



LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
CENTRO UNIVERSITÁRIO DO RIO GRANDE DO NORTE

ITIV - IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO INTER VIVOS DE BENS IMÓVEIS **ASPECTOS GERAIS**

JOSÉ WILSON LIBERATO FREIRE DA SILVA¹

JOANA DARC MEDEIROS MARTINS²

RESUMO

O objetivo deste trabalho é relatar os aspectos legais e doutrinários do Imposto sobre Transmissão Inter Vivos de bens imóveis - ITIV, na Constituição Federal, no Código Tributário Nacional bem como no Código Tributário do município do Natal, informando o fato gerador, hipótese de incidência, base de cálculo, origem do imposto, sujeito ativo e passivo e alíquota, esclarecendo as divergências em geral relacionadas ao imposto baseados nas decisões dos Tribunais Superiores. Trata-se de um estudo bibliográfico, documental e descritivo. Os resultados demonstraram que ao analisar o ITIV que é um imposto que tem jurisdição do município, e que suas diretrizes se localizam na Constituição Federal de 1988 e no Código Tributário Nacional, como na maioria dos tributos, o torna imprescindível à elaboração de uma lei municipal para que este tributo possa ser instituído e cobrado por cada município, ocasionando assim um grande número de leis para reger o mesmo tributo.

Palavras-chave: ITIV – Origem - Aspectos Legais - Aspectos Constitutivos – Doutrina – Jurisprudência.

¹ Discente do Curso de Pós Graduação Especialização em Gestão Fiscal e Tributária do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI-RN

² Docente e professora orientadora do Curso de Pós Graduação Especialização em Gestão Fiscal e Tributária do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI-RN

ABSTRAT

The objective of this study is to report the legal aspects and doctrinal Tax Inter Vivos Transfer of immovable property - ITIV, the Federal Constitution, the National Tax Code and the Tax Code of the Natal, informing the taxable event, incidence hypothesis, basis of calculation, the tax source, active and passive subject and rate, accounting for the overall differences related to tax based on the decisions of higher courts. This is a bibliographic study, documentary and descriptive. The results showed that when analyzing the ITIV which is a tax that has municipal jurisdiction, and that its guidelines are located in the Federal Constitution of 1988 and the National Tax Code, as in most taxes, makes it essential to developing a bylaw so that this tax can be imposed and collected by each municipality, thus producing a large number of laws governing the same tax.

Keywords: ITIV - Origin - Legal Issues - Establishing aspects -Doutrina - Jurisprudence.

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho tem por objetivo analisar o Imposto sobre a Transmissão inter vivos de Bens Imóveis (ITIV), que a partir deste momento será analisado de uma maneira mais profunda obrigando assim a uma mudança e aperfeiçoamento no seu trato, com definições mais modernas e técnicas, por parte do Administrador Tributário, do Legislador Infraconstitucional, e, principalmente, do Poder Judiciário; haja vista, as novas realidades do Direito Constitucional e Civil, que obriga uma nova análise sobre o tributo vinculando com a segurança jurídica e a efetividade. O presente trabalho levanta uma grande explicação sobre o imposto, como base legal na Constituição federal, no Código tributário Nacional e no Código Tributário do Município do Natal, baseados na jurisprudência, doutrina e julgados sobre o ITIV.

Ate 1988, este imposto era de competência estadual e só incidia sobre transmissão de imóveis, fosse ela entre vivos ou mortis causa (um misto do ITCMD e do ITIV), não incluindo a transferência de outros bens. Com a

elaboração da constituição de 1988 os demais bens foram incorporados nesse imposto, incluindo-se em seu âmbito todo tipo de doação e de transmissão mortis causa (de quaisquer bens e direitos), e depois desconectado entre estados e municípios, dando origem ao ITCMD e ao ITIV que conhecemos hoje. Com isso, a transmissão onerosa e intervivos de imóveis (ITIV) ficou na competência do Município, e a transmissão mortis causa e a doação (ITCMD), não só de imóveis, mas também de outros bens, com os Estados-membros.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A ORIGEM DO ITIV

A vontade do Estado em tributar a transferência dos bens imóveis, surgiu bem antes da constituição brasileira, tendo em visto que o tributo que era denominado de SISA teve seu primeiro registro em junho de 1809, segundo a publicação do Alvará nº03, possuindo sua primeira aparição na Carta de 1891, que estabelecia, em seu art. 9º, inciso 3º, como sendo de competência dos Estados o imposto sobre transferencia de bens imóveis.

