



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 7.086/DF

RELATORA: MINISTRA ROSA WEBER
REQUERENTE: PARTIDO DA SOCIAL DEMOCRACIA BRASILEIRA – PSDB
ADVOGADOS: GUSTAVO GUILHERME BEZERRA KANFFER E OUTROS
INTERESSADO: CONGRESSO NACIONAL
INTERESSADO: PRESIDENTE DA REPÚBLICA
PARECER AJCONST/PGR Nº 141487/2022

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEIS 7.433/1985, 6.015/1973 E 8.935/1994. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO *INTER VIVOS*, POR ATO ONEROSO, DE BEM IMÓVEL – ITBI. EXIGÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DO COMPROVANTE DE PAGAMENTO DO IMPOSTO PREVIAMENTE AO REGISTRO. CONTRATO DE COMPRA E VENDA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTITUCIONALIDADE. § 7º DO ART. 150 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

1. Não se conhece de ação de fiscalização abstrata de constitucionalidade, por ausência de interesse de agir, quando o requerente deixa de impugnar todo o complexo normativo acerca da matéria. Precedentes.
2. É constitucional a exigência de apresentação do comprovante de pagamento do ITBI pelos cartórios de registro de imóveis, uma vez que a antecipação tributária está fundada em lei formal e há inescapável conexão entre as fases de assinatura do instrumento público de compra e venda e o posterior registro no cartório de registro de imóveis.
— Parecer pelo não conhecimento da ação e, no mérito, pela improcedência do pedido.



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

Excelentíssima Senhora Ministra Rosa Weber,

Trata-se de arguição de descumprimento de preceito fundamental - ADPF cumulada com ação direta de inconstitucionalidade – ADI, com pedido de medida cautelar, proposta pelo Partido da Social Democracia Brasileira – PSDB contra o § 2º do art. 1º da Lei 7.433, de 18.12.1985, o art. 289 da Lei 6.015, de 31.12.1973, e o inciso XI do art. 30 da Lei 8.935, de 18.11.1994.

Eis o conteúdo das normas impugnadas:

Lei 7.433/1985

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

(...)

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

Lei 6.015/1973

Art. 289. No exercício de suas funções, cumpre aos oficiais de registro fazer rigorosa fiscalização do pagamento dos impostos devidos por força dos atos que lhes forem apresentados em razão do ofício.

Lei 8.935/1994

Art. 30. São deveres dos notários e dos oficiais de registro:

(...)



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

*XI - fiscalizar o recolhimento dos impostos incidentes sobre os atos que devem praticar;
(...).*

Após defender sua legitimidade ativa e o cabimento desta ação, argui o requerente que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o ARE 1.294.969, com repercussão geral, fixou a seguinte tese: *“O fato gerador do imposto sobre transmissão inter vivos de bens imóveis (ITBI) somente ocorre com a efetiva transferência da propriedade imobiliária, que se dá mediante o registro”*. Argumenta que, então, *“não haveria que se falar em cobrança de imposto que incide sobre transmissão se esta ainda não ocorreu”*.

Relata, porém, que *“diversos cartórios no Brasil exigem a apresentação de comprovante de pagamento do ITBI como condição para a realização do respectivo registro”*. Segundo o requerente, essa *“exigência antecipada (determinada pelos dispositivos impugnados), evidentemente, é indevida, eis que realizada antes da ocorrência do fato gerador (o registro da transmissão da propriedade)”*.

O requerente aponta violação do art. 156, II, da Constituição Federal, gerando *“graves inseguranças aos contribuintes”*. Ademais, os dispositivos impugnados desrespeitariam o princípio da legalidade tributária (CF, art. 146, III, “a”), *“ao permitir a alteração do fato gerador do tributo por Municípios ou pelo cotidiano cartorário sem a edição devida de lei complementar”*.



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

Aduz que a inconstitucionalidade aqui narrada causa prejuízos tanto para adquirentes quanto para alienantes de imóveis. É que, quando o ITBI é de responsabilidade do comprador, é *“frequente a situação na qual o comprador não realiza o registro da transação porque não deseja recolher o ITBI”*. Daí *“o vendedor, por exemplo, fica responsável pelo recolhimento de IPTU por anos a fio, frequentemente sofrendo execuções fiscais, e simplesmente impossibilitado de resolver o problema porque não consegue registrar a alienação do imóvel sem pagar o imposto de responsabilidade do comprador”*.

