

## ITBI - IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS: ASPECTOS RELEVANTES

ITBI - TAX ON TRANSMISSION OF REAL ESTATE: RELEVANT ASPECTS

ITBI - IMPUESTO A LA TRANSMISIÓN DE INMUEBLES: ASPECTOS RELEVANTES

Joilson Souza Spence<sup>1</sup>

Fernanda Matos Fernandes de Oliveira Jurubeba<sup>2</sup>

**RESUMO:** A relevância dos tributos se destaca uma vez que constituem a maior fonte de receita do erário público e que não há cidadão que não esteja sujeito ao seu pagamento ao viver em sociedade. Dentre os diversos tributos previstos no ordenamento jurídico brasileiro está o ITBI - Imposto de Transmissão de Bens e Imóveis. Este trabalho tem por objetivo trazer um estudo detalhado sobre as regras de instituição e competência para implementação da cobrança deste imposto, assim como uma análise de aspectos relevantes, tais como a instituição de alíquotas com base no valor venal do bem ou imóvel, os critérios de isenção ou alíquotas diferenciadas, a evolução histórica dos meios de cobrança, os aspectos materiais, temporais, espaciais, pessoais e quantitativos a serem considerados para cobrança deste imposto, dentre outros. Para fundamentação da presente pesquisa, utilizou-se da pesquisa bibliográfica, por meio do levantamento ordenado de coleta de dados, a partir de jurisprudência, doutrina, artigos e publicações, as quais abordassem o tema não só a partir da perspectiva jurídica, mas também social e econômica, de forma que se chegasse a uma análise sistemática sobre o tema.

1655

**Palavras-chave:** Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis. Direito Tributário.

**ABSTRACT:** The relevance of taxes stands out since they constitute the largest source of revenue for the public treasury and there is no citizen who is not subject to paying them when living in society. Among the various taxes provided for in the Brazilian legal system is the ITBI - Goods and Real Estate Transfer Tax. This work aims to provide a detailed study on the institution rules and competence for implementing the collection of this tax, as well as an analysis of relevant aspects, such as the establishment of rates based on the market value of the asset or property, the criteria for exemption or differentiated rates, the historical evolution of the means of collection, the material, temporal, spatial, personal and quantitative aspects to be considered for charging this tax, among others. To support this research, bibliographical research was used, through an orderly survey of data collection, based on jurisprudence, doctrine, articles and publications, which addressed the topic not only from a legal perspective, but also from a social perspective. and economic, so that a systematic analysis on the topic could be achieved.

**Keywords:** Real Estate Transfer Tax. Tax law.

<sup>1</sup>Graduando em Direito pela Universidade Estadual do Tocantins - UNITINS.

<sup>2</sup>Doutora em Direito Constitucional pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR/CE); Professora de Direito Tributário da Universidade Estadual do Tocantins - UNITINS.

**RESUMEN:** Destaca la relevancia de los impuestos ya que constituyen la mayor fuente de ingresos del erario público y no hay ciudadano que no esté sujeto a pagarlos al vivir en sociedad. Entre los diversos impuestos previstos en el ordenamiento jurídico brasileño se encuentra el ITBI - Impuesto a la Transferencia de Bienes e Inmuebles. Este trabajo tiene como objetivo brindar un estudio detallado sobre las normas institucionales y competencias para implementar la recaudación de este impuesto, así como un análisis de aspectos relevantes, como el establecimiento de tasas basadas en el valor de mercado del bien o inmueble, los criterios para las tasas exentas o diferenciadas, la evolución histórica de los medios de recaudación, los aspectos materiales, temporales, espaciales, personales y cuantitativos a considerar para el cobro de este impuesto, entre otros. Para sustentar esta investigación, se utilizó la investigación bibliográfica, a través de un levantamiento ordenado de recolección de datos, basado en jurisprudencia, doctrina, artículos y publicaciones, que abordaron el tema no solo desde una perspectiva jurídica, sino también desde una perspectiva social y económica, por lo que se podría lograr un análisis sistemático sobre el tema.

**Palabras clave:** Impuesto de Transferencia de Bienes Inmuebles. Derecho tributario.

## INTRODUÇÃO

Neste artigo são enfatizados os aspectos de maior relevância pertinentes ao Imposto de Transmissão de Bens e Imóveis – ITBI. Cumpre ressaltar que imposto é espécie do gênero tributo, o qual tem a finalidade essencial de captação de recursos financeiros para abastecer o Estado para cumprir a sua finalidade de promover o bem comum (COELHO, 2016)

1656

A Constituição Federal definiu vários princípios tributários com vistas a alcançar a manutenção do regime político adotado, a saúde da economia e o respeito aos direitos fundamentais assegurados. Dentre os quais são destacados o princípio da legalidade, imunidade, anterioridade, irretroatividade, isonomia, vedação ao confisco e capacidade contributiva (MOURA, 2015)

Inicialmente, o vertente estudo enfocará os limites constitucionais ao poder de tributar dando ênfase à competência tributária do Município de Palmas, Estado do Tocantins, aos aspectos históricos da criação e origem do imposto, e também às regras de aplicação e incidência. Ainda, busca verificar os critérios utilizados pela Fazenda Pública para atribuir o valor do imóvel objeto do base de cálculo do ITBI, as alíquotas aplicáveis e jurisprudência.

Para fundamentação da presente pesquisa, utilizou-se da pesquisa bibliográfica, por meio do levantamento ordenado de coleta de dados, a partir de artigos e publicações, as quais abordassem o tema não só a partir da perspectiva jurídica, mas também social e econômica, de forma que se chegasse a uma análise sistemática sobre o tema.

## MÉTODOS

O trabalho busca definir o histórico do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis, como é a sua aplicação na atualidade, os princípios constitucionais e infraconstitucionais que norteiam seu estabelecimento e demais aspectos relevantes, como os critérios de isenção.

O método utilizado para conduzir a pesquisa foi a análise de documentos sobre a temática, em especial, a revisão de publicações científicas relacionadas ao tópico em questão, disponíveis nas plataformas Google Acadêmico e Scielo.

Com base em critérios de inclusão pré-estabelecidos, foram selecionados trabalhos em língua portuguesa, disponibilizados de forma gratuita que discorressem sobre o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis desde a publicação da Constituição de 1988, dando-se preferência a artigos mais recentes. Em complemento, buscou-se incluir artigos que analisassem as Constituições Federais anteriores a este período, para que se pudesse analisar a aplicação deste imposto desde a origem.