Com a constituição de 1934 veio uma divisão criando dois impostos de competência estadual: o imposto de transmissão de propriedades causa mortis (art. 8º, I, b) e o imposto sobre a transmissão de propriedade imobiliária inter vivos (art. 8º, I, c). O mesmo conteúdo foi mantido pela Constituição de 1937 (art. 23, I, b e c) e na Constituição de 1946 (art. 19, II e III).

Com forte migração da população do campo para as cidades, no Brasil constatou um grande crescimento do surgimento de novos municípios, nascidos das emancipações de vilarejos e povoados, principalmente nas décadas de 50 e 60. Em busca da vinda de novas receitas que garantisse uma maior arrecadação para suprir suas necessidades de serviços públicos nas zonas urbanas, os Municípios passaram a pressionar a União, para transferir a competência de arrecadação desse tributo de transmissão de propriedade lato sensu; por seu tomo, os Estados movimentavam-se em prol da manutenção do imposto em sua esfera de competência. Com isso, a vinda da Emenda Constitucional nº 5, de 1961, transfere para os Municípios a competência de arrecadação do 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).

Acirrando cada vez mais a disputa entre o Estado e o Município, a EC nº18/1965, transferi novamente ao estado a competência tributária plena sobre o imposto de transmissão de bens imóveis, promovendo a fusão dos impostos de transmissão causa mortis e inter vivos, art. 9º, caput e §§ de 1º a 4º. Lembrando que, neste período, em 25/10/1966, foi editada a Lei nº. 5.172/66 (CTN - Código Tributário Nacional). Quase nenhuma mudança foi encontrada na Constituição de 1967 (art. 24, I, e §2º). O mesmo se observa com a edição do Ato Complementar 40, de 1968, que provoca uma alteração mínima 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).

A Constituição de 1988 tras a redação hoje vigente, atribuí aos Estados e Distrito Federal o direito de cobrar o imposto de transmissão causa mortis - ITCMD (art. 155, I), e aos Municípios a competência para a instituição do imposto de transmissão de bens imóveis inter vivos - ITBI (art. 156, II). A mudança fiscal promovida pela EC nº 03/1993 constituiu a figura do fato gerador presumido, surgindo novas ideias e pensamentos sobre a interpretação do elemento temporal da hipótese de incidência do ITBI inter vivos, que, desde agora, será denominado ITIV.

2.2 ASPECTOS LEGAIS DO ITIV

O ITIV – Impostos de Transmissão Inter-Vivos de Bens Imóveis é descrito no o art. 156, inciso II, CF/88 de acordo com o enunciado abaixo:

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 acordo com o art. 146, III, a, da Constituição, é, por recepção, o Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25.10.66), que regula este tributo em

seus artigos 35 a 42, que e a lei complementar que normaliza o ITIV, em 1946 o CTN foi editado e com isso separou o imposto de transmissão Inter Vivos do Causa Mortis, cabendo uma interpretação diferenciada de cada tipo de imposto conforme o Art. 146 da Carta Magna:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

- I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;
- II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;
- III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:
 - a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, ados respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
 - b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
 - c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

Lembrando que o ITIV e um imposto de competência do Município então cada cidade tem uma legislação diferente para cobrir esse tributo. A legislação que rege esse imposto no município de Natal/RN e Lei Municipal nº 3.882, de 11 de dezembro de 1989 – Código Tributário do município do Natal - nos seus artigos 49 a 59.

2.3 ELEMENTOS CONSNTITUENTES DO ITV

Para se concretiza a incidência do ITIV, vários elementos deveram esta correlacionados e evidenciados como:

2.3.1 ELEMENTO PESSOAL

Neste capítulo será relatado a posição e diferenciar quem irar pagar e cobrar o imposto.

2.3.1.1 SUJEITO PASSIVO

O sujeito passivo do ITIV foi definido pelo Código tributário do município do Natal, lei 3.882/89 – CTM através do Art. 53 que relata que o responsável para o pagamento do imposto é o proprietário do bem, pois todos os direitos e

deveres sobre o imóvel ainda pertencer a ele. Lembrando que segundo o Art. 54 da mesma CTM poderá responder solidariamente o transmitente, o cedente, o tabelião, escrivão, oficiais de registros e demais serventuários de ofício, relativamente aos atos por eles, ou perante eles praticados, em razão de seu ofício ou pelas omissões de suas responsabilidades.

