IMPÔSTO DE CESSÃO — INCONSTITUCIONALIDADE

— O inciso XI, *parágrafo único, do art.* 1.º *do Decreto-lei n.º* 9.626, *de* 1946, *está derrogado pela Constituição federal.*

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL

Prefeitura do Distrito Federal *versus* Maria José Souto do Monte França
Apelação cível n.º 33.890 — Relator: Sr. Desembargador
GASTÃO MACEDO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de apelação civel n.º 33.890, em que são partes as acima indicadas.

A apelada propôs contra a segunda apelante ação ordinária, para dela obter a restituição de Cr$ 77.100,00, que pagara, a título de impôsto de cessão, em duas transações, que indicou.

Citada, a ré não contestou, sendo o processo saneado, sem recurso, e prolatada sentença, julgando procedente a ação.

Apelou a ré, preliminarmente, alegando a prescrição de uma das parcelas reclamadas (Cr$ 44.100,00), pelo decurso de mais de cinco anos entre o pagamento e o pedido de repetição do indébito, e, ainda, cerceamento de defesa, pois o processo prosseguira, a requerimento da autora, antes do término do prazo de 40 dias que o artigo 32 do C. P. C. outorga aos representantes da Fazenda Pública.

No mérito, defendeu a legalidade do pagamento, ou melhor, da cobrança do impôsto, com a argumentação já conhecida.

Vale, aqui, repetir o que já ficou dito no agravo de petição n.º 5.544, em que era agravado o Banco do Comércio S. A.:

"Êste assunto constitui matéria debatidíssima, a partir de 1944, com opiniões as mais diversas.

Há os que sobrepõem o direito fiscal ao direito privado, vendo, na hipótese, apenas, um fato econômico gerador do impôsto, encarando a cessão como verdadeira, transação imobiliária, com todos os seus característicos; há os que sustentam que, sendo lícito ao Distrito Federal decretar outros tributos, além dos que, pela Constituição, lhe foram atribuídos, é perfeitamente regular a cobrança do impôsto, não se devendo confundir a cessão de promessa de venda com transferência de propriedade imobiliária; há, finalmente, os que se insurgem contra a possibilidade do legislador fiscal alhear-se da orientação seguida pelo direito privado, que regula as condições de transmissão de propriedade imóvel, anulando conceitos dos atos e negócios jurídicos ali estabelecidos.

Em defesa das duas primeiras teses têm-se batido, com inegável brilho, procuradores e advogados da Prefeitura, bastando citar os conhecidos trabalhos dos Drs. Barbosa Lima Sobrinho e Carlos da Rocha Guimarães, eruditos e bem argumentados. Também os Juízes Aguiar Dias, J. J. Queirós e Sampaio de Lacerda, versando o assunto, já produziram decisões de relêvo.

A tese vitoriosa na jurisprudência tem sido, porém, a terceira, e, na altura em que estamos e diante dos repetidos pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal e do Tribunal de Justiça do Distrito Federal, será muito difícil um recuo, no pé em que foi colocada a questão.

E' que o Decreto-lei n.º 9.626, de 1946, conceituou o impôsto de cessão de contrato de promessa de venda como "impôsto de transmissão de propriedade *inter-vivos*", desfigurando, completamente, o mais tradicional dos princípios do direito privado, em matéria imobiliária.

Se é exato que o direito fiscal tem sua autonomia, seu âmbito próprio de ação, não o é menos que êle não pode ser arbitrário, modificando conceitos tradicionais e estendendo, irregularmente, por via de interpretação analógica, a institutos diferentes o que o direito privado configurou no âmbito de outro instituto.

A Prefeitura não pode, baseada em lei que regula a cobrança de impôsto de transmissão de propriedade *inter-vivos*, incluir, por analogia, espécies diversas, em que não há transmissão de propriedade, no sentido técnico da expressão.

