IMPOSTO DE TRANSMISSÃO – CESSÃO DE DIREITOS HEREDITÁRIOS

– É devido o imposto de transmissão sobre imóveis no caso de cessão de direitos hereditários, em se tratando de imóvel certo.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

David Domingos Corrêa *versus* Prefeitura Municipal de São Paulo

Embargos no recurso extraordinário n.º 71.411 – Relator: Sr. Ministro THOMPSON FLORES

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, conhecer dos embargos, mas rejeitá-los.

Brasília, 27 de setembro de 1972. *Aliomar Baleeiro,* Presidente. *Thompson Flores,* Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Thompson Flores: Assim relatou a espécie, perante a eg. Primeira Turma, o eminente ministro Oswaldo Trigueiro, em sessão de 29.10.71, fls. 158-61:

"A Prefeitura Municipal de São Paulo ajuizou executivo fiscal contra David Domingos Corrêa, para cobrar diferença da sisa relativa à transmissão de direito hereditário sobre parte de um terreno situado na Avenida Antonio de Barros, 1.191. O adquirente atribuiu ao imóvel o valor de Cr$ 1.000,00, pagando a sisa de 110 cruzeiros. Posteriormente, a Prefeitura reavaliou o imóvel em Cr$ 223.960,00, cobrando mais Cr$ 32.523,80 de imposto e multa. A avaliação determinada pelo juiz reduziu o valor do imóvel para Cr$ 80.500,00, razão pela qual a ação foi julgada procedente em parte, condenado o devedor ao pagamento de Cr$ 11.598,73.

A decisão de primeira instância (fls. 49) foi confirmada pela Terceira Câmara do Tribunal de Alçada Civil, *ut* acórdão de fls. 74.

Não se conformando, o executado interpôs recurso extraordinário (fls. 76), a que o Presidente daquele Tribunal negou seguimento pelo despacho de fls. 80, *in verbis*:

No presente executivo fiscal, a Municipalidade de São Palo reclamou o pagamento da diferença do imposto *inter vivos,* antecipadamente recolhido pelo contribuinte e relativo à aquisição de direitos hereditários e de meação, de um imóvel.

Foi julgado procedente em parte, porque se apurou, através de avaliação judicial, que maior era o valor, que o indicado na guia de recolhimento do tributo, e menor que o da estimativa fiscal.

Contra o venerando acórdão da Colenda Terceira Câmara, confirmatório da sentença da primeira instância, o executado interpõe recurso extraordinário, com fundamento na letra *d* do permissivo constitucional, alegando que o julgado diverge do assentado na *Súmula* n.º 82 do eg. Supremo Tribunal Federal.

Não tem razão, porém.

Esquece-se, evidentemente, que, com o recolhimento antecipado do imposto, naturalmente para obter os respectivos favores fiscais, se sujeitou ao pagamento da diferença, como o reclamado.

Autorizava-o a essa antecipação a Lei municipal n.º 6.125, de 30.11.62, que, em compensação, lhe permitiu pagar o imposto

inter vivos à base do valor do imóvel da data em que foi efetuada a antecipação (art. 25, § 1.º).

Assim, se o valor do imóvel, àquela data, era outro, maior, como o apurado, então deve pagar a diferença, mesmo porque, do contrário, a adotar-se a sua contraditória sustentação, quanto a não ser tributável a simples aquisição de direitos, deveria satisfazer o tributo à base do valor do imóvel ao tempo da apuração desses direitos, com aquisição do imóvel ao qual se refere. Isso não é, entretanto, o que deseja. Quer, sim gozar dos favores fiscais, sem se sujeitar às condições legalmente impostas.

O caso dos autos, como se vê, nada tem de semelhante com a espécie objetivada na *Súmula* n.º 82 da mais Alta Corte de Justiça do País, que não cuida de antecipação de sisa por quem não está obrigado a pagá-la, mas que se adianta ao pagamento para obter favores.

De forma alguma, em conseqüência, podia ter o venerando acórdão divergido do assentado na referida *Súmula*.

E, pois, nego seguimento ao recurso extraordinário.

Interposto o Agravo em apenso — que tem o n.º 49.300 — determinou o relator a subida do recurso, para melhor exame da matéria (fls. 35).

Oficiando a fls. 127, a douta Procuradoria-Geral da República opinou pelo não-conhecimento do recurso e, se conhecido, por seu desprovimento.