2.3.1.1 SUJEITO ATIVO

Como relatado anteriormente, a competência de cobrança do ITIV é do município, segundo o art. 156, II, da CF/88, então qualquer venda, mudança de proprietário, transação de bens imóveis, cabe ao município a cobrança do imposto, excetos nos casos de troca por garantia.

Então para deixar claro o sujeito Ativo do ITIV, o município de Natal criou a lei 3.882/89 (CTM), como segue:

Art. 2º - São tributos de competência do Município do Natal:

I - impostos sobre:

(...)

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

2.4 ELEMENTO MATERIAL

O elemento natural não é nada mais que o fato gerador, que conforme o Art.144 da CTN, é a situação definida em lei como necessária e suficiente para ocorrência do tributo. Para ocorrência desse tributo não basta ter a vontade dos agentes envolvidos (ativo e passivo), tem que ter o surgimento real da situação tributaria, então se ocorrer atividade real, que é a movimentação de propriedade do imóvel, podemos caracterizar que ocorreu o fato gerador e conseqüentemente a obrigação tributaria. Resumindo, o fato gerador é uma etapa previamente descrita em lei, necessária para o surgimento da obrigação do imposto.

“In abstrato” ⇒ Hipótese de incidência prevista em lei. O fato gerador em abstrato do ITIV vem previsto no artigo 156, inciso II, da Constituição Federal onde relata que: “compete ao município instituir imposto sobre transmissão inter vivos, a qualquer título por ato oneroso de bens imóveis, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis exceto os de garantia, bem como cessão dos direitos a sua aquisição”.

Os direitos reais, conforme Art. 1.225 no Código Civil, relatados a cima, não é nada mais, nada menos que os seguintes:

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;
- XI- a concessão de uso especial para fins de moradia;
- XII- a concessão de direito real de uso.

Em sua totalidade, não há incidência do Imposto de Transmissão Inter vivos de Bens Imóveis (ITIV) nas hipóteses de integralização de capital social, isso de acordo com os termos do artigo 156, §2º, inciso I, da Constituição Federal descrito abaixo:

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II:
I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;
(...)

Devemos lembrar e ao mesmo tempo dar uma grande ênfase na diferença entre imunidade tributária e hipótese de isenção, e também ao esclarecimento a respeito do instituto da não incidência, pois é um assunto de

difícil entendimento e bastante importante no âmbito tributário. Segundo o escólio de Hugo de Brito Machado (2), **isenção** é exceção feita por lei à regra jurídica de tributação, ou seja, a isenção ocorre quando a situação vivida pelo agente ativo e passivo não configura a hipótese de incidência daquele tributo, a regra jurídica não abrange aquele acontecimento. Podemos considerar a isenção de algumas maneiras como: pura e simples, se resulta da clara inocorrência do suporte fático da regra de tributação; ou juridicamente qualificada, se existe regra jurídica expressa dizendo que não se configura, no caso, a hipótese de incidência tributária.

Imunidade é algo criado pela Constituição, CTN, etc. que evita a incidência do imposto sobre determinado acontecimento. Essa imunidade pode ser devido a atividade econômica, pessoa em que o ocorre a hipótese de incidência, faixa monetária, dentre outros. Então para melhor esclarecimento Outrossim, consoante expõe Sergio Karkache (3): As imunidades são "ausência de competência". São hipóteses onde a Constituição não admite e não concede poder para tributar. Distinguem-se das isenções, também neste particular, pois nelas a entidade faz uso de sua competência para tributar, mas num sentido inverso, ou seja, para abrir mão desta tributação. PAULSEN esclarece a distinção: "A imunidade é norma negativa de competência constante do texto constitucional. A isenção, por sua vez, emana do ente tributante que, ao instituir um tributo no exercício da sua competência, decide abrir mão de exigi-lo de determinada pessoa ou em determinada situação." (Leandro Paulsen, Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 3ª edição, 2001, Livraria do Advogado-RS, p. 871).