O oposto também ocorreria: *“quando a legislação prevê que o contribuinte será o vendedor e este não efetua o recolhimento do tributo, o comprador ficará impossibilitado de exercer seu direito de propriedade sem antes pagar uma dívida com o Estado que não é sua”*. Ademais, *“o imóvel, já que permanece no nome do alienante, corre o risco de ser alienado duas vezes (no caso de um vendedor de má-fé) ou de ser penhorado por dívidas do alienante, por exemplo”*.

Nas palavras do requerente, a cobrança antecipada do ITBI é, na verdade, *“um instrumento de que se vale o Estado para pegar o que deveria ser um problema seu (cobrança de impostos) e empurrá-lo para os particulares”*.

Adotou-se o rito do art. 12 da Lei 9.868, de 10.11.1999.

O Presidente da República, em suas informações, apontou a inadequação da via eleita, pois esta ação foi *“manejada com vistas a um controle concreto de*



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

constitucionalidade em razão da conduta perpetrada por certos Cartórios, bem como com vistas a um controle, ainda que de modo reflexo, de legislações municipais indeterminadas”.

No mérito, defendeu a constitucionalidade dos dispositivos impugnados. Disse que as normas atacadas não dispõem sobre a relação jurídico-tributária, mas *“estabeleceram obrigações cartoriais típicas que objetivam conferir segurança jurídica para as relações que envolvam repercussões tributárias”*. Arguiu que *“os dispositivos impugnados não extrapolaram o objeto de incidência do ITBI, previsto no art. 156, II da CF/88, pelo simples fato de não terem disciplinado qualquer elemento desse imposto”*.

O Presidente da República distinguiu o caso destes autos daquele julgado pelo Supremo Tribunal Federal no ARE 1.294.969. Naquele precedente, o STF teria apreciado *“o momento do fato gerador do ITBI para os fins de incidência sobre cessão de direito de compra e venda, mesmo sem a transferência de propriedade pelo registro imobiliário”*, havendo definido que *“o fato gerador do ITBI somente ocorre com a efetiva transferência da propriedade imobiliária, que se dá mediante o registro”*. Já no caso destes autos, *“o que se está a julgar é a possibilidade, ou não, de dispositivo legal condicionar o registro da transferência de propriedade pelo registro imobiliário ao prévio recolhimento do ITBI”*.

A propósito, defendeu a possibilidade da cobrança antecipada de tributo. Após afirmar não se tratar a hipótese de substituição tributária (CF, art. 150, § 7º), o Presidente da República argumentou ser possível o recolhimento



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

antecipado do tributo, desde que fundado em lei e que *“o momento eleito pelo legislador esteja de algum modo vinculado ao núcleo da exigência tributária”*. Requisitos que estariam presentes neste caso.

O Senado Federal também prestou informações. Suscitou preliminar de não conhecimento da ação, seja porque o requerente não demonstrou controvérsia constitucional relevante sobre os dispositivos questionados, seja porque deixou de impugnar todo o complexo normativo acerca do tema (refere-se ao art. 134, VI, do CTN, que imputa aos tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício a responsabilidade pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício).

Em seguida, expôs, resumidamente, sobre o processo legislativo que culminou nas normas ora atacadas, bem como sobre a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça a respeito da matéria que é objeto desta ação.

O Senado Federal concluiu *“não haver dúvidas acerca do registro consistir no fato gerador do ITBI”*, mas afirmou que *“o sistema tributário brasileiro permite a cobrança do imposto de forma antecipada, estando os dispositivos questionados em consonância com a Constituição”*. Para tanto, citou o art. 150, § 7º, da CF e o julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal, do RE 598.677.

A Câmara dos Deputados ainda não prestou informações.



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

O Advogado-Geral da União manifestou-se pela improcedência do pedido, ao argumento de que *“a apresentação do documento comprobatório do pagamento do imposto, para registro no ato notarial, configura mera garantia de que as obrigações tributárias sejam adimplidas”*, ressaltando que, *“no atual e acelerado avanço das tecnologias ofertadas pelos bancos aos contribuintes, o referido recolhimento poderá ocorrer até mesmo no ato da transferência efetiva da propriedade, na presença do notário ou oficial de registro”*.

Eis, em síntese, o relatório.

Preliminarmente, a ação não há de ser conhecida em razão de não ter sido impugnado todo o complexo normativo pertinente à matéria.

