DESAPROPRIAÇÃO — IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO

— É devido o impôsto de transmissão de propriedade "inter-vivos" nas desapropriações realizadas por entidades que não gozam de isenção fiscal.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Cia. Paulista de Estradas de Ferro *versus* Estado de São Paulo
Recurso extraordinário n.º 17.707 — Relator: Sr. Ministro
RIBEIRO DA COSTA

ACÓRDÃO

Vistos e relatados êstes autos de recurso extraordinário n.º 17.707 de São Paulo, recorrente Companhia Paulista de Estradas de Ferro, recorrida Fazenda Pública Estadual.

Acorda o Supremo Tribunal Federal, em 1.ª Turma, por votação unânime, não conhecer do recurso, nos têrmos das notas taquigráficas anexas. Custas *ex-lege*.

Rio de Janeiro, 28 de abril de 1952. — *Barros Barreto*, Presidente — *Alvaro Ribeiro da Costa*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Ribeiro da Costa — A sentença de primeira instância, confirmada pelo acórdão (fls. 100) de que se interpôs o presente recurso, foi deduzida nestes termos:

"Vistos, etc.

A Fazenda do Estado de São Paulo cobra da Companhia Paulista de Estradas de Ferro, sociedade anônima com sede na Capital do Estado, à rua Líbero Badaró n.º 39, a quantia de .... Cr$ 27.328,70 (vinte e sete mil trezentos e vinte e oito cruzeiros e setenta centavos) proveniente do impôsto de transmissão de propriedade *inter-vivos*, com os acréscimos legais, verificado nas desapropriações de imóveis para leito ferroviário, neste município, e que deixou de pagar na época oportuna.

"A inicial foi instruída com a certidão de dívida ativa, que figura a fls. 3.

A executada regularmente citada e depois de seguro o juízo, pela penhora noticiada no auto de fls. 8, entrou com os embargos de fls. 16, nos quais argüi preliminarmente, a nulidade *"ab-initio"* da ação, por não ser líquida e certa a quantia pedida na inicial, uma vez que a cobrança supera o valor do tributo, declarado por decisão do T. I. T., no processo administrativo R. 21.708-44, tendo sido violado, assim, o disposto no artigo 2.º, § 1.º, letras *b* e *e*, do Decreto-lei n.º 960, de 1938; quanto ao mérito, alega a executada que a cobrança improcede, porque tem direito à isenção do impôsto de transmissão da propriedade *inter-vivos*, por fôrça da lei especial vigente à época dos atos tributados; que o art. 39 de Decreto federal n.º 4.956, de 1903, cuja observância e aplicação no Estado de São Paulo foi determinada pelo Decreto-lei n.º 496, de 1938, isenta a desapropriação do impôsto de transmissão da propriedade, e o respectivo processo dos selos fixos e proporcional; que o citado decreto federal constitui lei especial, aplicável às desapropriações promovidas por emprêsas concessionárias de serviços públicos, conforme entendimento já proclamado pelo egrégio Tribunal de São Paulo, mesmo no julgamento das apelações nos processos de desapropriações promovidos nesta comarca; que as isenções de impostos concedidas por leis especiais não foram revogadas pelo Código de Impostos e Taxas; que, ùnicamente, consolidou a legislação fiscal do Estado, segundo decidiu o egrégio Tribunal de Justiça do Estado; que a executada já tem a seu favor uma decisão do Juízo de Direito de Baurú, reconhecendo-lhe direito à isenção do impôsto de transmissão da propriedade *inter-vivos*, nos têrmos do art. 39 do Decreto n.º 4.956, de 1903. Eis, em resumo, os fundamentos em que se arrima a defesa da executada.

A exeqüente, por seu representante nesta comarca, impugnou longamente os embargos, conforme se verifica às fls. 26 *usque* 29, sustentando, com bons argumentos, a irrelevância das argüições da executada, e a procedência integral da cobrança ajuizada.