O CTN através do Art.49 relata que: O Imposto sobre Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis - ITIV, por ato oneroso, tem como fato gerador: I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis, por natureza ou acessão física; II - a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia; III - a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos anteriores. Art. 50 - O imposto não incide sobre a transmissão de bens ou direitos, quando: I - decorrente de

incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica, em realização de capital nela subscrito; II - decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica. § 1º - O disposto neste artigo não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tiver, como atividade preponderante, a compra e venda de bens imóveis e seus direitos reais, a locação de bens ou arrendamento mercantil.

Esse assunto é muito complicado e ao mesmo tempo importante para saber se ocorreu ou não a incidência do imposto, então para melhor esclarecimento, a professor Roque Antônio Carraza passo o seu ensinamento:

"Quando pessoas pretendem desenvolver atividades civis ou mercantis, de forma estruturada e por intermédio de terceira pessoa, faz-se necessário aportar recursos numa entidade, que terá vida própria e personalidade jurídica distinta da de seus sócios criadores. São noções cediças estas, que não espertam maiores dúvidas ou controvérsias. Ao capitalizar determinados recursos nessa pessoa, denominada jurídica, eles passam a pertencer a esta última, e não mais às pessoas fundadoras. Em contrapartida, as pessoas que levaram bens ao capital social da referida sociedade passam a deter participações societárias desta e, como tais, recebem o título de sócios. Os sócios nada mais fazem do que permutar seus bens. Exemplificando para melhor esclarecer, deixam de ser proprietários de determinados montantes de dinheiro para serem proprietários de quotas sociais. (...) Muito bem: assim como a incorporação de um bem imóvel à sociedade é imune ao ITIV, entendemos que o fenômeno oposto, isto é, a retirada de um bem imóvel do patrimônio da empresa (que poderíamos chamar de desincorporação) também o é. (...) Por outro lado, sendo a imunidade ampla e indivisível, uma vez presente, ela é insusceptível de meios-termos. Assim, a imunidade em análise vai da incorporação (fenômeno máximo) de pessoa jurídica à extinção (fenômeno mínimo) de pessoa jurídica, passando pela desincorporação (fenômeno intermediário entre a incorporação e a extinção). A transferência da propriedade imobiliária segundo o artigo 1.245 do Código Civil de 2002 se dá apenas pelo registro do título no Registro de Imóveis."

Com isso podemos concluir que a transferência de um imóvel para integralização do capital social de uma empresa, torna-se imune o pagamento do ITIV. Lembrando que o pagamento do ITIV se torna imune na integralização do bem na empresa, também ocorreria a não incidência no caso da transmissão por motivo de extinção da pessoa jurídica, conforme art. 156, § 2.º, I, da CF. Não podemos confundir no caso da transferência do bem imóvel por alienação por parte da empresa (no art. 36 do CTN), que tributa a transmissão quando não ocorre ao sócio originariamente proprietário.

Para concluir o assunto, fato gerador, trago um importante esclarecimento do ilustríssimo Hugo de Brito Machado dispõe sobre o assunto:

“Alguns municípios definem a promessa de compra e venda com fato gerador do ITBI, e disso decorre importante implicação. Feita a promessa, consumado está o fato gerador, de sorte que acessões físicas que venham a ocorrer no imóvel, realizadas pelo promitente comprador, serão irrelevantes para a definição do imposto devido, ainda que este não tenha sido pago na época própria. Assim, se alguém faz promessa de venda de um terreno, e o promitente comprador realiza uma edificação, não pode o Município cobrar o imposto sobre o valor desta, a pretexto de que somente com o registro imobiliário da venda é que se deu a transmissão do imóvel. Para fins tributários, por opção do legislador municipal, a transmissão deu-se com a promessa. A edificação foi feita, então, em terreno próprio do construtor, e, assim, não pode ser tida como objeto da transmissão.”

