IMPÔSTO SÔBRE LUCRO IMOBILIÁRIO — DESAPROPRIAÇÃO

— É devido o impôsto sôbre o lucro imobiliário, no caso de desapropriação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PROCESSO N.º 76.121-54

Geraldo Machado de Oliveira — Estado do Rio Grande do Sul — Consulta sôbre se as transações imobiliárias resultantes de desapropriação estão isentas do impôsto.

Soluciona a consulta em conformidade com o parecer do S. T.-2. Encaminhese à D.R.I.R., no Estado do Rio Grande do Sul, para os devidos fins.

O parecer que deu origem a êste despacho é do seguinte teor:

*

PARECER

O consulente, proprietário de terrenos que vão ser desapropriados por utilidade pública, consulta se a transação feita para êsse fim está isenta do impôsto imobiliário sôbre o lucro verificado. Apreciando o assunto, opina o órgão competente, que essa espécie de transação deixando lucro, está êle sujeito ao tributo, o que não acontecia anteriormente à publicação do Decreto-lei número 9.407, de 10 de junho de 1946. Parecendo-me acertada essa informação, opino por que seja ela aprovada, restituindo-se o processo à Delegacia Regional em Pôrto Alegre, para conhecimento da decisão pelo interessado. Estamos de acôrdo com os pareceres.

2. Sôbre o assunto, existe trabalho do Dr. Mário Acioli, coincidente com o ponto de vista desta D.I.R., do qual nos permitimos juntar cópia.

3. À consideração do S. T. O parecer do M. D. 6.º Procurador da República é do seguinte teor: "Ofício do 6.º Procurador da República no Distrito Federal, Dr. Mário Acioli, mandado transmitir pelo Exmo. Sr. Procurador Geral da República, Dr. Luís Gallotti, ao Diretor da Divisão do 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: "Artigo 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, à 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 à 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 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 ns. 530, 531, 856 e 862. O processo pode ser administrativo, quando a lei autorize, lavrando-se escritura pública ou procedendo-se judicialmente 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 serventuários 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 propriedade imobiliária, 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, com o prazo de 10 dias, para conhecimento de terceiros".

Na verdade, na desapropriação amigável não há qualquer imposição do expropriante, vincula a transação à vontade mútua do comprador e vendedor, o preço é o estipulado por ambos e voluntária a 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 conseqüência 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, por que independe da vontade do proprietário; exige indenização, além do pagamento; está livre de evicção e demandas por vícios redibitórios 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 artigo 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 à marcha do processo ou ao recebimento da indenização".

Os trabalhos citados dos eminentes escritores, apóiam-se na legislação de 1903, Decreto n.º 1.021, de 26 de agôsto e Regulamento baixado com o De-

creto n.º 4.956, de 9 de setembro dêsse mesmo ano, que foi sensìvelmente 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 *Le prestazioni Obligatorie in Natura dei Privati alle Publiche Amministration*, doutrina o egrégio Magistrado Seabra Fagundes, no seu valioso trabalho *Da Desapropriação no Direito Brasileiro*, a fls. 16: "Parecenos 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 do 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), à compra e venda pela existência de dois dos três elementos desta (acôrdo de vontade, 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 conseqüência 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 de 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 à 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 *Tratado de Direito Civil*, ensina a fôlhas 95: "O preço da coisa expropriada é quase livremente debatido entre o expropriado e o expropriante, e, em geral, pago em dinheiro.

E' exatamente, pois, que a desapropriação se equipara à compra e venda, como tantos 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 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, número XV, do Decreto-lei n.º 9.608, de 19 de agôsto de 1916, 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 Acioli*, Procurador da República.