Foram excluídos artigos científicos publicados em língua estrangeira, os disponibilizados apenas de forma física e os que não eram disponibilizados de forma gratuita.

Em suma, essa pesquisa engloba uma revisão bibliográfica, com o objetivo averiguar a aplicação do ITBI no decorrer da história brasileira, em enfoque nos aspectos relevantes que o caracterizam na atualizada. Sendo que, a análise de dados foi feita a partir do confronto do que dispõe a legislação, em especial, o Código Tributário Nacional e a Constituição Federal, em confronto com a jurisprudência e doutrina atuais.

O presente trabalho não necessitou de submissão para aprovação junto ao Comitê de Ética em Pesquisa, conforme a resolução CNS 466/2012, pois se trata de uma pesquisa cujas informações serão obtidas em materiais já publicados e disponibilizados na literatura, não havendo intervenção ou abordagem direta junto à seres humanos. Dessa forma, a pesquisa não implicou em riscos ao sujeito.

## RESULTADOS E DISCUSSÃO

### 1. Limitações constitucionais ao poder de tributar

A Constituição Federal estabelece limites ao poder de tributar. Esses limites servem de apoio ao contribuinte para que o Estado não venha a usurpar o seu patrimônio além do que seja devido e de direito, sob pena de caracterizar o confisco tributário. Tem-se que o Estado, para satisfazer as necessidades públicas, busca os recursos de que necessita dos cidadãos sendo a

maior parte da receita proveniente da atividade exacional. Os artigos 150, 151 e 152 da CRFB definem os limites ao poder de tributar constituindo-se igualmente direitos dos sujeitos passivos da relação jurídico-tributária. Esses limites garantem verdadeira segurança jurídica aos contribuintes (MOURA, 2015).

Os entes federativos receberam da Constituição Federal de 1988 o poder para instituir seus tributos. Ocorre que este poder não é desregrado e ilimitado, pois a própria Carta Magna quando distribuiu as competências para instituição, também definiu limites ao poder de tributação por meio da necessária observância a princípios constitucionais e imunidades tributárias. O Estado pode criar suas leis tributárias, desde que observe as regras que limitam aquela tributação, conforme explica Moura:

O cidadão contribuinte é sempre o lado mais fraco da relação jurídico-tributária. Por tal motivo este carece de proteção legal, o que lhe foi garantido pelo texto constitucional. A invocação de limites constitucionais ao poder de tributação é importante para que se garanta aos cidadãos benefícios de ordem prática, no sentido de jamais pagar ao ente tributante algo que não lhe é devido.

A utilização dos limites estabelecidos no texto constitucional deve ser feita em todo caso de cobrança de tributos, tendo em vista que são eles que garantem a estabilidade da relação jurídico-tributária entre cidadão contribuinte, sujeito passivo, e ente tributante, sujeito ativo. Essa relação estável se dá de modo que jamais poderá ser exigido pelo Estado tributo que ultrapasse os limites legais, sob pena de ser considerado confisco tributário em virtude da invasão patrimonial além do permitido em lei” (MOURA, 2023, online).

Conforme o exposto no trecho acima, as limitações constitucionais ao poder de tributar buscam proteger o Estado e o contribuinte. O Estado, porque a garantia da possibilidade estatal de tributar permite que o Estado institua meios de prover recursos para se autossustentar e manter programas sociais que promove. E o particular, porque impede que os entes os tributem várias vezes em decorrência do mesmo fato gerador ou tribute além das possibilidades do contribuinte.

### **1.1. Competência Tributária**

Como primeira limitação ao poder de tributar, tem-se a competência tributária que é o poder de instituir tributos definidos pela Constituição Federal. A competência tributária é atribuída aos entes federados: União, Estados, DF e Municípios. Somente esses entes federados, também chamados de pessoas políticas, podem instituir os tributos conforme determinado e devido às competências pela CRFB. Fachini complementa:

Em razão da competência ao ente conferida, cada um somente poderá instituir os tributos expressamente concedidos pela CRFB. A competência tributária é poder de legislar instituindo, isto é, criando tributo, conforme o processo legislativo exigido pelo texto constitucional. A competência tributária é facultativa, indelegável, imprescritível, irrenunciável e inalterável. Pode também ser definida como sendo a aptidão para criar tributos em abstrato, somente por meio de lei, nunca por decreto ou outra forma, fixando com os elementos essenciais, ou seja, hipótese de incidência, sujeito ativo, sujeito passivo, base de cálculo, alíquota aplicável. Nessa mesma ordem implica dizer que possui a prerrogativa de aumentar, parcelar, diminuir, isentar, modificar e remir os tributos (FACHINI, 2021, online).

A CRFB cuida da repartição da competência tributária. Percebe-se uma forma indireta de limitação ao poder de tributar no entendimento de que as pessoas políticas terão apenas competência para instituir tributo daquilo que lhe foi expressamente outorgado, limitando o poder de tributar dos entes federados à repartição de competência tributária constitucional (BRASIL, 1988).

Adentrando especificamente ao que interessa ao presente estudo, forçoso registrar que nos termos da Constituição de 1988 foi atribuída aos Municípios e Distrito Federal a competência para a instituição de cobrança do ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza; do IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano e, por último, do ITBI – Imposto de Transmissão de Bens Imóveis. Com isso fechou-se, até então, o rol de impostos que podem ser cobrados pelos municípios dentre outras formas de obtenção de recursos.

### 1.1 Princípios Constitucionais Tributários

Além dos princípios gerais do direito, existem princípios constitucionais tributários que norteiam o poder do Estado para tributar o particular. Para isso, é preciso entender o conceito de princípios, os quais têm baixa densidade normativa e elevada abstração, características que o diferem da regra jurídica em si. Explica Silva:

Pode-se dizer que princípios são juízos abstratos de valor que orientam a interpretação e a aplicação do Direito. Os princípios possuem um caráter de dever e de obrigação.

Nesse sentido, para a maioria dos juristas, princípios são regras que servem de interpretação das demais normas jurídicas, apontando os caminhos que devam ser seguidos na aplicação das leis e resolução de conflitos que surjam durante as relações jurídicas. São as bases do ordenamento jurídico. São regras que por terem âmbito de validade maior, orientam a interpretação de outras regras, inclusive das regras constitucionais.

Além de conhecer os princípios existentes, faz-se necessário que os operadores do direito tenham conhecimento de suas funções. Precisa-se compreender qual a função dos princípios para que se lhe apliquem corretamente.