Além disso, a orientação vencedora, constante de vários julgados, inclusive do Tribunal Pleno, já decidiu que o inciso XI, parágrafo único do art. 1.º da Lei n.º 9.626, de 1946, está derrogado pela Constituição federal.

Essa a tese da espécie. Serão, agora, examinadas as preliminares da ré, propositadamente deixadas para o fim.

Improcede a preliminar de cerceamento de defesa. A ré teve mais de 40 dias para defender-se. Não o fêz devido a sua desídia administrativa, conforme ela própria confessou na audiência.

Se a citação foi feita irregularmente, ou o procurador deveria recusar-se a recebê-la, ou tendo-a recebido, deveria comunicá-la ao Contencioso, oportunamente. Além disso, não houve agravo no auto do processo, por parte da ré, do despacho que ordenou o prosseguimento do feito, sem contestação.

Procede, porém, a segunda preliminar, isto é, a de prescrição de um dos impostos. O de Cr$ 44.100,00 foi pago em 17-6-1949. A petição inicial da ação foi despachada em 17-5-1954, e teria interrompido a prescrição, nos têrmos do § 2.º do art. 166 do C. P. C., se a autora tivesse promovido, isto é, preparado a citação, no prazo de dez dias.

Mas isso não aconteceu, pois, por motivo ignorado, o mandado só foi expedido no dia 30-7-1954, isto é, mês e meio depois de atingido o prazo de decadência de que trata a lei. E' o que decorre da certidão de fls. 14:

"Certifico e dou fé que, nesta data, em obediência ao despacho de fls. 2, foi expedido mandado de citação. — Rio, 30 de julho de 1954 (as.) Ilegível".

Em vista do exposto:

Acordam os Juízes da 5.ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça, preliminarmente, por unanimidade, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da condenação a verba de Cr$ 44.100,00, em virtude da prescrição, e, no mérito, por maioria, manter no mais a sentença, contra o voto do Des. Revisor, que julgava a ação totalmente improcedente.

Custas em proporção.

Rio de Janeiro, 30 de agôsto de 1955. — *Mário Guimarães Fernandes Pinheiro*, vencido no mérito, com o voto em separado. — *Gastão Macedo*, Relator. — *Eurico Portela*. — Voto vencido do Desembargador Fernandes Pinheiro:

Depois de inteirar-me dos debates sôbre a conduta da Prefeitura do Distrito Federal, cobrando, com apoio no art. 1.º, parágrafo único, n.º XI, do Decreto-lei n.º 9.626, de 22 de agôsto de 1946, impôsto de transmissão de propriedade *inter-vivos*, na "cessão de contrato de promessa de venda, contenha êste ou não autorização para que o compromissário indique terceiro que não o nominalmente indicado no mesmo, para receber a escritura definitiva", fixei-me no sentido da legitimidade da mesma conduta, pesando os argumentos deduzidos nos autos pelos litigantes e pelos juízes, as lições da doutrina e os divergentes julgados e votos trazidos à colação ou consultados em repositórios de jurisprudência.

Não me permite a angústia do tempo, dado o aumento ocorrente no serviço judiciário, desenvolver, como fôra de meu desejo, as razões da minha decisão, pelo que me reporto ao desenvolvimento já vulgarizados nos trabalhos dos que seguem a corrente a que me filiei, dentre os quais destaco a excelente monografia de Barbosa Lima Sobrinho — *As Transformações da Compra e Venda*. Também Leopoldo Braga e Carlos da Rocha Guimarães abordaram, com proficiência a matéria, emitindo o primeiro parecer jurídico, distribuído em avulso, sob o título *Da Legitimidade do Impôsto de Cessão de Promessa de Compra e Venda*, e publicado o segundo, na *Revista de Direito Adminstrativo*, artigos intitulados, *O Impôsto de Cessão de Promessa de Venda*, vol. 2.º, fasc. II, pág. 596, e *Observações ao Ante-Projeto do Código Tributário Nacional*, vol. 34, págs. 461. Ainda de Barbosa Lima Sobrinho é o estudo *Constitucionalidade do Impôsto de Cessão, in* "Jornal do Comércio", de 6 de fevereiro do corrente ano. De notar que a posição dêstes autores em relação à Prefeitura não afeta à autoridade dos argumentos apresentados.

