IMPÔSTO DE CESSÃO — PROMESSA DE VENDA — CONSTITUCIONALIDADE

— Não é inconstitucional a cobrança de impôsto de cessão de promessa de venda de imóvel.
— Interpretação do art. 21 da Constituição.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL

Singer Sewing Machine Company Ltd. *versus* Prefeitura do Distrito Federal
Apelação cível n.º 1.586 — Relator: Sr. Desembargador MEM DE VASCONCELOS

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de apelação cível n.º 1.586, em que é apelante, Singer Sewing Machine Company Limited e apelada Prefeitura do Distrito Federal, acordam os Juízes da Sétima Câmara do Tribunal de Justiça, do Distrito Federal, por unanimidade de votos, conhecer do recurso in-

COMENTÁRIO

IMPÔSTO DE CESSÃO DE PROMESSA DE VENDA

SUMÁRIO: 1. *Tendência da jurisprudência.* 2. *Cláusula "a nominare". Mandato? Ato jurídico condicional? Estipulação em favor de terceiro?* 3. *Inutilidade da cláusula.* 4. *E' verdadeiro ato simulado em relação ao Fisco.* 5. *Tributabilidade da cessão.*

Continua dividida a jurisprudência no que toca à exigibilidade do impôsto de cessão de promessa de venda, conforme se vê dos acórdãos supra transcritos.

Na apelação cível 1.586 a 7.ª Câmara do Tribunal de Justiça do Distrito Federal reiterou o seu ponto de vista anterior (Rev. Dir. Adm., vol. 2, fasc. 2, pág. 590).

A 8.ª Câmara, no entanto, na apelação cível n. 3.554, parecia tender para a corrente contrária, o que não ficou bem claro, dado que, constando da promessa de venda cedida a cláusula permissiva da indicação de terceiro para receber a escritura definitiva, deixou de lado, aquêle colégio judiciário, o principal da questão, por achar que essa cláusula ilidia a possibilidade da cobrança do tributo, alinhando-se assim com a E. 5.ª Câmara (Rev. Dir. Adm., vol. 18, pág. 82).

terposto e dar-lhe provimento para, reformando, em parte, a sentença apelada condenar a Ré a restituir à Autora aquilo que recebeu a mais em virtude da majoração do valor e por ato seu, com juros da mora. Custas *ex-lege*. E, assim decidem porque é de nenhuma procedência a alegação da Apelante de não ser devido o impôsto sôbre cessão de direito, de promissário comprador de imóvel, face o disposto no art. 15 do Decreto Municipal n.º 4.613, de 2 de janeiro de 1934, que para fins fiscais equiparou essa espécie de cessão à compra e venda de imóvel, procedendo entretanto no tocante à majoração do valor do bem, e sôbre o qual foi o impôsto de transmissão cobrado. Improcede a

---

Posteriormente a 8.ª Câmara decidiu pela legalidade [1] e constitucionalidade do impôsto de cessão, em caso em que a promessa de venda não tinha tal cláusula (Rev. de Dir. Adm., vol. 18, pág. 59).

Já tivemos oportunidade de defender a tese da exigibilidade do impôsto de cessão (Rev. de Dir. Adm., vol 2, fasc. 2, pág. 590 e segs.), tese essa que tem ganho valiosos adeptos (Cfr. sentenças do Dr. Raimundo Macedo *in D. J.* de 4-11-47 e 11-4-50 e do Dr. Alcino Pinto Falcão *in D. J.* de 24-11-50, sendo que êste mudou o seu ponto de vista anterior), pôsto que ainda tenha grande número de opositores (Com. de A. Gonçalves de Oliveira, Rev. Dir. Adm., 18-59 e segs.).

Deixando de lado essa tese já bem debatida, examinemos a questão no que diz respeito à possibilidade do impôsto de cessão nas promessas com a cláusula "a nominare". Não conhecemos decisões favoráveis a essa cobrança.

Terá, no entanto, essa cláusula efeito de modificar de tal modo a natureza do contrato de promessa a ponto de impedir a cobrança do impôsto de cessão, opinião essa aceita mesmo por aquêles que acham exigível êste tributo?

Não nos parece que assim seja.

Passemos a examinar os argumentos favoráveis à não existência de cessão, na espécie citada.

Há quem assimile a cláusula "a nominare" a uma verdadeira procuração conferida ao outorgado da escritura de promessa.

