IMPÔSTO SÔBRE LUCROS APURADOS POR PESSOAS FÍSICAS NAS VENDAS IMOBILIÁRIAS

— Ofício do 6.º Procurador da República no Distrito Federal.

PROCURADORIA GERAL DA REPÚBLICA

Ofício do 6.º Procurador da República no Distrito Federal, Dr. Mário Acióli, mandado transmitir pelo Exmo. Sr. Procurador Geral da República, dr. Luís Gallotti, ao Diretor da Divisão de Impôsto de Renda:

Exmo. Sr. Procurador Geral da República:

Dispõe o decreto-lei n.º 9.330, de 10 de junho de 1946, referente à tributação dos lucros apurados pelas pessoas físicas na venda de propriedades imobiliárias:

> "Art. 1.º E' criado o impôsto sôbre lucros apurados na venda de propriedades imobiliárias, que será cobrado de acôrdo com as normas dêste decreto-lei".
>
> "Art. 2.º O impôsto a que se refere o artigo anterior é devido pelas pessoas físicas, a razão da taxa de oito por cento (8 %) sôbre a diferença entre o valor da venda e o custo do imóvel para o vendedor, permitidas, mediante comprovação, as seguintes deduções:
>
> .....

O Regulamento do Impôsto de Renda, baixado com o decreto n.º 24.239, de 22 de dezembro de 1947, incorporando êsse decreto, estabelece:

> "Art. 92. O lucro apurado pelas pessoas físicas na venda de propriedades imobiliárias está sujeito ao pagamento do impôsto a razão da taxa de 8 %.
>
> § 1.º O impôsto de que trata êste artigo sòmente se aplica às vendas de bens imóveis corpóreos (art. 43 do Código Civil) e incide sôbre a diferença entre o valor da venda e o custo do imóvel para o vendedor, permitidas as seguintes deduções:
>
> .....

Seguem-se os dispositivos referentes às deduções legais. E declara no

> "Art. 95. O recolhimento do impôsto compete ao vendedor do imóvel e será feito por meio de guia própria fornecida pela repartição".

Na realidade, a desapropriação para fins de benefícios coletivos é um dos meios de compra e venda, tanto que a sentença, se o ato fôr judicial, será transcrita no Registro Geral de Imóveis, de acôrdo com o art. 29 do decreto-lei n.º 3.365, de 1941, que regula o processo de desapropriação, verificando-se assim a transferência da propriedade, como preceitua o Código Civil, nos artigos 530, 531, 856 a 862.

O processo pode ser administrativo, quando a lei autorize, lavrando-se escritura pública ou procedendo-se judicial-

mente se recusado qualquer acôrdo, correndo as formalidades perante a Justiça privativa da Fazenda Pública, como dispõe a respeito o art. 11 do aludido decreto-lei n.º 3.365, de 1941.

O citado Regulamento do Impôsto de Renda determina, ainda:

> "Art. 94. Os tabeliães de notas ou serventuário que exercem função de notário público, federais ou estaduais, não poderão sob pena de multa de Cr$ 2.000,00 a Cr$ 5.000,00, lavrar escritura de compra e venda de propriedades imobiliárias, sem que seja feita, pelo vendedor, prova do recolhimento do impôsto, mediante exibição do respectivo recibo, cujo número e data deverão ser indicados na mesma escritura".

Na desapropriação judicial, não se lavra escritura, o que é dispensável, o impôsto, porém, incide sôbre o lucro auferido, não fixando a lei o *modus faciendi* da aquisição.

O meio de transferência, no caso, é secundário, o principal é o lucro provindo da transação, sôbre o qual recaem, então, os ônus fiscais, excluídas as deduções do art. 93 do citado Regulamento.

Neste sentido dispõe o art. 34 do aludido decreto-lei n.º 3.365, de 1941:

> "O levantamento do preço será deferido mediante prova de propriedade, de quitação de dívidas fiscais que recaiam sôbre o bem expropriado, e publicação de editais, como o prazo de 10 dias, para conhecimento de terceiros".

Na verdade, na desapropriação amigável, não há qualquer imposição do expropriante, vincula a transação a vontade mútua do comprador e vendedor, o preço é o estipulado por ambos e voluntária entrega da coisa adquirida.

Judicial, embora não haja perfeito entendimento, expropriante e expropriado se louvam em peritos que fixam o valor da coisa, há ainda a considerar o pagamento da importância do bem transferido, o que equivale ao consentimento da venda que se completa com a transmissão da propriedade.