O preceito privatístico, dos italianos, ou a orientação civilista, dos franceses, não influirá na solução da controvérsia. O nosso direito civil, como o direito fiscal ou tributário, atendeu, no caso, à evolução política, moral e econômica, operando transformação no tipo contratual clássico da promessa de venda. Vem a propósito assinalar que, no negócio jurídico, deve-se atender, mais que ao nome, à sua substância, à sua essência, e que a falta de tecnologia, mesmo legal, não pode subtraí-lo à disciplina própria, ao tratamento peculiar, adequado, sobrelevando o fundo à forma, a intenção à linguagem literal.

A Constituição federal, de 18 de setembro de 1946, dispõe que "ao Distrito Federal cabem os mesmos impostos atribuídos por esta Constituição aos Estados e aos Municípios (art. 26, § 4.º) e declara competir aos Estados decre-

tar impostos sôbre "transmissão de propriedade imobiliária *inter-vivos* e sua incorporação ao capital de sociedades" (art. 19, n.º III), competência já reconhecida na anterior Constituição de 10 de novembro de 1937 (art. 23, n.º I, letra *c*).

Nessa conformidade, a Lei Orgânica do Distrito Federal (Lei n.º 217, de 15 de janeiro de 1948), definindo a competência tributária dêsse Distrito, reproduziu no art. 2.º, n.º V, letra *c*, a disposição constitucional referente ao impôsto de transmissão. Regulando, porém, sua incidência, estabeleceu, no § 2.º do mesmo art. 2.º, que "o impôsto de transmissão de propriedade *inter-vivos*, bem como a sua incorporação ao capital de sociedade incidirá sôbre tôdas as formas de transmissão, inclusive a cessão de direito, a arrematação ou a adjudicação".

Dir-se-á que êsse § 2.º exorbitou, estendendo a taxação à cessão de direito, que não constitui a autorizada transmissão de propriedade.

Ensina, porém, Pontes de Miranda, em contrário, que "o corpo político competente para decretar o impôsto sôbre a transmissão de propriedade *inter-vivos* não o é só para a transmissão do domínio, mas, sim, para a transmissão de qualquer elemento da propriedade" (*Comentários à Constituição de 1946*, 2.ª edição, 1953, vol. II, pág. 75).

Outra não era a orientação do atual Desembargador Romão Côrtes de Lacerda, em parecer de 6 de agôsto de 1946, emitido como Procurador Geral do Distrito Federal (*Diário da Justiça*, de 7 dêsse mês e ano, n.º 179, pág. 5.171).

"A propriedade se desmembra em *direitos reais*, transmissíveis pelo proprietário a outrem. Quando há tal transferência, a Prefeitura cobra impôsto de transmissão, como, por exemplo, no usufruto.

Essa cobrança é jurídica, porque *transmissão de direito dominical é transmissão de parte do direito de propriedade e quem pode cobrar impôsto e transmissão do todo, pode cobrá-lo sôbre a transmissão da parte*".

E' de salientar que a Prefeitura, como a União e os Estados, pode decretar outros tributos além dos que lhe são atribuídos pela Constituição, como faculta esta em seu art. 21, prevalecendo o federal, entretanto, sôbre o municipal idêntico.

Também não há como cogitar da bitributação, na falta de objetivação da identidade dos tributos, entre o impôsto de sêlo, de natureza federal, cuja incidência é sôbre papel, e o impôsto de transmissão *inter-vivos* da propriedade imobiliária, de natureza estadual (municipal do Distrito Federal), que "recai sôbre o *negócio jurídico* sempre que se dê a substituição do sujeito do direito de propriedade ou *de algum elemento autônomo dêle*" (Pontes de Miranda, ob. cit., vol. 1.º, págs. 462 e 448).

