisição do bem imóvel, fato este que também atrai a incidência da aludida exação fiscal.

Mais uma vez, a questão é solucionada através da aplicação da regra-matriz de incidência tributária, dissecando a estrutura

9 BRASIL. Dicionário Michaelis. Disponível em: <http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php?lingua=portugues-portugues&palavra=transmiss%E3o>. Acessado em: 15/10/2014

do descritivo, especialmente no que se refere ao verbo que compõe o aspecto material da norma fiscal¹⁰.

Neste momento, revela-se a útil a diferenciação semântica acima realizada, atinente aos significados dos vocábulos “transmissão” e “constituição”.

Isto porque, para que haja a incidência do ITBI na hipótese em tela, deve-se aferir se realmente houve transmissão de direitos reais. Lado outro, caso tenha ocorrido a mera constituição ou nascimento do direito real, não será devida a exação fiscal.

Quando se efetua o registro da promessa de compra e venda, o respectivo direito real concedido ao promitente-comprador importa na preferência à aquisição do bem imóvel. Acontece que o ato cartorário não gera a transmissão deste direito, mas a sua constituição.

Conforme demonstrado, o termo transmissão parte da premissa da anterior existência da coisa transmitida. Significa dizer que, para a ocorrência da transmissão na espécie, o direito real transmitido, sobre o qual, supostamente, incidiria o ITBI, deve ser de titularidade do alienante.

Ora, se o direito real *in casuse* trata da prerrogativa à aquisição do bem imóvel, seria ilógico admitir o mesmo se encontra arrolado na esfera jurídica do alienante, atual proprietário.

Com efeito, não se pode inferir que um proprietário detém o direito de adquirir o imóvel, quando ele próprio já é o titular da propriedade deste bem. Não existe logicidade para a coexistência de ambos os direitos. Se alguém detém o direito à aquisição de um bem, é porque não possui este bem.

Fazendo uso novamente da técnica *argumentum ad contrario sensu*, consistiria em dizer que o proprietário de um bem também possuiria o direito a adquiri-lo, muito embora já o ter anteriormente adquirido.

10 ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 1992. p. 95

Fosse esta a hipótese, significa então que alguém poderia comprar, de si mesmo, um bem que já possui e, em seguida, recompra-lo infinitas vezes em um círculo vicioso.

De fato, não há qualquer lógica nesta acepção. Afigura-se desarrazoado considerar que exista transmissão do direito real à aquisição do bem imóvel, por parte de alguém que já possua este bem.

Assim sendo, temos que não existe transmissão de direito real no momento do registro da promessa de compra e venda. Trata-se, em verdade, não de transmissão, mas de constituição de um direito real, exclusivamente pertencente àquele que se propõe à adquirir o bem, ou seja, na espécie, do promitente-comprador.

Diante do exposto, tendo em vista que a interpretação lógica do sistema normativo impõe a conclusão de que se trata de uma constituição de direito real, e não de sua transmissão, de maneira que a hipótese de incidência do ITBI não estará satisfeita em sua totalidade, porquanto ausente o critério material de transmissibilidade do direito real.

Por estas razões, chegamos, embora por argumentos distintos, ao mesmo entendimento dos tribunais superiores, constatando que o registro da promessa de compra e venda não configura, em qualquer hipótese, fato gerador do ITBI, aferindo-se, por conseguinte, a plausibilidade da tese ora defendida.

3. CONCLUSÃO

Conforme visto, o registro da promessa de compra e venda não se subsume a nenhuma das hipóteses de incidência descritas no antessuposto fiscal do ITBI, haja vista que este ato não implica em transmissão de bens imóveis ou de direitos a aquisição de bens imóveis.

Isto porque, a promessa de compra e venda, ainda que registrada, por constituir um contrato preliminar, não opera, de per si, a transmissão da propriedade imóvel, haja vista que o deslocamento

da coisa do patrimônio do vendedor para o do comprador, somente ocorre, para os bens imóveis, no momento do registro da escritura pública de compra e venda (contrato definitivo objeto da promessa de compra e venda).

Desta feita, como não ocorre a transmissão de bem imóvel por meio do registro da promessa de compra e venda, resta ausente o critério material de incidência tributária do ITBI, vez que o núcleo típico verbal da norma (transmissão) não restou preenchido. Não se opera, portanto, subsunção fática ao descritivo da exação.

De igual maneira, não obstante o registro da promessa de compra e venda proporcionar, ao seu titular, o direito real à aquisição do imóvel, não ocorrerá incidência do ITBI sobre este ato, por força da inexistência do critério material de transmissibilidade do direito real.

Com efeito, o ato cartorário não gera a transmissão deste direito, mas a sua constituição. Ora, o vocábulo transmissão parte da premissa da anterior existência da coisa transmitida, de modo que, para a sua ocorrência, o direito real transmitido, sobre o qual, supostamente, incidiria o ITBI, deve ser de titularidade do alienante.

No entanto, conforme visto, se este direito real refere-se à prerrogativa a aquisição do bem imóvel, seria ilógico admitir o mesmo se encontra arrolado na esfera jurídica do alienante, atual proprietário.

De fato, é inadmissível pressupor que um proprietário possui o direito de adquirir o bem imóvel, quando ele próprio já detém a titularidade do bem. Se alguém detém o direito à aquisição de um bem, é porque não possui este bem. Não há espaço para a coexistência destas suas acepções.

Nesta toada, revela-se ilógico considerar que, no momento do registro da promessa de compra e venda, ocorre a transmissão do direito real à aquisição do bem imóvel, quando o próprio alienante já era o proprietário do bem.

Por estes argumentos, concluímos que o registro do contrato preliminar não promove a transmissão do direito real, mas a sua constituição.

Desta maneira, como o pressuposto normativo do ITBI, mormente em seu aspecto material, expressamente requer a transmissão do direito real, restará afastada a incidência desta exação sobre o registro da promessa de compra e venda, uma vez que, neste evento, ocorrerá o surgimento da aludida prerrogativa.

Assim sendo, denota-se que o registro da promessa de compra e venda não se amolda à hipótese de incidência do ITBI, porquanto inábil a satisfazer o aspecto material da exação, de modo que, conquanto utilizada uma linha de raciocínio distinta, chega-se ao mesmo posicionamento da jurisprudência nacional.

4. REFERÊNCIAS

LEGISLAÇÃO:

BRASIL. **Código Civil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 07/10/2014

BRASIL. **Constituição Federal**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 08/10/2014

DOUTRINA:

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 26 ed. São Paulo: Saraiva, 2014

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 1992.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro e MOREIRA, André Mendes. **Reflexos do Novo Código Civil no Direito Tributário**. Disponível em: <http://sachacalmon.com.br/biblioteca/artigos/reflexos-do-novo-codigo-civil-no-direito-tributario/>. Acesso em: 12/10/2014

HARADA, Kiyoshi. **Direito Tributário Municipal: Sistema Tributário Municipal**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2012

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008

CASTRO, Eduardo de *et al.* **Tributos em Espécie**. 1ª ed. Salvador: Juspodivum, 2014

DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro: teoria das obrigações contratuais e extracontratuais**. 3º volume. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro: teoria geral das obrigações**. 2º volume. 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007.