No despacho saneador foi repelida a preliminar dos embargos, tendo o processo o seu seguimento normal.

O processo administrativo R-21.708, de 1944, foi encaminhado a êste juízo, tendo sido trasladadas do mesmo, a pedido da executada, as peças juntas a fls. 41.

Na audiência de instrução e julgamento aduziram as partes suas razões finais, nos têrmos noticiados no traslado de fls. 44, tendo a executada apresentado o memorial de fls. 45.

Relatado nestes têrmos o processo decido em seguida.

As alegações reiteradas pela executada, em linha de preliminar, na audiência de julgamento, improcedem. A matéria, já conhecida, aliás no despacho saneador e com resultado desfavorável à executada, só pode ser decidida, agora, no mesmo sentido. O traslado de fls. 41, consigna, exatamente, a importância do débito inscrito, conforme consta da certidão que instrui a inicial, ou seja, a quantia de Cr$ 22.770,90. A cobrança atinge o total de Cr$ 27.328,70 por fôrça dos acréscimos legais, indicados na certidão de dívida ativa. A executada não demonstrou o contrário, como se verifica dos autos.

No mérito, também, concluimos desfavoràvelmente à executada.

A dispensa do impôsto de transmissão da propriedade *"inter-vivos"*, ora cobrado, resultaria para a executada, segundo o seu entendimento, de disposição do Decreto federal n.º 4.956, de 1903, mandado aplicar nos Estados pelo Decreto-lei n.º 496, de 14 de junho de 1938.

Tôda a argumentação desenvolvida em socorro da tese defendida habilmente pela executada, ponderada sob o influxo dos princípios jurídicos que lhe são pertinentes, apresenta-se-nos apenas especiosa.

Ao tempo da publicação do Decreto-lei n.º 496 citado, vigorava no país a Carta Constitucional de 10 de novembro de 1937, em que se atribuia aos estados-membros, de modo expresso, a percepção do impôsto de transmissão da propriedade *inter-vivos*. Ora, a discriplina da discriminação constitucional vinculava a União. De todo inoperante, portanto, qualquer lei federal que viesse violar o poder tributário conferido pela Constituição aos estados-membros. Sob o fundamento da sua inconstitucionalidade, estaria comprometida a aplicação, neste Estado, do Decreto n.º 4.956, de 1903, na parte em que se houvesse como concessiva da isenção tributária.

Entretanto, o legislador federal não quis, absolutamente, invadir o campo da competência constitucional da imposição fiscal, reservada aos estados, porque usou de fórmula hábil e consentânea com solução do problema objetivado, ao determinar, explìcitamente, a extensão *no que fôsse aplicável*, às desapropriações para obras dos Estados e dos Municípios, das disposições de leis e regulamentos relativos às do interêsse da União e do Distrito Federal (cfr. art. 1.º do Decreto-lei n.º 496, de 1938).

A aplicabilidade do Decreto número 4.956 de 1903, nos Estados, era condicional, isto é, teria que ser acomodada às situações jurídicas que os casos concretos sugerissem. Pode-se, pois, sustentar, diante dos têrmos do artigo 1.º, do Decreto-lei n.º 496, que não era aplicável, no Estado de São Paulo, a disposição do art. 39 do Decreto n.º 4.956, de 1903.

Pretende a executada que no regime político instituído em 10 de novembro de 1937, não era oportuna a argüição de inconstitucionalidade da isenção do tributo estadual, concedida pela lei federal, "porque a autonomia estadual, máxime em assuntos de tributação e de isenção de tributos, estava diretamente subordinada à aprovação do Presidente da República a quem competia em última instância conceder ou negar isenções de impostos estaduais, como decorre da forma imperativa do art. 32, XXII do Decreto-lei n.º 1.202, de 8 de abril de 1939.