O requerente volta-se contra a exigência de apresentação do comprovante de pagamento do imposto de transmissão *inter vivos*, por ato oneroso, de bens imóveis – ITBI para que os cartórios de registro de imóveis efetivamente registrem uma determinada compra e venda. A tese é a de que, como o fato gerador do imposto é a transferência do imóvel, que só ocorre com o registro, exigir o pagamento antecipado violaria o princípio da legalidade tributária e o próprio inciso II do art. 156 da Constituição Federal.

Daí a impugnação, nesta ação de controle concentrado, de dispositivos das Leis 7.433/1985, 6.015/1973 e 8.935/1994. Normas que preveem o dever



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

dos notários e oficiais de registro de fiscalizar o pagamento dos impostos incidentes sobre os atos que realizem.

Acontece que o requerente não impugnou o inciso VI do art. 134 do Código Tributário Nacional – CTN, que está assim redigido:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(...)

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

(...).

Como se vê, pela regra do CTN, os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício respondem solidariamente com o contribuinte do imposto “pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício”. Essa responsabilidade tributária decorre, exatamente, do dever desses delegatários de fiscalizar o pagamento dos tributos.

Assim, mesmo que as normas aqui atacadas fossem declaradas inconstitucionais (ou não recepcionadas pela Carta de 1988), permaneceria hígido o inciso VI do art. 134 do CTN, que imputa aos notários e registradores a responsabilidade pelo pagamento dos “tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício”. A consequência inafastável seria



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

que os notários e registradores continuariam a exigir o pagamento prévio do ITBI, a fim de não serem eles responsabilizados pelo pagamento.

No ponto, precisas as palavras do Senado Federal:

Se for declarada a inconstitucionalidade da antecipação tributária no caso dos autos (o que se afirma apenas para fins de hipótese), as legislações que atribuem responsabilidade pelo pagamento do imposto aos registradores e notários também deverão ser declaradas contrárias à Constituição. Não se pode estabelecer responsabilidade pelo pagamento de impostos a sujeito completamente alheio à relação tributária, que seria o caso dos notários e registradores, se não estiverem legalmente obrigados a exigir o comprovante de recolhimento do tributo previamente à prática de atos de ofício.

O Supremo Tribunal Federal entende ser caso de não conhecimento de ação direta de inconstitucionalidade quando o requerente deixa de impugnar todo o complexo normativo, tendo em vista a subsistência da situação reputada inconstitucional em norma não integrante do pedido e a consequente inutilidade do provimento jurisdicional.

É o que ilustram os trechos das ementas dos seguintes julgados:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI 13.454/2000 DO ESTADO DE MINAS GERAIS. JUIZ DE PAZ. ELEIÇÃO E INVESTIDURA. SIMULTANEIDADE COM ELEIÇÕES MUNICIPAIS. PRINCÍPIO MAJORITÁRIO. PREVISÃO NO ART. 117 DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. INVIABILIDADE DA AÇÃO DIRETA.



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

1. *A viabilidade da ação direta reclama a impugnação conjunta dos preceitos que tratam da matéria, sob pena de inocuidade da própria declaração de inconstitucionalidade.*

2. *A ausência de impugnação do teor de preceitos constitucionais repetidos na lei impugnada impede o conhecimento da ação direta. Precedentes [ADI 2.132-MC, Relator Ministro Moreira Alves, DJ 5.4.2002, ADI 2.242, Relator o Ministro Moreira Alves, DJ de 19.12.2001, e ADI 2.215, Relator Ministro Celso de Mello, DJ de 26.4.2001]. (...)*

(ADI 2.938/MG, Rel. Min. Eros Grau, DJ de 9.12.2005.)

A impugnação deficitária de complexo normativo unitário configura vício processual, comprometendo o interesse de agir e impedindo o conhecimento da ação. Precedentes (...).

(ADI 2.595-AgR/DF, Rel. Min. Alexandre de Moraes, DJe de 2.2.2018.)

Assim, ao deixar de impugnar todo o complexo normativo acerca do tema, o requerente carece de interesse de agir. A ação não há de ser conhecida, portanto, conforme pacífica jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.¹

Caso superada a preliminar, o pedido há de ser julgado improcedente.

Antes de tudo, é preciso ter bem clara uma premissa fundamental: o fato gerador do ITBI, conforme definido pelo inciso II do art. 156 da Constituição Federal é a “transmissão ‘inter vivos’, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis”. E essa transmissão dá-se apenas “mediante o registro

1 ADI 3.808, Rel. Min. Rosa Weber, DJe de 5.11.2021; ADI 3.261, Rel. p/ acórdão Min. Alexandre de Moraes, DJe de 4.11.2020; ADI 2.422-AgR, Rel. Min. Celso de Mello, DJe de 30.10.2014; ADI 5.086, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe de 24.8.2021; ADI 3.954-AgR, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 15.10.2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

do título translativo no Registro de Imóveis” (Código Civil, art. 1.245, caput). Tanto que, “enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel” (Código Civil, art. 1.245, § 1º).