Solidônio Leite, no seu importante trabalho sôbre Desapropriação, não aceita como ato de compra e venda a transferência pela desapropriação, porque, diz o saudoso jurista, além da indenização pela coisa, há, ainda, pelos prejuízos; além disso, a mesma pode ser parcial.

Não nos parece, *data venia*, que os argumentos expendidos possam ser considerados, pois, nem sempre há prejuízos a serem satisfeitos e, se existirem, são avaliados à parte e em geral a desapropriação atinge integralmente o imóvel, a área contígua se necessária ao desenvolvimento da obra a que se destina e as zonas que se valorizarem extraordinàriamente em consequência da realização do serviço.

O Ministro Firmino Whitacker, cuja memória nós invocamos com todo respeito, na sua obra *Desapropriação*, à pág. 4, doutrina que:

> "Não é compra e venda, porque independe da vontade do proprietário; exige indenização, além do pagamento; está livre de evicção e demandas por vícios reedibitórios ou inidoneidade do vendedor opera a extinção dos ônus reais que pesam sôbre a coisa, não é obstada pela cláusula de inalienabilidade".

No caso em aprêço, não se podem aceitar os argumentos, isto porque o art. 34 da lei de desapropriação obriga a publicação de editais, com o prazo de 10 dias, para conhecimento dos interessados, os quais, assim, poderão acautelar os seus direitos, impedindo o levantamento da quantia que fôr depositada e correspondente ao valor da desapropriação, além disso declara o art. 38:

> "O réu responderá perante terceiros, e por ação própria, pela omissão ou sonegação, de quaisquer informações que possam interessar a marcha do processo ou ao recebimento da indenização".

Os trabalhos citados dos eminentes escritores, apoiam-se na legislação de 1903, decreto n.º 1.021, de 26 de agôsto e Regulamento baixado com o decreto n.º 4.956, de 9 de setembro dêsse mesmo ano, que foi sensivelmente modificado pelo atual decreto-lei n.º 3.365, de 21 de junho de 1941, que regula a matéria.

Contrariando a lição de Roberto Lucifredi, na sua obra "La Prestazioni Obbligatorie in Natura dei Privati alle Pubbliche Amministrazion", doutrina o egrégio Magistrado Seabra Fagundes, no seu valioso trabalho "Da Desapropriação no Direito Brasileiro", a fl. 16:

> "Parece-nos visível o defeito de observação do crítico. A alusão à venda forçada tem por objetivo, tão sòmente, utilizar uma esclarecedora analogia com instituto do direito privado. Não quer significar, pròpriamente, que haja na desapropriação consentimento forçado, (isto é, obtenção coercitiva do assentimento por oposição ao consentimento voluntário) e sim a alienação da coisa sem a vontade ou contra a vontade do dono. Isto evidentemente faz a desapropriação assemelhável (e, por isto mesmo, parcialmente distinta) a compra e venda pela existência de dois dos três elementos desta (acôrdo de vontades, entrega da coisa e pagamento do preço).
>
> Por outro lado tal assemelhação não importa em desconhecer, que a perda da propriedade pelo indivíduo na desapropriação seja a consequência da execução coativa duma obrigação pública. Apenas se admite que a obrigação pública de dar (gênero) aparece com o feitio particular de alienação forçada (espécie)."

O eminente Desembargador e ex-Consultor Geral da República, considera a desapropriação como assemelhável à compra e venda, isto porque existem dois elos que caracterizam essa espécie de transação: a entrega da coisa e o recebimento do preço correspondente ao valor da aquisição, faltando sòmente um elemento que, na verdade, não modifica a natureza do ato: a vontade plena.

A Constituição Federal, no art. 141, § 16, e o decreto-lei n.º 3.365, de 1941, nos arts. 23, § 1.º, 24, 26 e 33, referem-se a indenização.

No entanto, essa indenização nada mais é que o preço real da coisa expropriada para fins coletivos, como declara o art. 27 do mesmo decreto-lei.

Tanto não se trata de uma indenização que o art. 25 ainda do aludido decreto-lei, determina que o valor dos acessórios seja separado do principal. Por êsses, sim, paga-se indenização, porém, pela aquisição do imóvel, não, o pagamento corresponde ao valor exato da compra pela Administração.