Os princípios, ao lado das regras, são normas jurídicas que possibilitam a harmonia do ordenamento jurídico. Os princípios, porém, exercem dentro do sistema normativo um papel diferente das regras. Estas, por descreverem fatos hipotéticos, possuem a função de regular as relações jurídicas que se enquadram nos fatos por elas descritos. Já os

princípios são normas generalíssimas dentro do sistema. Os princípios, em termos gerais, são uma espécie de regra superior, mesmo que não positivada, à qual devem se amoldar as disposições legais, visto que os princípios indicam ‘direção’ que deve ser tomada pelo operador ou legislador do direito” (SILVA, 2023, online).

Desse modo, sempre que houver uma dupla interpretação da norma ou uma interpretação dúbia, deve-se recorrer aos princípios a fim de encontrar a solução interpretativa. Além do que também os princípios funcionam como verdadeiras limitações ao poder de tributar, visto que são de observância obrigatória pelos entes tributantes. Destarte, cumpre a análise, ainda que perfunctória, dos principais princípios constitucionais tributários que se relacionam com o objetivo deste ensaio. (SILVA, 2023).

### 1.1.1. Princípio da Legalidade Tributária (art. 150, I, CF/88)

A Constituição Federal consagra, no artigo 5º, inc. II, a máxima de que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, estabelecendo com isso um limite primordial à interferência do Estado na liberdade do cidadão e no exercício dos seus direitos. (BRASIL, 1988).

No âmbito tributário, da mesma forma são protegidos o direito de propriedade e o patrimônio do cidadão ao se garantir que não haverá cobrança de tributo sem lei que antes o institua ou aumente: “é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios [...] exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”, conforme artigo 150, inc. I da CRFB, 1988. E quando se fala em lei trata-se de lei em sentido estrito, ou seja, aprovada pelo Poder Legislativo, sancionada pelo Poder Executivo e que, como regra, deve ter o *status* de lei ordinária. Haverá situações nas quais, de acordo com a própria Constituição, a instituição do tributo dependerá de Lei Complementar (artigos 148 e 154, inc. I), cuja aprovação pelo Congresso Nacional depende de maioria absoluta, conforme artigo 69 da CRFB, 1988. (SCHOUERI, 2023).

### 1.1.1. Princípio da Irretroatividade Tributária (art. 150, III, “a”, da CF/88)

Como derivação do princípio da legalidade e consagrando o primado da segurança jurídica, a Constituição estipula que não se poderá cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado, conforme artigo 150, inc. III, alínea “a”, da CRFB, 1988.

Essas garantias são transpostas ao direito de propriedade, protegendo-o da tributação em sentido amplo, seja em relação à incidência do tributo quando da ocorrência do fato gerador, como também da aplicação de sanções tributárias, na medida em que, como veremos

oportunamente, dispõe o Código Tributário Nacional, no seu artigo 113, que a obrigação tributária pode ter por objeto uma penalidade pecuniária, decorrente não apenas da falta de pagamento do tributo, como também do descumprimento de uma obrigação acessória. (SCHOUERI, 2023).

Em outras palavras, nem o tributo poderá ser instituído ou aumentado com efeitos retroativos, nos termos expressos no artigo 150, inc. III, alínea “a”, da CRFB, 1988, como também as penalidades por descumprimento de obrigações previstas na legislação tributária não poderão ser aplicadas em relação a fatos pretéritos, anteriores à “prévia cominação legal”.

#### **1.1.1. Princípio da Anterioridade Tributária (art. 150, III, “b” e “c”, da CF/88)**

Como reforço à legalidade e à irretroatividade da legislação tributária – e consolidando a garantia da segurança jurídica em relação ao exercício do poder de tributar –, a Constituição veda a cobrança de tributo no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou, conforme artigo 150, inc. III, alínea “b” da CRFB, 1988.

É o que explica SCHOUERI (2023), para o qual a lei deve ser publicada até 31 de dezembro de um determinado exercício, para que o tributo possa ser exigido no exercício seguinte, estando a sua exigência sujeita ou não a um regime de apuração coincidente com o exercício financeiro anual. O princípio da anterioridade serve de mecanismo de efetivação de um valor caro e relevante, previsto implicitamente na Constituição, qual seja, o ideal da “não surpresa” na cobrança dos tributos. Com efeito, o legislador deve prezar pela estabilidade e pelo planejamento das relações mantidas pelos cidadãos por ele representados, em todas as suas esferas de direito, não podendo editar a lei tributária de forma desleal em relação àqueles próprios cidadãos que a legitimam.

Como forma de garantir que o contribuinte se prepare para arcar com tributação mais onerosa ou nova, tem-se, ainda, a necessária observância do período mínimo de 90 (noventa) dias entre a instituição ou majoração do tributo e a sua respectiva cobrança, também conhecido tal fenômeno como noventena ou anterioridade nonagesimal, segundo Shoueri (2023).

#### **1.1.1. Princípio da Isonomia ou Igualdade Tributário (art. 150, II, da CF/88)**

BRAZUNA (2020) leciona que o princípio da isonomia encontra embasamento legal na “Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão” na qual foi dada especial atenção à isonomia em matéria de pagamento de tributos, tendo o seu artigo 13 firmado que, “para a manutenção do poder público para o custeio da administração é absolutamente necessária uma contribuição de

todos”. Essa contribuição deve ser igualmente repartida entre todos os cidadãos do Estado na proporção do seu patrimônio.

Explica ainda, que nos regimes anteriores determinados privilégios tributários eram aceitos, a Constituição de 1988 percebeu que apenas a igualdade constante do artigo 5º não seria suficiente para impedir tais benesses, tendo então, no seu artigo 150, inc. II, vedado a instituição de tratamentos desiguais entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibindo-se expressamente qualquer distinção em razão de ocupação profissional, função exercida ou denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

### **1.1.1. Princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da CF/88)**

A Constituição determina, no artigo 145, § 1º, que os impostos, sempre que possível, tenham caráter pessoal e sejam graduados segundo a capacidade contributiva do sujeito passivo, podendo a administração tributária, para tanto, identificar o seu patrimônio, rendimentos e atividade econômica.