Cumpre ponderar, primeiramente, que embora vivesse o país, após a outorga da Carta de 1937, sob a administração de um govêrno de fato, estava o Estado brasileiro, polìticamente, organizado, sob a égide de uma constituição, que, sem embargo de haver sido outorgada nas circunstâncias geralmente conhecidas, foi aplicada pelo Poder Judiciário, disciplinou relações jurídicas, e foi a fonte de direitos subjetivos irrecusáveis. A situação criada ao país pelo regime inaugurado a 10 de novembro de 1937

exigia o govêrno de centralização, com a correspondente invasão da autonomia dos Estados. Daí o recurso às intervenções federais e o contrôle administrativo pelo órgão central, através de medidas e de uma legislação apropriadas, em que se inclui o Decreto-lei n.º 1.202, de 8 de abril de 1939. Esta lei criou a subordinação hierárquica das administrações estaduais ao Govêrno federal, favorecendo a fiscalização dos atos dos delegados do poder central mais no sentido dos interêsses locais, pelo menos em matéria de direito tributário. Tanto que essa mesma lei, reiterando *ipsis verbis*, a discriminação consagrada na lei maior, proclama, expressamente, a competência exclusiva dos estados-membros, para a decretação de vários impostos, entre os quais o que incidisse sôbre a transmissão da propriedade imóvel *inter-vivos* (cfr. art. 23, n.º I, letras "a" a "g").

Dentro do espírito do decreto-lei n.º 1.202 justificava-se o preceito do art. 23, n.º XXII, em que se apóia a executada, para alcançar uma conclusão que reputamos forçada.

O *referendum* do Govêrno federal às leis concessivas de isenções tributárias era uma garantia para o erário público estadual. E' nítido o propósito fiscalizador da disposição invocada, que se dirigia aos órgãos locais da administração pública, cujos poderes emanavam da delegação do Govêrno federal. A ilação tirada pelo ilustre advogado da executada não tem consonância jurídica, porque transforma o alcance da disposição do art. 32, n.º XXII, do Decreto-lei n.º 1.202, atribuindo-lhe efeitos em contraste com os intuitos dêste diploma legal.

A função do Govêrno federal era, apenas, de fiscalização; não lhe derivava, daí, capacidade para a prática direta de atos da natureza dos fiscalizados, de modo particular dos que dissessem respeito à isenção de tributos solene e reiteradamente reconhecidos como pertencentes aos Estados.

Ainda que se houvesse como vigente neste Estado a disposição do Decreto n.º 4.956, em aprêço, a que se apega a executada, não é certo que esta, concessionária de serviço público, pudesse gozar da isenção fiscal aí mencionada.

Observa Pontes de Miranda, comentando eruditamente o art. 32, parágrafo único, da Constituição de 1937:

"Não há imunidade onde o sujeito passivo da imposição é particular. Só existe a imunidade no sistema da Constituição de 1937, onde o impôsto seria pago pela União, pelo Estado-membro ou pelo Município, ainda que se tratasse de entidade paraestatal. A própria entidade paraestatal não goza de imunidade; pode, *"a posteriori"*, gozar de isenção. Se a União concede ou delega a uma emprêsa o serviço de saúde de uma zona, não há, ainda aí, imunidade, pois que falta o elemento da subjetividade. Outrossim, se considera de utilidade uma instituição e lhe confere, além disso, caracteres que a façam paraestatal; as leis da União respondem se houve concessão de isenção de impostos federais; as leis estaduais, se houve concessão de isenção dos impostos estaduais; as leis municipais se houve isenção de impostos municipais" (*Coment. a Const. Federal* de 10 de novembro de 1937, pág. 624).