2. S. Exa. não conheceu do recurso, assim votando, fls. 161-2:

"Na petição do recurso extraordinário, arrimado apenas na letra *d* (fls. 76), limita-se o recorrente a alegar a completa divergência da decisão recorrida com o enunciado da *Súmula* n.º 82. Mas essa divergência não me parece caracterizada.

O Supremo Tribunal tem como inconstitucional o imposto de cessão quando cobrado, como substitutivo do imposto de transmissão, na escritura de promessa de compra e venda, ato que não transfere o domínio.

A hipótese dos autos, diversamente, é a de cessão de direito hereditário sobre imóvel determinado, configurando a transação *inter vivos*, em caráter definitivo.

A inexistência de dissídio jurisprudencial torna inviável o recurso, do qual, por essa razão, não conheço."

3. Pediu vista o eminente Ministro Amaral Santos, divergindo, com o seguinte voto, fls. 164-7:

"A recorrida ajuizou ação executiva contra o recorrente, julgada procedente por sentença confirmada em grau de agravo de petição, para cobrar-lhe diferença de sisa relativa à transmissão de direito hereditário sobre parte de um terreno.

Contra o acórdão manifestou o executado recurso extraordinário pela letra *d*, do permissivo constitucional, sob a alegação que conflitava com a *Súmula* n.º 82.

O eminente Relator não conhece do recurso por entender inexistir o dissídio jurisprudencial. Leio o voto de S. Exa.:

"Na petição do recurso extraordinário, arrimado apenas na letra *d* (fls. 76), limita-se o recorrente a alegar a completa divergência da decisão recorrida com o enunciado na *Súmula* n.º 82. Mas essa divergência não me parece caracterizada.

O Supremo Tribunal tem como inconstitucional o imposto de cessão quando cobrado, como substitutivo do imposto de transmissão, na escritura de promessa de compra e venda, ato que não transfere o domínio.

A hipótese dos autos, diversamente, é a de cessão do direito hereditário sobre imóvel determinado, configurando transação *inter vivos*, em caráter definitivo.

A inexistência de dissídio jurisprudencial torna inviável o recurso, do qual, por essa razão, não conheço."

2. Realmente a petição de recurso é assaz lacônica e se limita a denunciar o conflito com a *Súmula* n.º 82, que, literalmente considerada, não ofereceria base para configurar-se o dissídio.

Aliás, essa é uma das razões pelas quais não me simpatizo com a *Súmula*. Converte-se numa norma a par das normas legislativas, dando margem a que os juristas as apreciem sob os mais variados ângulos, como se leis fossem. Dia haverá, a permanecer e progredir o sistema criativo de verbetes sumulares, que se terá de desenvolver métodos de interpretação dos mesmos, propiciando-se a formulação de *Súmula* interpretativa da *Súmula*.

Tenho para mim que a *Súmula* não pode ser vista na sua letra, que é expressão morta de um princípio vivo. Este é que deve ser ali encontrado, dali deve ser extraído na pujança da sua juridicidade.

O que diz a *Súmula* n.º 82 é que "são inconstitucionais o imposto de cessão e a taxa sobre inscrição de promessa de venda de imóvel, substitutivos do imposto de transmissão, *por incidirem sobre ato que não transfere domínio.*" Porque incidem *sobre ato que não transfere domínio,* é que são inconstitucionais. Esse o princípio.

No caso dos autos trata-se, de imposto (sisa relativa à *cessão de direito hereditário,* que também é ato que não transfere domínio. Logo, aquele mesmo princípio, extraído da *Súmula* n.º 82, deverá aplicar-se ao caso, ou seja, declarada deverá ser a inconstitucionalidade da cobrança de imposto (sisa) relativo à cessão de direito hereditário.

3. O argumento do recorrente não é só persuasivo, é concludente e irrefutável. E mais concludente deve ser tido quando a *Súmula,* publicada por este Tribunal, na de n.º 82, dá como referência ao princípio nela esposado o acórdão no RE n.º 51.673, de 13.11.62, publicado no *DJ,* de 4.4.63, p. 13, relatado pelo eminente Ministro Ribeiro da Costa, relativamente a caso absolutamente igual, respeitante a imposto cobrado pelo Estado da Guanabara. Tal decisão foi trazida à ponderação pelo recorrente na sua brilhante sustentação oral.

Nesse aresto também se tratou de cessão de direitos hereditários, em relação aos quais entendia o Tribunal *a quo* que incidia imposto porque aquele ato implicava transmissão de bens imóveis. E após larga e erudita dissertação sobre as questões de direito vinculadas ao tema, arremata com esta conclusão:

"A cessão de direitos hereditários não representa senão uma obrigação de fazer, em suma, o direito pessoal imune à incidência de qualquer gravame estadual, jamais podendo ser alcançado pelo imposto de transmissão ou de transação.