A capacidade contributiva, nesse sentido, inicia a partir daquela riqueza que supera o mínimo existencial do cidadão. Desse ponto em diante a carga tributária deve ser distribuída da maneira mais justa e solidária, fundamentando-se a tributação no sacrifício do particular, sacrifício esse que não pode ser meramente proporcional, mas mais gravoso na medida da capacidade de contribuir revelada pelo signo presuntivo de riqueza que dá base à incidência do imposto. (BRAZUNA, 2020)

Explica Brazuna (2020), que é na adequação da tributação à capacidade contributiva que se justificam, portanto, discriminações outras previstas na Constituição, consubstanciadas nos princípios da progressividade fiscal e da seletividade da tributação, que examinaremos mais adiante. É também nela (ou melhor, na ausência de capacidade contributiva) que se fundamentam as imunidades constitucionais subjetivas, dispostas no artigo 150, inc. VI, alíneas “a” a “c”, aplicáveis a entidades que desenvolvem suas atividades fora do mercado e em funções inerentes ao Estado (assistência social, educação e serviços públicos em geral) ou aos seus fundamentos democráticos (valor social do trabalho, pluralismo político e liberdade de crença e culto).

Assim, o princípio da capacidade contributiva exige que o legislador e o operador do direito tratem igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, pois só assim o Estado poderá igualar materialmente as pessoas que vivem em seu território.



### 1.1.1. O Princípio da Vedação ao Confisco (art. 150, IV, CF/88)

No artigo 150, inc. IV, a Constituição Federal proíbe a utilização do tributo “com efeito de confisco”, sem definir, entretanto, em que hipóteses ou situações isso se materializaria. Fica, então, a encargo do intérprete e aplicador da lei compreender e definir quando isso ocorreria.

Moura (2015), explica que é certo que se trata de limitação ao poder de tributar relacionada à garantia ao direito de propriedade (artigo 5º, inc. XXII), que, embora tenha a sua utilização condicionada ao exercício da sua função social (inc. XXIII), somente pode ser relativizada nos estritos casos de desapropriação por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social, mediante justa e prévia indenização em dinheiro (inc. XXV), ou na hipótese de uso por autoridade competente, no caso de iminente perigo público, assegurada ao proprietário indenização ulterior, se houver dano (inc. XXVI).

Intuitivamente, portanto, o poder de tributar estaria limitado a ponto de exigir do contribuinte, em relação ao fato tributado, que a própria riqueza objeto desse fato seja sacrificada para o pagamento do tributo, o que implicaria a indireta expropriação do sujeito passivo. Trata-se, assim, de limite que reforça o respeito à capacidade contributiva, prevista no artigo 145, § 1º. (SCHOUERI, 2023).

Por meio de pesquisa no site oficial do STF, constata-se que é farta a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal na análise de casos dos mais variados, em que a infração ao artigo 150, inc. IV, é alegada pelos interessados. E costuma dizer, em resposta, que a verificação da ocorrência ou não do confisco demanda a análise da situação in concreto do contribuinte, ponderando os dados concretos e a peculiaridade de cada operação ou situação, tomando-se em conta custos, carga tributária global, margens de lucro e condições pontuais do mercado e de conjuntura social e econômica.

### 1.1. Imunidades Tributárias

Como último ponto da limitação ao poder de tributar, deve se falar das imunidades tributárias. As imunidades genéricas estão listadas no art. 150, VI do texto constitucional, entretanto, há imunidades específicas esparsas no texto constitucional.

Coelho (2016) explica que a imunidade é uma hipótese de não incidência constitucionalmente qualificada, que diz respeito, em regra, aos impostos. A imunidade tributária conceitua-se como a proibição constitucional de tributar determinados fatos ou pessoas e neste caso, o fato gerador não chega nem mesmo a se constituir.

A imunidade tributária é uma modalidade de desoneração de fatos (imunidades objetivas) ou pessoas (imunidades subjetivas) que deriva do próprio texto constitucional, o qual, em diferentes dispositivos, suprime a competência tributária estatal para instituir e cobrar tributos sobre tais fatos ou pessoas. Em razão de estar incorporada à Constituição, a imunidade não pode ser desafiada por lei instituidora do tributo, tampouco revogada por norma posterior editada pelo próprio Constituinte Derivado, uma vez que faria parte do rol de direitos e garantias do indivíduo, protegidos pela petrificação do artigo 62, § 4º, inc. IV, da CRFB, 1988. (SCHOUERI, 2023).

## 1. LINEAMENTO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS - ITBI

O Imposto de Transmissão de Bens Imóveis – ITBI é um tributo municipal o qual incide exclusivamente em operações de transmissões propriedade de bem imóvel, em que haja onerosidade para uma das partes. Os lineamentos do ITBI variam de acordo com as leis próprias de cada município brasileiro, mas geralmente incluem vários aspectos dentre os quais podem ser destacados a base de cálculo, alíquota incidente, o fato gerador, as imunidades e isenções, prazo de pagamento, documentação comprobatória, fiscalização e as multas que podem ser aplicadas em decorrência de falta de cumprimento de obrigações.

1664

### 1.1. Histórico do ITBI

Sobre a evolução histórica do ITBI, Harada (2021) pontua que o imposto surgiu em 1809, sob o nome SIZA, mas a Constituição de 1824 foi omissa quanto a ele. Então, pelo Ato Adicional de 1834, o SIZA, incidente sobre transações com bens de raiz passou das províncias para os municípios, com exceção do Município do Rio de Janeiro. Pela Constituição Republicana de 1891 foi conferida aos Estados-membros a competência para instituir impostos “sobre transmissão de propriedade” (art. 9º, III). Já na Constituição de 1934, apesar desse imposto ser mantido na competência estadual, estipula-se a divisão entre causa mortis e inter vivos (art. 8º, I, alíneas b e c). Na Constituição de 1937 e 1946, nada mudou.

Após esse período, com a Emenda Constitucional nº 5, de 1961, ocorreu o desmembramento desse imposto: a transmissão inter vivos passou para competência impositiva municipal (art. 29, III), enquanto o imposto de transmissão causa mortis continuou na esfera de competência tributária dos Estados-membros (art. 19, I e §§ 1º e 2º)”. Diversas foram as mudanças ocorridas até o advento da Carta Magna de 1988, a Emenda Constitucional nº 18, de 1965, reunificou os impostos de transmissão causa mortis e inter vivos, mantendo a competência

impositiva dos Estados-membros (art. 9º e §§ 1º ao 4º). Já Constituição de 1967 concedeu aos Estados a competência para decretar o imposto sobre “transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza, acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como sobre direitos à aquisição de imóveis” (art. 24, I). Um ano após, o Ato Complementar nº 40, de 30/12/1968, fixou a competência impositiva ao Estado onde se situa o bem imóvel, limitando-a à alíquota máxima fixada por Resolução do Senado Federal e prevendo o direito de dedução do montante pago por ocasião da apuração e pagamento do imposto de renda oriundo da transação imobiliária. (HARADA, 2021).