Em tais condições fôrça é concluir que a executada sòmente lograria a isenção tributária pretendida, mediante o concurso de duas condições: a) existência de lei especial; *b*) que essa lei proviesse da unidade política competente para a imposição do tributo, no caso o Estado de São Paulo. Ora, sob a disciplina dos preceitos constitucionais vigentes ao tempo em que se realizaram as desapropriações de que tratam os autos, não é possível considerar-se lei especial, para o efeito de isenção do impôsto estadual, o Decreto n.º 5.956, de 1903, pôsto em vigência nos Estados nos restritos têrmos que decorrem do art. 1.º do Decreto-lei n.º 496, de 14 de junho de 1939.

As disposições legais, que se refiram a isenções de impostos, são sempre interpretadas estritamente.

Com o abono das opiniões de Amaro Cavalcanti, Viveiros de Castro, Meucci e Griziotti, afirmou o Tribunal de Justiça de S. Paulo, em acórdão da 6.ª Câmara Cível, que as isenções tributárias são de interpretação restritiva: "ou são taxativas ou não existem" (*Rev. dos Tribunais*, 179 e 200).

O Decreto n.º 4.956, de 1903, regulamentou a execução do Decreto número 1.021, de 26 de agôsto de 1903, que dispõe sôbre as desapropriações por necessidade ou utilidade pública da União e do Distrito Federal e tornou-se extensivo no que fôsse aplicável, "às desapropriações para obras dos Estados e dos Municípios (Decreto-lei n.º 496, de 1938).

As desapropriações, a que se refere a ação, não se relacionavam com serviços estatais, diretamente executados pelas entidades de direito constitucional contempladas nos textos legais em exame. Além disso, a lei federal foi mandada observar, nos Estados, com restrições. Acresce que a União não podia, vàlidamente, dispensar o impôsto, cuja decretação, em virtude da discriminação constitucional, foi atribuida aos Estados-membros.

Vê-se, pois, que as disposições invocadas pela executada não são claras, taxativas, iniludíveis, a respeito da isenção pleiteada. Não constituem, evidentemente, lei especial que aproveite à executada, para o fim exposto nas alegações, com que se insurgiu contra a pretensão fiscal.

Por tais motivos, julgamos procedente a ação e subsistente a penhora feita com a condenação da executada no pedido e custas.

Publique-se e Intime-se.

Devolva-se, urgentemente, e com as devidas cautelas à Secretaria da Fazenda, o processo R-21.708-44.

Jaú, 13 de setembro de 1949. — *Cassiano Marcondes Rangel*".

A recorrente, Companhia Paulista de Estradas de Ferro, situou o apêlo à sombra da alínea *a* do preceito constitucional adequado, e alega que o venerando acórdão, confirmando por seus fundamentos a respeitável sentença agravada, julgou válida a cobrança pelo Estado de São Paulo, do impôsto de transmissão *"inter-vivos"* da propriedade imobiliária, lançado sôbre as desapropriações promovidas pela recorrente no regime do Decreto n.º 4.956, de 1903, mandado aplicar nos Estados pelo Decreto-lei n.º 496, de 1938, a despeito da isenção expressa no art. 39 do mesmo Decreto 4.956 que dispõe:

"A desapropriação é isenta do impôsto de transmissão de propriedade, e o respectivo processo do sêlo fixo e proporcional".

As partes versaram, a tese proposta através de alegações deduzidas exaustivamente a fls. 105 e seguintes e 120 a 137.

Nesta Superior Instância, assim se pronuncia a ilustrada Procuradoria Geral da República:

"O recurso foi manifestado com fundamento na letra *a* do art. 101, n.º III da Constituição federal.

Como, porém, demonstrou a recorrida, por seu ilustre advogado Dr. Dário Ribeiro Filho, em suas brilhantes razões de fls. 120-137, o venerando acórdão recorrido (fls. 100 v) tendo confirmado por seus próprios fundamentos a douta sentença de fls. 52-57, de lavra do ilustre Juiz de Direito de Jaú — Dr. Cassiano Marcondes Rangel, não contrariou a letra do Decreto federal n.º 4.956, de 1903, como pretende a recorrente, tendo se limitado a interpretar os textos daquele decreto pertinente ao caso em discussão nestes autos, interpretação essa que, como doutamente demonstrou a recorrida, nas suas já referidas razões de fls. 120-137, encontra apoio na Constituição federal vigente (parágrafo único do art. 31) e no parágrafo único do art. 32 da Carta Constitucional de 1937.