A partir dessa premissa é que se construiu toda a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre a não incidência do ITBI nos contratos de promessa de compra e venda, bem como nas cessões de direitos referentes a esses contratos.

Como é muito comum na realidade brasileira, alienante e adquirente de um imóvel celebram, primeiro, um contrato de **promessa (ou compromisso)** de compra e venda para, só depois, firmarem o instrumento público de compra e venda e levá-lo a registro. Algumas vezes também acontece de, antes de o contrato de compra e venda se efetivar, uma das partes ceder (transferir) a terceiro os direitos relativos ao contrato de **promessa** de compra e venda.

O Supremo Tribunal Federal, em jurisprudência pacífica,² entende que não incide ITBI nessas hipóteses, exatamente porque o fato gerador do imposto “somente ocorre com a efetiva transferência da propriedade imobiliária, que

2 AI 764.432-AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, *DJe* de 25.11.2013; ARE 759.964-AgR, Rel. Min. Edson Fachin, *DJe* de 29.9.2015; ARE 798.241-AgR, Rel. Min. Cármen Lúcia, *DJe* de 14.4.2014; ARE 825.019-AgR, Rel. Min. Gilmar Mendes, *DJe* de 18.3.2016; ARE 934.091-AgR, Rel. Min. Roberto Barroso, *DJe* de 5.12.2016; Rp 1.211, Rel. Min. Octavio Gallotti, *DJ* de 5.6.1987; ARE 805.859-AgR, Rel. Min. Roberto Barroso, *DJe* de 9.3.2015.



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

se dá mediante o registro”. O julgamento do ARE 1.294.969, sob a sistemática da repercussão geral, apenas reafirma a jurisprudência. Veja-se:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS – ITBI. FATO GERADOR. COBRANÇA DO TRIBUTO SOBRE CESSÃO DE DIREITOS. IMPOSSIBILIDADE. EXIGÊNCIA DA TRANSFERÊNCIA EFETIVA DA PROPRIEDADE IMOBILIÁRIA MEDIANTE REGISTRO EM CARTÓRIO. PRECEDENTES. MULTIPLICIDADE DE RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS. ENTENDIMENTO CONSOLIDADO NA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. CONTROVÉRSIA CONSTITUCIONAL DOTADA DE REPERCUSSÃO GERAL. REAFIRMAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. AGRAVO CONHECIDO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

(ARE 1.294.969-RG, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 19.2.2021) – Grifo nosso.

Em seu voto no citado ARE 1.294.969, o Ministro Luiz Fux bem delimitou a questão posta em julgamento. Confira-se:

Cumprе delimitar a questão controvertida nos autos, qual seja: possibilidade de incidência do imposto sobre transmissão inter vivos de bens imóveis (ITBI) em cessão de direitos de compra e venda, mesmo sem a transferência de propriedade pelo registro imobiliário.

(...)

In casu, observo que os recorridos impetraram mandado de segurança com pedido de “declaração de nulidade da exigência de recolhimento de ITBI pelos Impetrantes por conta da cessão de direitos atinentes ao instrumento de compromisso de compra”



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

e venda de imóvel (...)" (Doc. 1, p. 11, grifei). O acórdão recorrido, ao manter a sentença concessiva da segurança, consignou que referida obrigação tributária nasce com o registro no cartório de imóveis. Por oportuno, transcrevo trecho do voto condutor:

(...)

Como se observa, o acórdão recorrido está em sintonia com o entendimento pacífico desta Corte no sentido de que, o fato gerador do imposto sobre transmissão inter vivos de bens imóveis (ITBI) somente ocorre com a transferência efetiva da propriedade imobiliária, que se dá mediante o competente registro. Seguindo essa orientação destaque, dentre muitos outros, os seguintes julgados: (...).

Essa exposição evidencia que o caso destes autos é diferente das hipóteses tratadas na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre o ITBI. Nos precedentes citados (inclusive no ARE 1.294.969), não se discutiu a possibilidade de os notários e registradores exigirem a apresentação do comprovante de pagamento do ITBI como condição para o registro da compra e venda no Registro de Imóveis.