Por fim, chega-se à Constituição de 1988, a qual voltou a dividir esse imposto em transmissão causa mortis e transmissão inter vivos, cabendo, ao Estado-membro tanto a transmissão causa mortis, como também a transmissão inter vivos, a título gracioso, incidindo sobre quaisquer bens ou direitos (art. 155, I, da CF), retornando ao sistema de 1946 (art. 19 e §§ 1º e 2º da CF de 1946). Ao Município restou apenas a transmissão inter vivos a título oneroso, conforme se depreende do art. 156, II, da Constituição Federal”. (HARADA, 2021).

### 1.1. Regra-matriz de Incidência Tributária do ITBI

A regra-matriz de incidência tributária perfaz-se com os seguintes aspectos: material, que pressupõe um comportamento de pessoas, físicas ou jurídicas; temporal, período de tempo que se perfaz o acontecimento do fato que enseja o tributo; espacial, sendo a delimitação do espaço em que o fato vem a propagar seus efeitos; pessoal ou subjetivo, que busca identificar os sujeitos que compõe a relação jurídico-tributária; e, por fim, quantitativo composto por base de cálculo e alíquota, a quantificar o valor patrimonial do tributo. Sintetiza Nogueira:

Em conclusão, a regra-matriz de incidência tributária caracteriza-se por meio de uma regra geral e abstrata, introduzida no ordenamento jurídico por linguagem competente. Assim, a subsunção do evento no mundo fenomênico necessita da adequação do evento à norma jurídica geral e abstrata que seja capaz de vertê-lo em fato jurídico, ou seja, fato relevante para o sistema tributário” (NOGUEIRA, 2021, online).

Afirma-se que os aspectos material, temporal e espacial compõem o que se chama de hipótese tributária, que é o espelho, o desenho do fato, uma fórmula instituída pelo legislador competente, uma previsão legal. Enquanto os aspectos pessoal ou subjetivo e quantitativo representam o conseqüente tributário o qual é o delimitador da relação jurídico-tributária consubstanciada na descrição estabelecida pelo legislador.

### 1.1.1. Aspecto Material

Em se tratando de regra-matriz de incidência tributária do ITBI é necessário debruçar sobre a legislação tributária municipal específica do caso em estudo, uma vez que a norma jurídica que instituiu o tributo depende de uma aproximação interpretativa do texto constitucional. Segue o enunciado que prescreve o arquétipo constitucional do ITBI:

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" (BRASIL, 1998).

#### Conforme entendimento de Carvalho:

Numa primeira aproximação interpretativa do texto constitucional, as materialidades possíveis do ITBI são:

Transmissão a título oneroso, por ato inter vivos, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, ou direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;

Cessão a título oneroso, por ato inter vivos, de direitos à aquisição de bens imóveis.

Partindo da premissa de que o critério material dos tributos é composto verbo mais complemento, teremos de precisar, evoluindo no nosso processo gerador de sentido da regra-matriz, quais verbos as materialidades acima admitem, haja vista termos acima não verbos, mas sim substantivos" (CARVALHO, 2019, p. 478).

Explica ainda o autor que o complemento a este verbo, conforme art. 156, II da CRFB, serão os seguintes: "*inter vivos*", a qualquer título, por ato oneroso, de bens móveis, por natureza ou acessão física, chegando ao seguinte critério material: adquirir "*inter vivos*", a qualquer título, por ato oneroso, bens imóveis, por natureza ou acessão física. Desse modo ao ensejar a incidência do tributo o qual realiza-se entre pessoas vivas, eis que diante de uma situação *causa mortis* há a incidência de outro tipo de exação descrita no art. 155, I da CRFB. (CARVALHO, 2019).

### 1.1.1. Aspecto Temporal

Sobre o aspecto temporal, Hadara (2021) explica que o momento da consumação do fato gerador, definido pelo artigo 116 do CTN, é crucial para estabelecer os efeitos tributários, não se confundindo com os prazos de pagamento de impostos. A Emenda Constitucional nº 3/93 introduziu o conceito de fato gerador presumido, permitindo que a lei atribua ao sujeito passivo da obrigação tributária a responsabilidade pelo pagamento de impostos ou contribuições antes da efetiva ocorrência do fato típico. No entanto, essa disposição levanta preocupações quanto ao

princípio da segurança jurídica, especialmente se for utilizada de forma generalizada para obter receitas antecipadas.

É de fundamental importância esse aspecto para definição da lei aplicável, segundo o princípio *tempus regit factum*. Esse aspecto diz respeito ao momento da consumação ou da ocorrência do fato gerador, que não se confunde com o prazo de pagamento de tributos. Esse momento é fixado pelo art. 116 do CTN, prescrevendo que é a partir da ocorrência do fato gerador que se consideram existentes seus efeitos. [...] Cumpre assinalar que o § 7º do art. 150 da CRFB, acrescentado pela Emenda Constitucional no 3/93, instituiu a figura do fato gerador presumido, facultando à lei cometer ao sujeito passivo da obrigação tributária a responsabilidade pelo pagamento de imposto ou contribuição, assegurando a imediata e preferencial restituição da quantia paga, na hipótese de não se concretizar o fato típico. Disposição da espécie atenta contra o princípio da segurança jurídica, pouco importando que o sujeito passivo pague antecipadamente o imposto ou contribuição na condição de responsável e não na de contribuinte. O legislador constituinte, talvez, tenha objetivado a acomodação de certas legislações, como, por exemplo, as do ICMS e do ITBI que, por razões de ordem prática, impõem o pagamento do tributo antes da efetiva ocorrência do fato gerador. Se, porventura, o fato gerador presumido vier a ser utilizado de forma generalizada, como instrumento para gerar receitas antecipadas, o que não é muito difícil de acontecer, haverá inconstitucionalidade por afronta aos princípios da segurança jurídica e da capacidade contributiva, em nada amenizando essa agressão à demagógica e ilusória expressão inserida no texto, versando sobre ‘a imediata e preferencial restituição’ do indébito, caso não se realize o fato tipificado na norma. (HARADA, 2021, posição 3610, 3615, 3621, 3627 e 3633).

Assim, o pagamento de ITBI deve ocorrer antes da efetivação do fato gerador, pois é um dos requisitos para que este fato efetivamente ocorra. Tal ordem evita a inadimplência do contribuinte, caso o pagamento ocorresse após a concretização.