O eminente jurista português, professor Luís da Cunha Gonçalves, no seu erudito "Tratado de Direito Civil", ensina a fls. 95:

> "O preço da coisa expropriada é quase livremente debatido entre o expropriante e o expropriado e, em geral, pago em dinheiro.
>
> E' exatamente, pois, que a desapropriação se equipara à compra e venda, como tantas outras aquisições de bens, que o Estado ou o Município fazem, mediante certas formalidades administrativas, aquisições que, na sua essência, são atos de direito privado, são compra e venda, quer se trate de fornecimentos, quer de fabrico de navios, armas, aeronaves, quer de concorrência, arrematações judiciais ou leilões particulares."

O conceito do eminente mestre de direito civil, parece-nos se ajusta perfeitamente, por isso não temos dúvida de que o decreto-lei n.º 9.330, de 1946, consolidado no atual regulamento do Impôsto de Renda, tem inteira aplicação, desde que se verifique lucro entre o preço da aquisição da propriedade pelo seu

dono e o valor da compra pela desapropriação.

A lei não criou um privilégio para o expropriado do pagamento de um impôsto que pesa sôbre as transações normais de compra e venda, não estabeleceu isenções.

Na venda comum é fixado pelo vendedor o valor efetivo da coisa, o processo de desapropriação, se não houver acôrdo, por arbitramento, homologado pela Justiça.

Em face do disposto no art. 7.º, n.º XV, do decreto-lei n.º 9.608, de 19 de agôsto de 1946, temos a honra de consultar a V. Excia. se é legal, como consideramos, a exigência do pagamento do aludido impôsto sôbre lucros apurados por pessoas físicas na venda de propriedades imobiliárias, de acôrdo com os arts. 92 e 95 do referido Regulamento.

Aproveitamos o ensejo para reiterar a V. Excia. nossos protestos do mais alto aprêço e distinta consideração. — *Mário Aciôli*, Procurador da República.

OFÍCIO N.º 36-Z
Em 17 de janeiro de 1949

Resposta do Sr. Diretor da Divisão do Impôsto de Renda ao Exmo. Sr. Procurador Geral da República.

Tenho a honra de acusar o recebimento do ofício de V. Excia., n.º 1, de 4 de janeiro fluente, solicitando o pronunciamento desta Repartição, atinente ao pagamento do impôsto sôbre lucros apurados por pessoa física, nas vendas de propriedades imobiliárias, consoante a consulta formulada no ofício n.º 6.697, de 3 de dezembro p. findo, da Procuradoria da República do Distrito Federal, com fundamento nos arts. 92 a 95 do decreto n.º 24.239, de 22 de dezembro de 1947, que regulamentou a Lei n.º 154, de 25 de novembro do mesmo ano.

2. Cabe-me comunicar a V. Excia., em resposta, que esta Divisão tem entendido estar sujeita à imposição do tributo criado pelo decreto-lei n.º 9.330, de 10 de julho de 1946, à razão da taxa de 8 % — os lucros apurados por pessoa física entre o custo e a venda de propriedades imobiliárias — quer se trate de alienação voluntária, quer se refira à desapropriação para fins de benefício coletivo.

3. Impende-me esclarecer que o ponto de vista doutrinário desta Divisão, invariàvelmente sustentado em vários casos concretos decididos por espécie, já mereceu acolhimento do Senhor Ministro da Fazenda, no Proc. n.º 185.537-46, conforme o seguinte despacho exarado a 24 de setembro de 1946:

> "De acôrdo com os pareceres, responda-se que sòmente escapam ao tributo as desapropriações que tiverem curso anteriormente à publicação do decreto-lei n.º 9.330, de 10 de junho dêste ano".

4. Apraz-me saber que o Ministério Público Federal, sob a sábia orientação de V. Excia., esposa idêntico ponto de vista, isto é, considera também tributável o lucro havido nas desapropriações por benefício de interêsse coletivo, segundo se depreende do luminoso parecer da Procuradoria da República do Distrito Federal, que tão bem esclareceu a questão à luz da doutrina de jurisconsultos nacionais e estrangeiros.

5. Mandarei incorporar à jurisprudência desta repartição essa valiosa contribuição, que se acha exposta no ofício n.º 6.697, da Procuradoria da República do Distrito Federal, como subsídio indispensável a estudos posteriores.

Renovo a V. Excia. os protestos de minha estima e distinta consideração. — *Augusto de Bulhões*, Diretor.