O egrégio Supremo Tribunal Federal já havia reconhecido a inexistência da discutida bitributação, e, pondo têrmo à controvérsia, o Congresso Nacional, dando aplicação ao art. 15, n.º IV, § 5.º, da Constituição federal, isentou do impôsto de sêlo, pela Lei n.º 1.747, de 28 de novembro de 1952, "a promessa de compra e venda de bens imóveis, quitada e irrevogável, desde que seja a primeira ou, tratando-se de subseqüentes sôbre o mesmo objeto, tenha sido pago o impôsto de transmissão *inter-vivos*, correspondente à anterior". (Alteração Quinta ao art. 94 da tabela e à nota 8.ª dêsse mesmo art. 94, disposições consolidadas no Decreto n.º 32.302, de 9 de março de 1953, tabela, art. 94, nota 8.ª).

Esclarecendo a citada Lei n.º 1.747, que alterou o Decreto-lei n.º 4.655, de 3 de setembro de 1942, denominado "Lei do Sêlo", o Diretor de Rendas Internas do Ministério deu à mencionada nota 8.ª, na Circular n.º 96, de 27 de dezembro de 1952, publicada no *Diário Oficial*, Seção I, de 30 de dezembro de 1952, pág. 23.072, a seguinte interpretação:

"*g*) que por promessa de compra e venda quitada e irrevogável deve ser considerada aquela que consignar o pagamento integral da operação e que contiver a cláusula de irrevogabilidade da transação firmada; a mesma promessa

só poderá ser concedida ou transferida, se tiver sido pago o impôsto de transmissão inter-vivos, *correspondente, referido em cada cessão ou transferência.* Não havendo o pagamento do impôsto de transmissão, cobrar-se-á o impôsto de sêlo correspondente".

Ora, a cessão de que se trata não é a comum, de cunho nìtidamente pessoal, objeto do Título III, do Livro III do Código Civil, relativo ao Direito das Obrigações, mas a cessão não regulada nesse Título *ex-vi* de seu art. 1.078, por haver modo especial da transferência do direito estabelecido, com derrogação do mesmo Código, pelas modificações introduzidas em seu sistema pela legislação seguinte: 1.º) Decreto-lei n.º 58, de 10 de dezembro de 1937, que dispõe sôbre o loteamento e venda de terrenos para pagamento em prestações, arts. 5.º e 22; 2.º) Decreto n.º 3.079, de 15 de setembro de 1938, que regulamenta êsse Decreto-lei, arts. 5.º e 22; 3º.) Decreto n.º 1.357, de 9 de novembro de 1939, com alterações de redação feitas pelo Decreto n.º 5.318, de 29 de fevereiro de 1940, que dispondo sôbre os registros públicos, substituiu no art. 253, a averbação do título pela sua inscrição; e 4.º) Lei n.º 649, de 11 de março de 1949, que dá nova redação ao art. 22 do aludido Decreto-lei n.º 58, conseqüentemente, ao art. 22 do Decreto n.º 3.079, seu regulamento.

Assim, à enumeração do art. 674, do Código Civil veio juntar-se um novo direito real, oponível a terceiros quanto à alienação ou oneração do imóvel prometido vender, o que se verificou, até o Decreto n.º 4.857, por fôrça da "averbação" do título e, depois, da sua "inscrição".

Êsse novo direito real, como os preexistentes à sua criação, é considerado imóvel, para os efeitos legais, pelo artigo 44, n.º I, do Código Civil.

Pela cessão, o proprietário transfere ao promitente comprador, ou compromissários, os direitos elementares do domínio, definidos no mesmo Código, artigo 524.

Cunha Gonçalves, abordando a cessão de direitos, sustenta que "a transmissão dos direitos reais, sendo por título oneroso, constituirá sempre uma compra e venda" (*Tratado de Direito Civil*, 1932, vol. V, págs. 57, 58, n.º 629).