### 1.1.1. Aspecto Espacial

O aspecto espacial diz respeito ao lugar da concretização do fato deu causa ao nascimento da obrigação tributária, determinação que decorre do princípio da territorialidade da lei tributária para determinar qual a lei aplicável ao caso concreto. Exemplifica Harada:

Por exemplo, um produto fabricado na Zona Franca de Manaus não pode sofrer incidência do IPI. A eficácia extraterritorial das normas tributárias estaduais e municipais depende do que dispuser as normas gerais expedidas pela União, ou de convênios de que participem (art. 102 do CTN). Em matéria de ISS, por exemplo, o art. 3º da Lei Complementar no 116/03, para dirimir conflitos de competência entre Municípios, arrolou vinte hipóteses em que o imposto será devido no local da prestação, excepcionando a regra geral, segundo a qual o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador, ou, na sua falta, no local do domicílio do prestador. O aspecto espacial do fato gerador, conjugado com o aspecto material ou objetivo do fato gerador da obrigação tributária, determina o sujeito ativo do tributo. Daí a sua suprema importância para dirimir conflitos de competência entre as entidades políticas. No caso de impostos municipais, devemos considerar mais de 5.530 municípios em todo o território nacional. (HARADA, 2021, posição 3599, 3604, 3610).

Ou seja, a lei tributária federal aplica-se em todo o território nacional, mas nem por isso o aspecto espacial deixa de ter relevância, pois em relação aos tributos estaduais e municipais,

ainda que possuam determinações específicas, estabelecidas por cada ente federado, devem respeitadas as diretrizes determinadas em âmbito federal.

### **1.1.1. Aspecto Pessoal**

Relação ao aspecto pessoal, explica Harada (2021) que a relação tributária implica na presença de dois participantes distintos: o agente ativo e o agente passivo. O agente ativo da obrigação tributária é a entidade legal de natureza pública que detém a autoridade para exigir o seu cumprimento, sendo que apenas a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios possuem essa autoridade impositiva (conforme os artigos 153, 155 e 156 da CRFB). Assim, a concessão da autoridade tributária abrange a capacidade de estabelecer o tributo por meio de lei, supervisionar e coletar os valores devidos. A supervisão e a coleta podem ser delegadas, ao contrário da capacidade tributária ativa, que pode ser transferida (como estipulado no artigo 7º do CTN).

Já o agente passivo da obrigação tributária é a pessoa responsável pelo cumprimento da obrigação. No que se refere à obrigação principal, é aquela pessoa responsável pelo pagamento do tributo ou de uma multa financeira, conforme o artigo 121 do CTN. Em relação à obrigação acessória, trata-se da pessoa obrigada a realizar as ações que constituem seu objeto, sejam elas ações positivas ou negativas, que se relacionem com o interesse da supervisão ou da coleta de tributos, segundo o artigo 122 do CTN. Conforme estipulado no parágrafo único do artigo 121 do CTN, o agente passivo pode assumir duas formas: contribuinte ou responsável (HARADA, 2021).

Em resumo, é contribuinte quem tenha relação direta e pessoal com a situação que constitua o respectivo fato gerador e é responsável, quando, não sendo contribuinte, sua obrigação decorra de expressa disposição legal. Ou seja, contribuinte é o sujeito passivo natural que praticou o fato típico ensejador da obrigação tributária. E o responsável tributário é a terceira pessoa que não praticou o fato jurídico tributado, mas se acha vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação.

### **1.1.1. Aspecto Quantitativo**

Ainda considerando as explicações de HARADA (2021), no tocante ao aspecto quantitativo São especialmente relevantes a base de cálculo e a alíquota. Durante o processo de lançamento tributário, após identificar a ocorrência do evento gerador, o sujeito passivo e a determinação do que é tributável, é necessário calcular o valor do tributo devido, aplicando a

alíquota sobre a base de cálculo. Esta representa uma medida específica do aspecto quantitativo do evento gerador. A alíquota é a porcentagem aplicada à base de cálculo ou um valor fixo para os impostos designados como fixos. Ambas estão sujeitas ao princípio da reserva legal (conforme o artigo 97, IV, do CTN). Qualquer alteração na base de cálculo que resulte em um aumento da carga tributária é considerada um aumento do tributo (conforme o § 1º do artigo 97 do CTN).

## 1. CRITÉRIO QUANTITATIVO E AVALIAÇÃO DO VALOR DO IMÓVEL PELA FAZENDA PÚBLICA

Segundo CARVALHO (2019, p. 338), “o critério quantitativo é o grupo de informações que se obtém da interpretação dos textos legais e que faz o intérprete precisar, de forma segura, a exata quantia devida a título de tributo”. O critério quantitativo é resultado da conjunção de outros dois elementos, que são a base de cálculo e a alíquota. Ocorrendo o evento e ele se adequando à hipótese de incidência tributária, teremos um fato jurídico tributário, que desencadeará a obrigação tributária, com a conseqüente indicação daquele titular do direito público subjetivo de exigir o pagamento do tributo e daquele obrigado a entregar a quantia pecuniária para a quitação da obrigação, sendo que esta quantia pecuniária é o resultado da confrontação entre a base de cálculo e alíquota previstas em lei.

1669

Além disso, para CARVALHO (2019), a análise da base de cálculo possui a função essencial de desvendar com clareza o tipo de tributo que o intérprete está diante, pois é através da conjunção hipótese de incidência e base de cálculo que poderá se comparar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da hipótese tributária.

Em outras palavras, a base de cálculo há ter uma correção lógica e direta com a hipótese de incidência do tributo. Não foi por outro motivo que Amílcar Falcão qualificava a base impositiva como: ‘verdadeira e autêntica expressão econômica’ da hipótese de incidência. Eis a base de cálculo, na função comparativa, confirmando, infirmando ou afirmando o verdadeiro critério material da hipótese tributária. Confirmando sempre que houver total sintonia entre o padrão da medida e o núcleo do fato dimensionado; infirmando quando houver manifesta incompatibilidade entre a grandeza eleita e o acontecimento que legislador declara como medula da previsão fática; e afirmando, na eventualidade, se obscura a formulação legal (CARVALHO, 2019, p. 520).

Portanto, a base de cálculo prevista no critério quantitativo da regra-matriz de incidência tributária possui ao menos três funções, a primeira é a comparativa, conforme acima explanado, a segunda mensuradora, que tem objetivo medir as proporções reais do evento e, por fim, a terceira, a função objetiva, quando se agrega a alíquota para determinar o valor devido pelo sujeito passivo e ativo. Por sua vez, a alíquota é um relevante instrumento de afirmação de garantias de direitos constitucionalmente consagrados, tendo em vista que através dela pode-se

apurar o respeito ao princípio da capacidade contributiva, vedação ao confisco e demais princípios tributários constitucionais que buscam uma tributação eficaz e justa, servindo, também como ferramentas de controle de conduta para fins de alcance de objetivos extrafiscais do Estado.