2.5 ELEMENTO TEMPORAL

O elemento temporal é o momento certo em que o fato gerador previsto em lei se concretiza. Esse momento é algo bastante discutido entre as autoridades, pois o fato gerador do ITIV pode ser realizado no ato da celebração em que ocorre a escrituração de compra e venda do imóvel, ou no registro desse bem no órgão competente do município em que ele se localiza. Muita controvérsia doutrinária e jurisprudencial vem dificultando o entendimento sobre a cobrança deste tributo, então como relatado acima, alguns municípios cobram o ITIV no momento do registro do imóvel, pelo seu

novo proprietário no Registro Imobiliário competente, mas na sua maioria das vezes é cobrado no momento da elaboração da escritura de compra e venda do imóvel, obrigando seu novo proprietário a transcrever no corpo da escritura o documento de arrecadação prévia do imposto, sob pena de sob pena de imposição de multa pecuniária, caso o novo proprietário não realize esse procedimento imposto pelo município.

Para solucionar tantas polêmicas, em relação ao fato gerador do ITIV, dentro de uma ordem jurídica e baseado nos princípios tributários, vamos estudar e analisar minuciosamente dois dispositivos do Código Tributário Nacional, que são o Art. 109 e Art. 110, a seguir mencionados.

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

“Art. 110 – A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias”.

Algumas pessoas que defendem a cobrança do imposto no momento da escrituração de compra e venda de bem imóvel, chama a interpretação econômica baseada no Art. 109 do CTN o qual possibilitaria ao legislador ordinário de cada ente político conferir, aos institutos de direito privado, efeitos diferentes para fins tributários. Nesse caso o melhor a ser feito é buscar na interpretação econômica a intenção real de cada interessado na celebração do instrumento, sendo assim cobrado o ITIV, no caso em que o reflexo econômico fosse executado. Pensando por esse lado, também poderíamos utilizar o raciocínio em que se houvesse o acordo de compra e venda quitado do bem imóvel, o imposto poderia ser cobrado. Com isso tanto o compromisso quitado, quanto a escritura de compra e venda não registrada produzem o mesmo efeito econômico, pois ambas situações promovem, ao comprador, o legítimo direito econômico sobre o bem.

É indiscutido que como gerador de recursos para o município, o imposto deve assentar o seu fato gerador em realidades econômicas aptas a suportar o

encargo tributário, mas nem toda vida o fato gerador da obrigação tributaria gera um fato econômico. Às vezes, é uma situação jurídica que compõe a formulação da norma de imposição tributária.

No que se abrange o fato gerador do ITIV, através da disposição constitucional do Art. 156, II) só poderia se assentar na transmissão de bens imóveis. Por isso, na usucapião, forma originária de aquisição da propriedade, não há incidência de ITIV, apesar de o detentor da posse ter o mesmo benefício econômico do detentor da posse em razão de negócio consistente em compra e venda. A chamada interpretação econômica há de encontrar limites no art. 110 do CTN. Para uma melhor entendimento sobre o USUCAPIÃO, segue a abaixo uma jurisprudência nesse sentido: USUCAPIÃO. "Sendo o usucapião forma originária de aquisição, não está sujeito ao Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis." – AI 1.0000.00.175614-7.TJMG, 5ª C Civ, Rel. Des. José Francisco Bueno. DJMG 09.06.00. (No mesmo sentido: AC 70015583131. TJRS, 19ª C Civ, Rel. Des. José Francisco Pellegrini. Julg. 11.07.06; AC 2003.001.34616. TJRJ, 3ª C Civ, Rel. Des. Orlando Secco. Julg 08.06.04).

Quando se usar conceitos e formas de direito privado, utilizadas pela Constituição Federal, Constituição Estadual ou Lei Orgânica do Município, para definir as regras das competências tributarias, não é concedido ao legislador tributário liberdade suficiente para tomar suas próprias decisões. Com isso, tudo que é vinculado ao direito privado são totalmente ligados ao direito tributário. Como consequência do principio que guia a federação brasileira, através da Constituição Federal houve a divisão da jurisdição tributaria, conforme os Arts. 153, 155 e 156, alocando a cada órgão publico a competência dos tributos privativos. Por isso, essa discriminação, é uma maneira de limitar o poder de tributar, na medida em que a outorga de competência privativa a essa entidade política implicar, a vedação do exercício dessa competência por outra entidade política não contemplada.

Vamos imaginar se acontecesse que todos os municípios da Unidade Federativa do Brasil, interpretasse de sua maneira os tributos que o competem, o sistema tributário do país perderia o sentido de unidade, para aplicação uniforme no âmbito nacional, e outras entidades tributarias com certeza iriam

invadir a competência da cobrança dos impostos de cada uma, ou seja, outras entidades iriam invadir o direito de cobrança dos impostos municipais, como ITIVI, e vice versa.