Uma coisa é exigir o pagamento do ITBI numa fase preliminar do próprio processo de registro do contrato de compra e venda do imóvel. Outra completamente diferente é a exigência do tributo a partir da formalização de negócios jurídicos diversos (compromisso de compra e venda e respectiva cessão de direitos).

Na primeira hipótese, a transmissão *inter vivos*, por ato oneroso, de bem imóvel já se iniciou (embora só esteja concluída após o registro). Em



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

outras palavras, alienante e adquirente já assinaram o instrumento público de compra e venda do imóvel e solicitaram o respectivo registro no cartório de registro de imóveis (ou estão prestes a fazê-lo).

Na segunda hipótese, as partes contratantes, frequentemente por meio de instrumento particular, acordaram apenas uma **promessa** de compra e venda. Promessa que, por vários motivos, pode ser desfeita, não conduzindo, efetivamente, a uma compra e venda de bem imóvel.

No primeiro caso, tem-se uma legítima antecipação do pagamento de tributo devido, enquanto no segundo, uma cobrança de tributo fora da hipótese de incidência da norma tributária.

Fala-se em legítima antecipação do pagamento porque encontra guarida no § 7º do art. 150 da Constituição Federal (“§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido”). Sobre esse dispositivo constitucional, vale transcrever as palavras do Ministro Dias Toffoli ao apreciar o RE 598.677, com repercussão geral:

Com a edição da Emenda Constitucional nº 3/93, a possibilidade de antecipação tributária, de imposto ou contribuição, com ou sem substituição, com base em fato gerador presumido deixou de ter



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

caráter legal e foi incorporada à Carta Federal de maneira expressa em seu art. 150, § 7º, nos seguintes termos:

“Art. 150, § 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.”

Note-se que a doutrina de Marco Aurélio Greco encontra amparo no art. 150, § 7º, da CF/88 (redação dada pela EC nº 03/93), tanto no caso da antecipação no regime normal de tributação (sem substituição) como no caso da antecipação tributária com substituição.

“Há hipóteses de antecipação com substituição e sem substituição. Por isso, ao analisar o § 7º do art. 150 da CF de 1988 devemos ter em mente que o dispositivo regula propriamente um modelo que alcança ambos os tipos de antecipação do fato gerador (com ou sem substituição), de modo que uma análise que afirme que o dispositivo regula ‘a substituição tributária’ é afirmação, data venia, parcial, pois sua abrangência é maior do que aparentemente sugere; e desfocada do núcleo central do tema, pois este é a antecipação em relação à ocorrência do fato gerador, e não a figura passiva da substituição.”

A discussão acerca de estarem ou não as duas formas de antecipação alcançadas pelo citado art. 150, § 7º, da Constituição parece estar resolvida em sentido afirmativo na jurisprudência da Corte.

Já no julgamento do RE nº 213.396/SP, o qual envolvia normas do Convênio ICMS nº 66/88, o Ministro Relator, Ilmar Galvão, citava as seguintes lições de Marco Aurélio Greco, as quais sintetizo. De acordo com Greco, a norma do referido dispositivo está segmentada em três cláusulas: (i) uma cláusula de vinculação a um fato gerador que deva ocorrer posteriormente ao momento a que está atrelado o recolhimento; (ii) uma cláusula que atribui a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição e (iii) uma cláusula de restituição do excesso



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

(GRECO, Marco Aurélio. Substituição Tributária (antecipação do fato gerador). 2. ed. Malheiros. p. 14/29).

Dessa perspectiva, a abrangência do referido dispositivo iria além da "substituição tributária", pois o núcleo central do tema seria a antecipação em relação à ocorrência do fato gerador, e não a figura passiva da substituição.

No tocante à cláusula de vinculação, o relevante é a referência à opção do legislador em qualificar uma fase preliminar como critério adotado para se exigir o respectivo recolhimento. Na interpretação da cláusula de vinculação, portanto, o elemento conexão é um dos mais importantes, pois a antecipação não se pode tornar instrumento indireto para se exigir imposto sobre pressuposto de fato não abrangido pela norma atributiva de competência. Na Repr. nº 1.211/RJ (RTJ 21/439), por exemplo, a Corte já declarou a inconstitucionalidade de lei que imputava ao próprio contribuinte o dever de recolher antecipadamente o imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos, desconsiderando o elemento "conexão".