O acórdão recorrido conclui falsamente por que se encerre na cessão de direitos hereditários um ato translativo da propriedade imobiliária, já que o direito hereditário é havido, por mera ficção jurídica, como bem imóvel nos termos do art. 44, III, do Código Civil, mas essa conceituação limita-se, exclusivamente, às determinações do art. 1.572, do mesmo Código, ou seja, para a abertura da sucessão *mortis causa.*

Segundo Serpa Lopes, em seu *Tratado dos Registros Públicos*:

"Em relação à cessão de direitos hereditários, cumpre salientar que nada obstante ser considerado imobiliário o direito à sucessão aberta, não está subordinado ao Registro de Imóveis. Destituída da formalidade da transcrição, a cessão do direito à sucessão aberta tem a sua prova na respectiva escritura e, no caso de haver mais de uma cessão, prepondera a de data mais antiga." (op. cit., 2. ed. v. III, p. 275).

Não estando, como de fato e de direito não está sujeito à transcrição no Registro de Imóveis o instrumento da cessão de direitos hereditários, não há como reputá-la abrangida pelo imposto de transmissão *inter vivos,* eis que esse gravame só recai sobre os atos que impliquem translação da propriedade

imobiliária, na conformidade do que reiteradamente vem decidindo o Excelso Supremo Tribunal Federal."

4. Quando se aponta o verbete da *Súmula*. penso eu, compreendidos estão os acórdãos nela referidos, porque são estes que lhe dão substância e sentido.

Por essas razões, com a devida vênia do eminente Relator, conheço do recurso e lhe dou provimento."

4. Após vista, assim se pronunciou o eminente Ministro Djaci Falcão, fls. 169-71:

"O acórdão recorrido (fls. 74 e 75) manteve a sentença de fls. 49-50, na qual ficou assentado que a cessão de direitos hereditários constitui um ato *inter vivos*, através do qual se transfere a propriedade; e, no caso, tendo por objeto um bem imóvel, impunha-se a incidência do imposto de transmissão *inter vivos*, também denominado de sisa. Sustenta, porém, o recorrente que esse entendimento diverge do que se vê assentado na *Súmula* n.º 82, *verbis*:

"São inconstitucionais o imposto de cessão e a taxa sobre inscrição de promessa de venda de imóvel substitutivos do imposto de transmissão, por incidirem sobre ato que não transfere o domínio."

Cingiu-se o recorrente a invocar a citada *Súmula*, conforme se verifica da petição de recurso, lançado a fls. 76. Nela está expresso o entendimento de que é inconstitucional o imposto de cessão quando exigido como substitutivo do imposto de transmissão, na promessa de venda de imóvel, eis que aí não se transfere o domínio. Há um direito real de natureza potestativa, inocorrendo, em conseqüência, a aquisição de propriedade. Cuidou, como se infere do seu enunciado, da cessão de promessa de venda de imóvel, contrato preliminar, que tem por objeto a outorga do contrato definitivo. Isso é o que se constata, inclusive, da leitura das leis e decretos considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal (Lei n.º 185, de 13.11.48, e n.º 1.395, de 21.12.51, do Estado de São Paulo; Decreto n.º 723, de 21.3.39 e número 749, de 6.5.39, do Estado do Rio de Janeiro). Evidente é que se o ato não gera a translação da propriedade, descabe a incidência do imposto de transmissão. Este o exato alcance da *Súmula* n.º 82, segundo se depreende dos julgados dos quais se originou, salvo o referente ao RE n.º 51.673, de 13.11.62.

Ora, no caso *sub judice*, cogita-se de cessão de direitos hereditários, a título oneroso e a pessoa estranha. Portanto, houve aquisição da propriedade pelos herdeiros, seguida da segunda transmissão, feita ao cessionário, mediante escritura pública (fls. 13). A cessão de direitos hereditários pressupõe a aceitação da herança. Houve ato *inter vivos* de caráter definitivo, que importou na transmissão da propriedade imobiliária. Dessarte, a rigor inocorre discrepância com o entendimento adotado na *Súmula* n.º 82.