Não podemos esquecer que a cobrança do ITIV é feita logo após a transferência do bem imóvel para o outro proprietário, pois é a definição legal do fato gerador segundo o Art. 118 do CTN.

Com isso a jurisprudência do STJ já pacificou a matéria fixando o entendimento de que o ITIV só é devido sobre transações registradas no cartório competente, e para concretizar o que já foi dito pelo STJ, o Código Civil brasileiro, de 10 de janeiro de 2002 (CC), continuou usando praticamente os mesmos entendimentos nos artigos 1.245 até 1.247, e assim ficou estabelecido que a transferência do bem só irar acontecer quando houver o registro do documento no órgão competente, e com isso podemos confirmar que se a transmissão do imóvel só será feita como o registro do documento, o fato gerador do ITIV será somente ocorrido no momento em que houver o registro do título no registro imobiliário.

Observemos o posicionamento de KiyoshiHarada, Professor de Direito Tributário, Administrativo e Financeiro. Ex Procurador-Chefe da Consultoria Jurídica do Município de São Paulo, em seu trabalho sobre o Imposto sobre transmissão de bens imóveis (ITIV), que foi publicado pela revista eletrônica Jus Navigandi:

Outra dúvida consiste em saber se é constitucional a exigência do imposto, quando da outorga da escritura de compra e venda, como determina a legislação municipal. É verdade que a transmissão só se opera com o registro do título de transferência na circunscrição imobiliária competente. Porém, é certo, também, que pela assinatura das partes no instrumento de transmissão ocorre a transferência econômica do bem, tornando certo a ulterior ocorrência do fato gerador, isto é, o registro desse instrumento. Ainda que o vício do título aquisitivo viesse a impedir o seu registro posterior, esse fato não teria menor relevância jurídica em face do que dispõe o art. 118 do CTN, segundo o qual, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, bem como da natureza de seu objeto ou dos seus efeitos. De qualquer forma, a Emenda 3/93, que introduziu a figura do fato gerador presumido, encerra a discussão pois convalidou eventual vício que a legislação municipal pudesse ter. Daí o caráter meramente acadêmico dessa discussão.

2.6 ELEMENTO VALORATIVO

Pode ser definido como a dimensão valorativa da hipótese de incidência, e pode ser dividido em dois principais grupos que são a base de cálculo e alíquota.

2.6.1 Base de cálculo

A base de cálculo para cobrança do ITIV, segundo o Art. 138 do Código Tributário Nacional, é o valor total venal do bem na hora de transmissão do mesmo. Segundo o Código Tributário do Município de Natal a base de cálculo:

Art. 51 – A base de cálculo do imposto é o valor do mercado do bem ou dos direitos transmitidos ou cedidos, apurados no momento da transmissão ou cessão, desde que este valor, não seja inferior ao consignado pela Secretaria Municipal de Tributação para obtenção do valor do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana IPTU.

Art.52 - A base de cálculo do imposto, nos casos de arrematação em hasta pública é o valor da arrematação, atualizado, anualmente, com base no IPCA-E, apurado pelo IBGE, de conformidade com o Artigo 172 desta Lei, desde que não seja inferior ao consignado para a obtenção do valor do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana IPTU, no momento da transmissão.

Desta forma, podemos considerar que a base de cálculos do ITIV, é o valor atual de mercado do bem imóvel, não podendo esse valor de mercado ser a baixo do valor preestabelecido na Secretaria Municipal de Tributação.

2.6.2 Alíquota

Alíquota são valores em percentual, que pode ser fixo e variável, que sobrevêm a base de cálculo do imposto.

Em Natal, o artigo que trata desse assunto é o Art. 155 do CTM, onde afirma que a alíquota do ITIV é de 3% sobre a base de cálculo do mesmo.

2.6.3 Alíquota progressiva no ITIV

A progressividade da alíquota ao limite máximo constituído pelo Senado Federal, não incidi sobre o ITIV, de acordo ao que ocorria na constituição antecedente conforme o artigo 39 do código tributário nacional. A alíquota deste tributo é fixado pelo legislador de cada município não podendo aplicar a alíquota progressiva sobre nenhuma hipótese em cima do valor de mercado deste imóvel. Isso tudo já foi tratado e acordado pela edição da sumula do STF, escrita a seguir:

SÚMULA Nº 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 CTM do Natal trazia a seguinte redação no seu texto original:

Art. 55 – A alíquota do imposto é de três por cento (3%) sobre sua base de cálculo.