Em face da disciplina estabelecida pelo Decreto-lei n.º 58, o compromisso de venda de terrenos loteados para pagamento em prestações sucessivas (artigo 1.º), ou de imóveis não loteados para pagamento em uma ou mais prestações (art. 22, redação da lei n.º 649), averbado ou inscrito no Registro de Imóveis, constitui uma espécie do gênero "compra e venda" e não do gênero "contrato preliminar", incluindo-se na definição legal de compra e venda, na modalidade aproximada dessa operação "com reserva de domínio", como entende Luís Machado, que, depois de sustentar a derrogação do art. 134, n.º I, e a inaplicabilidade, no caso do artigo 1.088, do Código Penal, conclui, com acêrto, ter sido mantida, entretanto, para o ato complementar da alienação, que é a transcrição, contraditòriamente e como reminiscência do anterior sistema, a exigência da feitura de um instrumento público, suprível por sentença judicial (*Comentários ao Código de Processo Civil*, edição da "Revista Forense", vol. IV, pág. 495, n.º 487, referente ao art. 346).

Os efeitos do compromisso inscrito não circunscrevem a assegurar ao compromissário a outorga da escritura definitiva. São muito mais amplos.

Assim, munido de tal compromisso, pode o compromissário, com apoio no art. 15, n.º IX, da Lei n.º 1.300, de 28 de dezembro de 1950, conhecida por "Lei do Inquilinato", retomar para uso próprio, prédio prometido vender.

Esta Câmara, em acórdão unânime, de 7 de novembro de 1952, no agravo de instrumento n.º 3.405, de que foi Relator o Desembargador Serpa Lopes, publicado no *Diário da Justiça* de 3 de setembro de 1953, pág. 2.544, sob a ementa — "Desde que a promessa de compra e venda do imóvel foi inscrita antes da penhora, tem ela prioridade como direito real à aquisição", decidiu, com os votos dos Desembargadores Eurico Portela e Gastão Macedo, que insubsistia

a penhora em imóvel prometido a terceiro pelo executado.

Se a penhora deve recair em bens dêste nos têrmos do art. 930 do Código de Processo Civil, e se o acórdão reconhece "que se pode bem denominar direito real de aquisição" ao novo direito real criado pelo Decreto-lei n.º 58, atribui à inscrição o efeito da transcrição e considera alienado o imóvel mencionado, como seu objeto, no compromisso. O *nomen juris*, aliás, não influi nos efeitos da formalidade, quando definidos êsses efeitos, como na espécie, na própria lei.

O compromissário, inscrito o compromisso, está mais garantido do que o comprador na chamada venda definitiva, antes de transcrita a escritura desta, porque, até a transcrição, continua o domínio com o vendedor, *ex-vi*, dos arts. 533 e 531, do Código Civil, sujeito o imóvel, portanto, às execuções contra êle movidas e passível de novas vendas por êle, caso em que subsistirá a escritura primeiramente registrada.

O traspasse, ou cessão, do compromisso, autorizado no art. 13 do Decreto-lei n.º 58, e do Decreto n.º 3.079, importa na transferência do direito real.

Em acórdão de 14 de janeiro de 1949, na apelação cível n.º 3.554, publicada no *Diário da Justiça* de 7 de março dêsse ano, pág. 905, de que foi Relator o Desembargador Emanuel Sodré, a Oitava Câmara Cível patenteia as vantagens do negócio e a conveniência do impôsto.

"São impressionantes os grandes lucros auferidos a cada cessão do tal negócio de promessa de venda dos dois prédios: cada cedente auferia mais de um milhão de cruzeiros e mesmo a última cessionária, conforme as alegações da ré, vai lucrar acima de três milhões. O valor daqueles imóveis teria aumentado, em menos de três anos, em quase cem por cento.

E' razoável que a coletividade participe de tão descompassados lucros, e o faça através das repartições arrecadadoras". Razoável e legal. — *Mário Guimarães Fernandes Pinheiro.*