Somos, por isso, pelo não conhecimento do recurso.

VOTO-PRELIMINAR

O Sr. Ministro Ribeiro da Costa (Relator) — Está demonstrado nos autos e ressalta nìtidamente dos têrmos expressos dos invocados diplomas legais que a isenção contemplada pelo art. 39 do Decreto n.º 4.956, de 9 de setembro de 1903, não aproveita à pretensão da recorrente.

Com efeito, reza êsse dispositivo:

— "A desapropriação é isenta do impôsto de transmissão de propriedade, e o respectivo processo dos selos fixo e proporcional e de taxa judiciária".

Refere-se, porém, a isenção em causa às entidades de direito público, em benefício da realização de obras a seu cargo, no que concerne explìcitamente ao objetivo das desapropriações. O regulamento aprovado pelo Decreto 4.956 refere-se às desapropriações por necessidade ou utilidade pública *para tôdas as obras da União e do Distrito Federal.*

Conseqüentemente, não sendo as obras da recorrente da União ou do Distrito Federal, a ela se não aplica o favor destinado a estas entidades de direito público.

E' o que, sem a menor vacilação, se depreende da letra do texto invocado:

— "Às desapropriações para *obras dos Estados* e dos Municípios estendem-se, no que fôr aplicável, as disposições de leis e regulamentos relativos às do interêsse da União ou do Distrito Federal".

Argumenta a recorrida precisamente nesse ponto, que a extensão, segundo está escrito, *é para as desapropriações para obras do Estado.* Enquanto isso, entende e alega a recorrente que o Decreto-lei 496 ordena a extensão aos Estados, quando o é para as obras dos Estados, conforme o que está escrito.

Se, todavia, se argumentasse por absurdo, ainda que a extensão fôsse aos Estados, teve o Decreto-lei n.º 496 a prudência de frisar, por meio do art. 1.º — "no que fôr aplicável" — para que a disposição não redundasse em violação de direitos dos Estados, que ao poder federal cumpre respeitar e resguardar dentro dessa forma, "no que fôr aplicável", conclui a recorrida — não se poderá admitir uma isenção fiscal — concedida pelo poder federal para vigorar para a União — incompetente, por origem ilegítima e por diversidade de pessoa, para favorecer a Companhia Paulista de Estradas de Ferro (fls. 124 e v).

Com outras palavras, mas sob idêntico pensamento, esclarece o ilustre Juiz prolator da sentença de primeira instância:

"O Decreto n.º 4.956, de 1903, regulamentou a execução do Decreto número 1.027, de 26-8-1903, que dispõe sôbre as desapropriações por necessidade ou utilidade pública da União e do Distrito Federal e tornou-se extensivo, no que fôsse aplicável, "às desapropriações para obras dos Estados e Municípios" (Decreto-lei número 496, de 1938).

"As desapropriações, a que se refere a ação, não se relacionavam com serviços estaduais, diretamente executados pelas entidades de direito constitucional contempladas nos textos legais em exame. Além disso, a lei federal foi mandada observar, nos Estados, com restrição. Acresce que a União não podia, vàlidamente, dispensar o impôsto, cuja decretação, em virtude de discriminação constitucional, foi atribuída aos Estados-membros" (fls. 57).

Não colhem os argumentos da recorrente no sentido de convencer, em face dos diplomas legais em exame, prevaleça, em seu benefício, isenção tributária deferida, isso mesmo com restrições, a entidades de estrutura constitucional.

Assim indemonstrada a vulneração à letra da lei federal, deixo, liminarmente, de conhecer o recurso.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Deixou-se de conhecer, unanimidade de votos.