Parágrafo único: quando se trata de aquisição através do Sistema Financeiro de Habitação a alíquota é de cinco décimos por cento (0,5%) sobre o valor financiado, Mantendo-se em três por cento (3%) sobre o remanescente.

Segundo a lei complementar nº. 28/2000, o paragrafo único, transcrito acima, foi anulado, com isso fixando apenas uma alíquota de três por cento (3%), sobre a base de calculo do imposto.

Para melhor entendimento, a progressividade de alíquota, é a variação do percentual aplicado à base de calculo de acordo com valor do mesmo, ou seja, quanto maior for o valor da base de calculo, maior será a alíquota, cada valor venal irar se enquadrar a uma classe que varia entre o valor menor e valor que o bem pode alcançar na venda para ser tributado pela alíquota daquela classe. E para o ITIV, esse tipo de tributação foi vedado pela súmula nº 656 o STF. Vejamos o que diz o informativo nº 144 do STF:

O Tribunal, por unanimidade, declarou a inconstitucionalidade de norma legal que estabelecia a progressividade de alíquotas do Imposto de Transmissão inter vivosde Bens Imóveis - ITBI, com base

no valor venal do imóvel (Lei 11.154/91, do Município de São Paulo, art. 10, II), reformando acórdão do Tribunal de Alçada Civil do Estado de São Paulo. Entendeu-se que o ITBI (CF, art. 156, II), imposto de natureza real que é, não pode variar na razão da presumível capacidade contributiva do sujeito passivo. Os Ministros Carlos Velloso, relator, e Marco Aurélio, admitindo que o princípio da capacidade contributiva previsto no § 1º do 145 da CF se aplica a todo e qualquer imposto, inclusive aos de natureza real, declararam a inconstitucionalidade da referida norma com base em outro fundamento, qual seja, de que a CF não autoriza de forma explícita a adoção do sistema de alíquotas progressivas para a cobrança do ITBI". Precedente citado: RE 153.771-MG (DJU de 5.9.97). RE 234.105-SP, rel. Min. Carlos Velloso, 8.4.99.

Facilitando o nosso entendimento, o único tributo que foi facultado à tributação progressiva foram o imposto de renda (art. 153, §2º, I) e ao IPTU (art. 156, § 1º, I), silenciando quanto aos demais.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Analisando que o ITIV é um imposto que tem jurisdição do município, e que suas diretrizes se localizam na Constituição Federal de 1988 e no Código Tributário Nacional, como na maioria dos tributos, com isso se torna imprescindível à elaboração de uma lei municipal para que este tributo possa ser instituído e cobrado por cada município, ocasionando assim um grande número de leis para reger o mesmo tributo. Por causa dessas quantidades de leis, surgiram varias discussões e entendimentos sobre os assuntos, como no caso da progressividade ou não de alíquotas do ITIV, fato gerador, hipótese de incidência, dentre outros. Deste modo, o STF e o STJ têm se proferido a propósito destes aspectos controversos e esclarecido o tema.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

Código tributário nacional e Constituição federal/obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Antônio Luiz de Toledo Pinto, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Livia Céspedes. 16 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

HARADA, Kiyoshi, **ITBI**: doutrina e pratica. São Paulo:SP: Atlas 2010.

DALVI, Fernando. DALVI, Luciano. **Cálculos Tributários**: tributos federais, estaduais e municipais. Leme/SP: J.H. Mizuno, 2009.

OLIVEIRA, José Jayme de Macêdo. **Impostos Municipais**: ISS, ITBI, IPTU. São Paulo: Saraiva, 2009.

DALVI, Fernando. DALVI, Luciano. **Cálculos Tributários**: tributos federais, estaduais e municipais. Leme/SP: J.H. Mizuno, 2009.

KARKACHE, Sergio. Disponível em <http://www.cursoaprovacao.com.br/cms/artigo.php?cod=1246>. Acesso em 09/09/2012. <http://www.natal.rn.gov.br/semut/legislação>. Acesso em 31/10/2012.