Contudo, tendo em consideração que dentre os acórdãos indicados como fonte da referida *Súmula* se encontra o proferido no RE n.º 51.673-GB, relatado pelo saudoso Ministro Ribeiro da Costa, e invocado pelo recorrente (fls. 15 e 106), o recurso é de ser conhecido, pois nele ficou expresso:

"Não estando como de fato e de direito não está sujeito à transcrição no Registro de Imóveis o instrumento da cessão de direitos hereditários, não há como reputá-la abrangida pelo imposto de transmissão *inter vivos*, eis que esse gravame só recai sobre os atos que impliquem na translação da propriedade imobiliária, na conformidade do que reiteradamente vem decidindo o Excelso Supremo Tribunal Federal."

Em face da divergência, aliás apontada no voto do emiente Ministro Amaral Santos, conheço do recurso. Todavia, nego-lhe provimento. É que, consoante já afirmei, houve cessão de direitos hereditários em favor de terceiro e a título oneroso. Cuida-se de negócio jurídico, translativo da propriedade imóvel (art. 44, inc. III, do Código Civil), ensejando a incidência do imposto de trans-

missão *inter vivos*. Houve uma transmissão definitiva da propriedade. O cessionário aqui é um sucessor a título singular.

Na espécie não se trata da figura da renúncia pura e simples, quando o único imposto devido é o *causa mortis*. Legítima é, em conclusão, a incidência do imposto de transmissão *inter vivos*. Pelo que embora conhecendo do recurso, nego-lhe provimento."

Foi acompanhado pelo eminente Ministro Luiz Gallotti, com o conciso pronunciamento, depois de examinar os autos, fls. 173.

E levada a maioria a conhecer, negou-lhe provimento o eminente Relator, acompanhando o mérito os dois últimos votos.

Resultou, assim, o decisório de fls. 176, datado de 29.10.71, o qual se encima com a seguinte ementa, fls. 176:

"Imposto de sisa sobre cessão de direitos hereditários. Inexistência de dissídio jurisprudencial. Recurso extraordinário não provido."

5. A tempo, opôs a executada parcialmente vencida, os embargos de divergência de fls. 177-89, onde sustenta o dissídio com o aresto que autorizou o conhecimento do recurso, cuja tese pretende prevaleça, na conformidade do voto vencido do eminente Ministro Amaral Santos.

Incorreu impugnação.

6. Parecer da douta Procuradoria-Geral da República, nos termos seguintes, fls. 201-2:

"1. A divergência jurisprudencial, indubitavelmente, já foi acolhida pela maioria da eg. Primeira Turma, confrontando o v. acórdão embargado com o proferido no RE n.º 51.673, da Guanabara.

2. *De meritis*: Só formalmente a cessão de direitos hereditários se equipara à cessão de direitos de compra e venda de imóvel, *inter vivos*. Nesta o domínio do promitente vendedor lhe pertence e é prometida à transmissão, cujo imposto recairá por ocasião da definitiva transladação. Naquela, se opera sub-rogação do domínio por via do processo de inventário ao qual o cessionário adere na qualidade de sujeito dos direitos reais a lhe serem transmitidos.

3. O v. acórdão divergente não espelha a melhor aplicação do direito, mormente acudindo ao aspecto da exigência tributária, que ficaria lesada em relação à diferença do valor de incidência do imposto, precisamente o fundo da questão que se perquire nestes autos.

4. Deve prevalecer a tese vencedora no v. acórdão embargado, pela motivação assinalada no voto base, *verbis*:

"É que, consoante já afirmei, houve cessão de direitos hereditários em favor de terceiros e a título oneroso. Cuida-se de negócio jurídico translativo da propriedade imóvel (art. 44, inc. III, do Código Civil), ensejando a incidência do imposto de transmissão *inter vivos*. Houve uma transmissão definitiva da propriedade. O cessionário aqui é um sucessor a título singular."

5. Isto posto, opinamos pelo acolhimento dos embargos, porém, no mérito, pela sua rejeição, para manter o v. acórdão embargado, pelos seus jurídicos fundamentos.

Brasília, 6 de julho de 1972. *Geraldo Andrade Fonteles*, Procurador da República. — Aprovo. *J. C. Moreira Alves*, Procurador-Geral da República."

7. Houve redistribuição, fls. 199, eis que originariamente distribuído ao eminente Ministro Adalício Nogueira, fls. 198, seu sucessor, o eminente Ministro Xavier Albuquerque, manifestou impedimento, fls. 198v.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Thompson Flores (Relator): Conheço dos embargos, rejeitando-os porém.

2. A divergência está evidenciada, com o julgado da primitiva Segunda Turma, proferido no RE n.º 51.673, da GB, e do qual fora relator o eminente e saudoso Ministro Ribeiro da Costa.