Afora isso, percebe-se que o dispositivo constitucional trabalha com a figura do fato gerador presumido. A presunção, como decorre da lógica jurídica, é um mecanismo com o qual, com base em um fato cuja existência seja conhecida e certa (evento inicial), se impõe a certeza de outro fato (denominado de fato presumido). No momento da ocorrência do fato conhecido, entende-se, presumidamente, presente a expressão de riqueza do sujeito passivo (decorrente do aspecto material da norma-padrão de incidência, seu núcleo) e se cria o liame que vincula devedor e credor. Dessa forma, é de rigor a cláusula de restituição do excesso, caso o evento futuro "não se realize ou, realizando-se, não se der na dimensão originalmente prevista". Essa consequência é apontada pela doutrina de Marco Aurélio Greco como elemento indispensável para dar consistência e coerência ao mecanismo da antecipação.

(...)



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

De tudo quanto até aqui exposto, é de se observar que a jurisprudência da Corte, há muito, admite a figura da antecipação tributária, desde que o sujeito passivo (contribuinte ou substituto) e o momento eleito pelo legislador estejam vinculados ao núcleo da incidência da respectiva obrigação e que haja uma relação de conexão entre as fases, de modo que se possa afirmar que a fase preliminar é efetivamente preliminar da outra. A par disso, como, no regime de antecipação tributária sem substituição, o que se antecipa é o momento (critério temporal) da hipótese de incidência, entendo que as únicas exigências do art. 150, § 7º, da Constituição são as de que a antecipação se faça ex lege e o momento eleito pelo legislador esteja de algum modo vinculado ao núcleo da exigência tributária. (...).

(RE 598.677-RG/RS, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe de 05.05.20211 – Tema 456 da Repercussão Geral) – Grifos nossos.

No caso dos autos, os requisitos constitucionais para a antecipação tributária foram atendidos. A lei formal é que permite aos notários e registradores exigir, previamente, o comprovante de pagamento do ITBI. Mais do que isso, a lei obriga os titulares dos cartórios a assim proceder, pois estipula sua responsabilidade solidária com o contribuinte na hipótese de descumprimento do dever legal.

Ademais, há inescapável conexão entre as fases de assinatura do instrumento público de compra e venda e o posterior registro no cartório de registro de imóveis. Quando alienante e adquirente transacionam uma compra e venda de imóvel, é de se presumir que o título translativo será



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

levado a registro, pois, do contrário, a vontade das partes, manifestada em contrato, não se perfectibiliza.

Trata-se, portanto, de mera questão de tempo (o tempo de trabalho interno do próprio cartório de registro de imóveis) para que o fato gerador do ITBI (o registro) se faça presente. Pelo que constitucional a exigência de apresentação do comprovante de pagamento do ITBI pelos cartórios de registro de imóveis.

Frise-se, mais uma vez, a diferença fundamental entre este caso e o da promessa de compra e venda ou respectiva cessão de direitos. Aqui, a transmissão do imóvel já é uma realidade. As partes já se sentaram diante de um notário e firmaram instrumento público de compra e venda (o posterior registro – repita-se – é evento futuro, mas certo). Não cuida apenas de uma promessa, cuja concretização depende de eventos futuros e incertos (as partes podem, inclusive, arrepender-se).

Por fim, registre-se o nítido (e razoável) propósito das leis de evitar o inadimplemento das obrigações tributárias pelos contribuintes. Fosse o pagamento do ITBI deixado para depois do efetivo registro da compra e venda no cartório de registro de imóveis, muitos contribuintes deixariam de recolher o imposto.

A propósito, assentou o Supremo Tribunal Federal que “*o modo de raciocinar ‘tipificante’ na seara tributária não deve ser alheio à narrativa extraída da realidade do processo econômico*”, ressaltando que o princípio da praticidade



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

tributária, que configura a razão de ser do art. 150, § 7º, da CF, há de respeitar os direitos e garantias dos contribuintes (RE 593.849-RG/MG, Rel. Min. Edson Fachin, *DJe* de 05.04.2017 – Tema 201 da Repercussão Geral).

A antecipação do recolhimento do tributo na hipótese sob análise não representaria violação de direito ou garantia dos contribuintes, uma vez que, nos termos da parte final do art. 150, § 7º, da CF, fica “*assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido*”.

A legislação atual incentiva o comprador de imóvel a adotar a postura responsável de levar em consideração o valor do ITBI na hora de decidir qual imóvel comprar.

Em face do exposto, opina o PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA pelo não conhecimento da ação e, no mérito, pela improcedência do pedido.

Brasília, data da assinatura digital.

Augusto Aras
Procurador-Geral da República
Assinado digitalmente

JMR