Nas origens do emprêgo dessa cláusula, essa assimilação teria talvez razão de ser, pois como nos ensina Cunha Gonçalves:

"A principal vantagem das compras e vendas celebradas por esta forma consistia em favorecer o segrêdo de certas operações, necessário e conveniente para evitar especulações que lesariam determinadas pessoas, se estas desde logo se descobrissem. Segundo o presidente Fabre, citado por Troplong, a origem desta espécie de contratos foi a repugnância que pessoas de distinção tinham a intervir nas

---

1 Poderá parecer uma contradição falar-se em legalidade de um impôsto previsto em lei. No entanto, entre nós, em que ainda predomina a teoria de que o direito fiscal é um direito de superposição, isto é, deve adaptar-se, ao colhêr os fatos tributáveis, às normas de direito comum (Castro Nunes, *Problemas da partilha tributária* — Rev. Dir. Adm., vol. 1, fasc. 1, p. 8 e segs.), tem cabimento essa expressão, significando que o que a lei fiscal qualifica como fato tributável não deve estar em desacôrdo com a definição e configuração que, ao mesmo, dá a legislação comum.

arguida inconstitucionalidade de cobrança dêsse impôsto pela Apelada, face o disposto no número VIII do art. 10 da Constituição federal de 1934, não modificado pelo atual estatuto político como certo faz o seu art. 15 ao estabelecer que a União e os Estados poderão, decretar outros tributos, além dos que lhes são atribuídos por esta Constituição, mas o impôsto federal excluirá o estadual. Ora, o impôsto de cessão de direito cobrado à Apelante não sendo declarado como privativo da União nem por ela cobrado, é óbvio que se acha autorizado por êstes dispositivos constitucionais, não sendo assim de acolher-se a arguida inconstitucionalidade. Nenhuma procedência tem para justi-

---

vendas em hasta pública ou judiciais, temendo serem acusadas de cupidez ou de malevolência para com o executado; e, porisso, se faziam representar por pessoas de sua confiança, no ato da venda, autorizando-a a declarar mais tarde o seu nome. Daí a designação do contrato por *declaration de command ou élection d'ami*" (Cunha Gonçalves, "Da compra e venda no direito comercial brasileiro", pág. 187).

Evidentemente para que tal figura jurídica pudesse se assimilar ao mandato, seria preliminarmente necessário que o promitente comprador não comprasse para si, mas para terceiro.

Na sua obra supra-citada, Cunha Gonçalves bem esclarece a não existência de mandato na hipótese, quando nos ensina:

"Esta forma de contrato difere da vulgar compra feita por mandatários; porque êste tem de declarar sempre o nome do mandante, que não pode ser oculto, nem incerto; e a existência de mandato antes da compra, está sempre pressuposta; ao passo que, no presente caso, em regra, não há mandato; *o negócio pode ser da exclusiva e espontânea iniciativa de quem o contratou*, sendo até incerta a pessoa a nomear".

E acrescenta mais adiante:

"Não é também uma gestão de negócios, porque não há aqui um *negócio alheio*, pertencente a *pessoa conhecida*, que o deveria autorizar e tem de o ratificar, querendo aproveitar-se dêle; mas sim, é um *negócio próprio*, que pode tornar-se alheio, sem haver uma transmissão de direitos" ("Da compra e venda no direito comercial brasileiro", pág. 188).

Não existe também, na espécie, um ato jurídico subordinado a condição alternativa, porquanto

"Para que haja condição na acepção técnica, é preciso que a cláusula restritiva subordine de modo arbitrário — a eficácia do ato jurídico a um acontecimento futuro e incerto" (E. Espínola, "Manual Paulo de Lacerda", vol. III, parte 2.ª, pág. 50).

Ora na hipótese dos contratos de promessa de venda com a cláusula "a nominare" o ato jurídico é eficaz imediatamente; assim sendo não é a própria existência do ato que está em jôgo, mas simplesmente um de seus elementos que pode ser modificado. Não existe pois condição alternativa, porque não existe condição nenhuma.

Não é também uma obrigação alternativa, como queria Boistel, pois, como bem acentua Carvalho de Mendonça, nessa solução "os princípios fundados a respeito das obrigações alternativas são logo ata-

ficar a arguida inconstitucionalidade do impôsto cobrado os arts. 15, número VI, e 21 da atual Constituição federal, não só porque a lei que autorizou e autoriza a sua cobrança é anterior a êste diploma legal, como também por êste não ter revogado o de 1934. O primeiro dêsses dispositivos refere-se aos negócios da economia da União, aos atos de sua competência e aos instrumentos aos mesmos pertinentes que só podem ser regulados por lei federal, e o segundo a tributos outros não expressamente declarados nos artigos 15 e 19, e sua divisão entre si e os Municípios quando decretados pelos Estados. Em se admitindo a tese sustentada pela Apelante, ou seja de faltar competência à

---

cados de frente, pois que a alternativa recai sôbre o *objeto* e nunca sôbre o *sujeito* da obrigação" ("Doutrina e Prática das Obrigações", 2.ª ed., pág. 364).

E' o que se deduz, aliás, claramente dos arts. 884 e segs. do Código Civil.

Será, excluídas as hipóteses antecedentes, que o contrato "per persona da dicchiarare" se enquadra no instituto jurídico da estipulação em favor de terceiro?

Cunha Gonçalves opina nesse sentido: "a compra e venda para pessoa a nomear é uma estipulação a favor de outrem, em que o beneficiário fica indeterminado, no momento do contrato" (Op. cit., pág. 188).