O ITBI incidente sobre a transmissão onerosa de bem imóvel tem como base de cálculo possível, o valor do bem imóvel. Mas, considerando as duas etapas que a materialidade *transmissão* apresenta (escritura pública e registro do título aquisitivo) no seu rito solene, pode dar ensejo, ao menos, à utilização de três grandezas que representam presunções relativas do valor do bem imóvel: (I) o preço declarado pelas partes do negócio jurídico; (II) o valor venal do IPTU, com critérios legais previstos para a sua apuração; e (III) o valor de mercado atualizado do imóvel. Afinal, quanto ao papel que as presunções exercem, TOMÉ destaca que:

Convém registrar as presunções, no âmbito tributário, exercem importantes funções, servindo para (i) suprir deficiências probatórias, sendo empregadas nas hipóteses em que o Fisco se vê impossibilitado de provar certos fatos; (ii) garantir eficácia da arrecadação e (iii) preservar a estabilidade social. (2011, p. 140)

Explica ainda que a escritura pública é o instrumento credenciado pelo direito para dizer que ocorreu uma compra e venda a determinado preço. Mas tendo em vista que o constituinte previu base de cálculo do ITBI o valor do bem imóvel, vai depender do legislador tributário do ente competente para instituir o imposto, no caso do Município, se ele vai assumir, como primeira presunção desse valor do bem imóvel, o preço do negócio jurídico.

1670

Normalmente, a escolha do preço como tal presunção não se mostra claro no primeiro debruçar sobre o texto legal. Isso porque várias legislações municipais expressam laconicamente que a base de cálculo do ITBI é o valor do imóvel. Daí, havendo na legislação do mesmo ente político a previsão de que a base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, correm alguns intérpretes para alarmar que o Município optou pela equivalência entre as duas bases de cálculo. (TOME, 2011).

### 1.1. ITBI e Progressividade

As disposições do Código Tributário Nacional – CTN, mormente as do seu Livro Primeiro, que passaram no *teste de recepção*, ou seja, para terem sido recepcionadas pela Constituição vigente, devem trazer normas jurídicas cumpridoras das funções conferidas pela constituinte à lei complementar tributária prescritas, principalmente, no artigo 146 da Carta Magna. O CTN trouxe dispositivos acerca da base de cálculo tanto do IPTU quanto do ITBI, conforme abaixo:



Art. 33. A base de cálculo do imposto [IPTU] é o valor venal do imóvel.

Parágrafo único. Na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização. Exploração, aformoseamento ou comodidade.

[...]

Art. 38. A base de cálculo do imposto [ITBI] é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

A definição da base de cálculo dos impostos supracitados cumpre algum papel daqueles conferidos à lei complementar tributária. Isto porque, em princípio, a competência para prescrever sobre todos os critérios da regra-matriz de incidência tributária de um imposto é do ente político a quem a Constituição outorgou competência tributária desse imposto.

Em se tratando de legislação tributária quanto ao Município de Palmas, diante de uma primeira análise, afirma-se que a regra-matriz de incidência tributária do ITBI pode ser encontrada nas redações originais do Capítulo II, Seção I, artigos 25 a 41, da Lei Complementar n.º 285, de 31 de outubro de 2013 e também tem sua regulamentação conforme Decreto n.º 1667, de 06 de dezembro de 2018, o qual aprova o regulamento do Código Tributário do Município. (PALMAS, 2018).

Tem-se, conforme art. 31 da LC n.º 285, que a base de cálculo do imposto [ITBI] é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos ou cedidos e para apurar o seu valor o Município poderá divulgar periodicamente, na imprensa oficial, a respectiva pauta de preços. Ainda vai além ao mencionar que caso seja encontrado valor diferente entre a avaliação realizada pela administração fazendária, a pauta de preços regularmente divulgada, o constante no contrato ou negócio jurídico equivalente, o consignado na Planta de Valores Genéricos, prevalecerá como base de cálculo do imposto o maior valor dentre os encontrados. (SCHOUERI, 2023)

Após encontrado o maior valor dentre os existentes, o Município aplicará conforme art. 33 do aludido regulamento, a alíquota de 2,0% (dois por cento) nas transmissões de imóveis dentro do perímetro urbano e de 3,0% (três por cento) nos demais imóveis localizados no perímetro descrito como zona rural. Schoueri (2023) destaca que é importante conferir que não se fala em progressividade do ITBI dentro da legislação tributária dos municípios brasileiros, uma vez que a Súmula 656 do STF deixa claro que 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.

É uma maneira de os Municípios conferirem certa progressividade ao ITBI, não conferindo alíquotas mais elevadas para os contribuintes de maiores posses, mais sim reduzindo

a tributação para aqueles que em tese apresentam menor capacidade contributiva, o que acaba ocorrendo com a existência de uma alíquota especial reduzida para transações ocorridas sob a égide de tal sistema financeiro excepcionando a alíquota geral, mais elevada. Ressalta-se, porém, desnecessário ter alíquotas progressivas para o ITBI o que seria já um excesso da capacidade contributiva considerando que já existe a variação do base de cálculo levando-se em conta o valor do imóvel atribuído pelo fisco. (SCHOUERI, 2023).

## 1. JURISPRUDÊNCIA

Por meio da Súmula 656, o STF dispõe que “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.”

Uma decisão importante e que merece destaque é a proferida no bojo do Recurso Especial n.º 1.937.821 - SP do STJ que envolve o Município de São Paulo e que trata esses autos de incidente de resolução de demandas repetitivas suscitado pela empresa recorrida FORTRESS NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA., originário da Apelação Civil n.º 1008270-75.2016.8.26.0053 e que fixou a tese jurídica da base de cálculo do ITBI, assentando que deve ser calculado sobre o valor do negócio jurídico realizado e, se adquirido em hasta pública, sobre o valor da arrematação ou sobre o valor venal do imóvel para fins de IPTU, aquele que for maior, afastando o valor de referência. Veja-se o aresto:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.937.821 - SP (2020/0012079-1) RELATOR : MINISTRO GURGEL DE FARIA RECORRENTE : MUNICÍPIO DE SÃO PAULO PROCURADORE S : LUCAS MELO NÓBREGA E OUTRO(S) - SP272529 FELIPE GRANADO GONZALES - SP239869 RECORRIDO : FORTRESS NEGOCIOS IMOBILIARIOS LTDA ADVOGADOS : ANGELICA PIM AUGUSTO - SP338362 FILIPE MARTIENA TEIXEIRA - SP356925 EMENTA TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI). BASE DE CÁLCULO. VINCULAÇÃO COM IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO (IPTU). INEXISTÊNCIA. VALOR VENAL DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE. REVISÃO PELO FISCO. INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE. PRÉVIO VALOR DE REFERÊNCIA. ADOÇÃO. INVIABILIDADE.