Para isso, porém, afigura-se-nos necessário que o terceiro viesse imediatamente indicado ou pelo menos que o contrato tivesse elementos suficientes para que êle fôsse futuramente determinável.

Era o que já dizia Carvalho de Mendonça:

"A indeterminação da cláusula atributiva não é obstáculo ao nascimento de um direito próprio. Conseguintemente, pode o estipulante contratar em favor de pessoas indeterminadas, *como tal que sejam determináveis*, embora não ainda existentes" ("Doutrina e Prática das Obrigações", 2.ª ed., pág. 375 do 2.º vol.).

O mesmo se encontra na doutrina estrangeira, por exemplo, em Pacchioni, quando à pergunta:

"Deve o terceiro, em favor de quem se estipulou vàlidamente, ser individualmente determinado, no momento da conclusão do contrato?"

Responde negativamente, acrescentando, no entanto:

"Bastará que nesse momento *êle seja determinável*: isto é, bastará que existam nas disposições contratuais elementos suficientes para poder individualizá-lo posteriormente".

E exemplifica:

"Se depositando uma quantia de dinheiro em um banco, estipulo a restituição do capital a mim mesmo depois de 50 anos, e dos frutos, cada cinco anos, a favor do doutorando, cuja tese de doutorado seja considerada como a melhor de uma dada universidade, não há dúvida que faço um contrato a favor de terceiro, se bem que no momento da conclusão do contrato o próprio terceiro seja indeterminado" ("I Contratti a favore dei terzi", 1912, págs. 217-218).

Apelada para acreditar o impôsto em questão porque é a cessão instituto jurídico, regulado por lei federal como é o Código Civil, chegar-se-ia ao absurdo de negar-se aos Estados, conseqüentemente ao Distrito Federal, tributar os atos de transmissão inter-vivos como a compra e venda de imóveis, o usufruto e a *causa mortis*, pois todos são meios translativos da propriedade. Procede, entretanto, a pretensão da Apelante no tocante à majoração dos valores dados às ações em aprêço, por isto que, nos têrmos do artigo 15 do citado Decreto Municipal n.º 4.613, de 1934, o arbitramento só tem lugar havendo dúvida ou fundada suspeita de fraude sôbre o preço do bem. Ora, isso sequer se

---

Ora, é claro que no contrato "à nominare", tal como vem sendo usado no Distrito Federal, o terceiro não é determinado, nem mesmo determinável.

Não quero desconhecer, no entanto, que a doutrina tem admitido essa espécie de contrato como enquadrável no instituto jurídico da estipulação em favor de terceiro, quando seja usada a cláusula "mihi aut cui volam".

E' o que nos diz Pacchioni, no seu livro supracitado, pág. 219:

"Pode também acontecer que o estipulante, no ato de contratar a favor de terceiro, se reserve o direito de substituí-lo, ou que diretamente estipule, em primeiro lugar, em seu próprio benefício, reservando-se só para a indicação de terceiro que o substitua futuramente".

Mas, pergunta êle, logo em seguida:

"Qual será a posição do promitente no período de tempo que medeia entre a conclusão do contrato e a designação do terceiro por parte do estipulante?"

E conclui que, nos casos em que figure a cláusula "mihi aut cui volam", "*o promitente fica obrigado em primeiro lugar para com o estipulante*, e só eventualmente para com o terceiro".

Vemos, pois, que nesse caso só por ficção se pode falar em contrato a favor de terceiro, dado que êste não está ainda determinado, e não possui o contrato elementos pelos quais êle possa vir a ser determinado futuramente.

Essa determinação fica sòmente na vontade do promitente comprador, que se quer dar como estipulante; assim, a cláusula visa, ùnicamente, evitar a dupla transmissão, segundo esclarece Cunha Gonçalves:

"Essa nomeação (do terceiro) tem só o fim de não haver duas transmissões, e de permitir ao estipulante tirar lucros de um negócio inesperado para o qual, nessa ocasião, não tem recursos pecuniários, ou que não quer só para si, mas que sabe poderá ser aproveitado por uma certa pessoa, um determinado capitalista, que, sem isso, ignoraria tal negócio, e não hesitará em empregar neste os seus fundos" (Op. cit., pág. 189).

Ora, se a promessa de venda é um negócio próprio do comprador, e só depois passa para terceiro; se essa fórmula visa evitar a configuração clara de uma cessão de direitos à promessa de venda, é

verificou no caso dos autos, pois dúvida alguma foi levantada a respeito dêsse valor, nem fraude foi arguida; portanto a cobrança sôbre a majoração improcede e não se justifica, daí dar-se provimento ao recurso, em parte, como se declara na parte dispositiva. — Rio de Janeiro, em 25 de maio de 1948. — *Antônio Vieira Braga*, Presidente. — *Mem de Vasconcelos Reis*, Relator. — *Ari de Azevedo Franco*. — Ciente: 9 de agôsto de 1949. — Alfredo Bernardes.