Excepcionalmente no Município de Palmas, nas transmissões compreendidas no Sistema Financeiro da Habitação - SFH, sobre o valor financiamento, quando o montante de financiamento for inferior a 85.000 (oitenta e cinco mil) UFIP'S - Unidade de Referência, a alíquota aplicável será de 0,5% (zero vírgula cinco por cento). Considerando que atualmente cada UFIP representa R\$ 4,20 (quatro reais e vinte centavos) e multiplicado por esse limite tem-se o valor de R\$ 357.000,00 (trezentos e cinquenta e sete mil reais). Em linhas gerais representa

que esse valor de financiamento terá uma alíquota reduzida de ITBI, passo que o restante classificado como sendo os recursos próprios do contribuinte adquirente do imóvel terá aplicado a alíquota efetiva integral. (PALMAS, 2018).

## CONCLUSÃO OU CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em resumo, é nítida a importância do ITBI - Imposto de Transmissão de Bens Imóveis, uma vez que constitui uma das mais significativas fontes de receita para os municípios brasileiros. Essa modalidade de tributo incide sobre operações de transmissão de propriedade de bens imóveis com onerosidade para uma das partes envolvidas. Ao longo da história, o ITBI passou por várias mudanças em sua regulamentação, desde sua origem como siza em 1809 até as disposições atuais conforme a Constituição de 1988.

A regra-matriz de incidência tributária do ITBI é composta por diversos aspectos, incluindo material, temporal, espacial, pessoal e quantitativo. Estes aspectos são fundamentais para a definição do tributo, abrangendo desde o comportamento das partes envolvidas na transação até a quantificação do valor do tributo a ser pago.

A base de cálculo do ITBI geralmente é o valor venal do imóvel, podendo ser determinada por diferentes critérios dependendo da legislação municipal. Além disso, a alíquota do imposto também varia de acordo com o tipo de transação e com as características do imóvel.

Em relação à progressividade do ITBI, embora a Súmula 656 do Supremo Tribunal Federal (STF) tenha considerado inconstitucional a aplicação de alíquotas progressivas com base no valor venal do imóvel, alguns municípios adotam medidas para reduzir a tributação para transações de menor valor, como a criação de alíquotas diferenciadas ou a isenção de determinadas faixas de valor.

Em suma, o ITBI desempenha um papel importante na arrecadação municipal e na regulação das transações imobiliárias, sendo necessário compreender seus diversos aspectos para uma aplicação justa e eficiente do imposto. Nesse contexto, vale ressaltar que observa-se a especialização de operadores do direito no âmbito tributário, com o intuito de atuar tanto no auxílio a particulares, com a finalidade de aplicação de critérios para abatimento do tributo, quanto com o intuito de atuar no âmbito público, a fim de garantir o efetivo e justo recebimento das parcelas devidas.

## REFERÊNCIAS

BARRETO, Aire F. (2012). **Direito de Direito Tributário Municipal**. São Paulo: Saraiva Educação.

BRASIL. (1966). Presidência da República. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm). Acesso em 02 mai. 2023.

BRASIL (1988). Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em 02 mai. 2023.

BRASIL. (2002). Presidência da República. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10406compilada.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm). Acesso em: 03 mai 2023.

BRASIL. (2022). Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1.937.821/SP**. Disponível em:

[https://processo.stj.jus.br/processo/julgamento/electronico/documento/mediado/?documento\\_tipo=integra&documento\\_sequencial=146418131&registro\\_numero=202000120791&peticao\\_numero=&publicacao\\_data=20220303&formato=PDF](https://processo.stj.jus.br/processo/julgamento/electronico/documento/mediado/?documento_tipo=integra&documento_sequencial=146418131&registro_numero=202000120791&peticao_numero=&publicacao_data=20220303&formato=PDF). Acesso em: 09 mai 2023.

BRAZUNA, José Luis R. **Direito Tributário Aplicado**. Disponível em: Minha Biblioteca, (2nd edição). Grupo Almedina (Portugal), 2021.

1674

CARVALHO, P. D. B. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

COÊLHO, Sacha Calmon N. **O Controle de Constitucionalidade das Leis e o Poder de Tributar na Constituição de 1988**, 4ª edição. Grupo GEN, 2016. E-book. ISBN 9788530972509. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530972509/>. Acesso em: 09 abr. 2023.

DURÃES, Marcel. **Princípios Constitucionais**. JusBrasil, 2015. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/principios-constitucionais/189323010>. Acesso em 09 mai 2024.

FROES, Samira. **Princípios Constitucionais Tributários**. Jusbrasil, 2015. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/principios-constitucionais-tributarios/183065194#:~:text=Os%20princ%C3%ADpios%20constitucionais%20tribut%C3%A1rios%20os%20s%C3%A3o,a%20harmonia%20do%20sistema%20tribut%C3%A1rio>. Acesso em 01 mai 2024.

HARADA, Hiyoshi. **ITBI: Doutrina e Prática**. 3ª ed. Ver. Ampl. – Belo Horizonte. Editora Duolética, 2021. E-book: 1 MB.; EPUB.

MOURA, Douglas Duarte. **O poder de tributação e suas limitações constitucionais**. JusBrasil, 2015. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/o-poder-de-tributacao-e-suas-limitacoes-constitucionais/189445593>. Acesso em 23 out. 2023.

NOGUEIRA, Betina Alcoforado. **A regra-matriz de incidência tributária do ITBI e seu critério quantitativo: a arbitrária avaliação do valor do imóvel pelo fisco**. Migalhas, 2021. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/349027/a-regra-matriz-de-incidencia-tributaria-do-itbi>. Acesso em 30 mai 2023.

PALMAS. (2013). Município de Palmas. **Lei Complementar n.º 285**, de 31 de outubro de 2013.

PALMAS. (2018). Município de Palmas. **Decreto n.º 1.667**, de 06 de dezembro de 2018

SCHOUERI, Luís E. **Direito tributário**. Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553626041. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553626041/>. Acesso em: 08 abr. 2024.