Servirá ele de paradigma ao conhecimento do recurso extraordinário.

E, desprezada a tese nele sustentada pelo decisório embargado, retorna sua invocação para embasar os presentes embargos de divergência.

Dúvida, pois, não alimenta quanto ao dissídio, o qual tinha como comprovado, justificando o conhecimento dos presentes embargos.

3. Penso, todavia, que não merecem acolhida.

Realmente.

Para admitir a tributação contra a qual se insurge a ora embargante, como, de resto, o haviam reconhecido as duas instâncias da Justiça paulista, acentuou o voto vencedor proferido pelo Ministro Djaci Falcão, em tópico já transcrito e que convém realçada, fls. 170:

"Ora, no caso *sub judice*, cogita-se de cessão de direitos hereditários, a título oneroso e a pessoa estranha. Portanto, houve aquisição da propriedade pelos herdeiros, seguida de segunda transmissão, feita ao cessionário, mediante escritura pública (fls. 13). A cessão de direitos hereditários pressupõe a aceitação da herança. Houve ato *inter vivos* de caráter definitivo, que importou na transmissão da propriedade imobiliária. Dessarte, a rigor, inocorre discrepância com o entendimento adotado na *Súmula* n.º 82."

E acrescento, a discutida cessão, não se fez de direitos hereditários abstratos, ideais, como o da sucessão simplesmente aberta, a qual o art. 44, III, do Código Civil, considera, para os efeitos legais, *imóvel*.

Não. Basta que se leia o que se contém na respectiva escritura pública de cessão, agora, por inteiro, xerocopiado às fls. 151-5v.

Através de seus termos, a totalidade dos herdeiros e meeiros não dispuseram sobre a generalidade da herança, mas de parte certa dela (2/5) dois quintos do imóvel que precisam e que, com outros bens, integrava o acervo.

Cabe aqui transcrição de parte substancial do instrumento, fls. 154-5:

"... todos os direitos hereditários e de meação que assistem a eles outorgantes, por falecimento de José dos Santos Penedo, Rosa de Jesus Gomes, Maria Remédios dos Santos Silva e seu marido Manoel Carvalho Silva, Aurora dos Santos Penedo, Antônio dos Santos Penedo, Adamastor dos Santos Penedo e Manoel dos Santos Penedo, cujo inventário de José dos Santos Penedo está encerrado, e o de Rosa de Jesus Gomes se processa pelo Cartório do 1.º Ofício e Juízo da 1.ª Vara da Família e das Sucessões desta Capital, e os demais por sobrepartilha deste último, direitos hereditários esses que recaem única e tão-somente sobre uma parte ideal equivalente a mais ou menos 2/5 (dois quintos) do imóvel situado na Rua Antônio de Barros n.ºs 1.191 e 1.291, no 27.º subdistrito, Tatuapé, município, comarca e 9.ª Circunscrição Imobiliária desta Capital, e seu respectivo terreno, que mede 100,00m (cem metros) de frente para a Rua Antônio de Barros, igual largura nos fundos, por 82,00m (oitenta e dois metros) da frente aos fundos, de ambos os lados, perfaz a área de 8.200,00m2, medidas e área essa todas mais ou menos, e confronta, de um lado com a Rua Serra de Botucatu, de outro com a Rua Diamante Preto, com as quais faz esquina, e nos fundos com herdeiros de Sampaio Moreira, ou sucessores; que, eles, outorgantes cedentes prometem, por si, seu herdeiros e sucessores, fazer esta cessão de direitos hereditários sempre boa, firme e valiosa, e a não revogá-la em tempo algum, ficando o outorgado cessionário único e exclusivo responsável por todas as despesas, sem exceção,

não só do presente instrumento, como também as atinentes aos inventários citados, despesas essas a serem feitas à medida do andamento dos mesmos processos; ..."

E mais, na guia para o pagamento do imposto de transmissão *inter vivos,* como nela está expresso, descreve-se a cessão específica sobre o único imóvel, em parte cedido e delimitado.

Verifica-se, assim, que a hipótese reflete cessão de direito hereditário sobre bem imóvel certo, preciso e determinado, configurando, dessarte, transação *inter vivos,* em caráter definitivo, e final; "irrevogável", como constou da própria escritura translativa.

5. O acórdão embargado, mantendo os julgados que acolheram a tributação em debate, não dissentiu da *Súmula* n.º 82, a qual refletindo a jurisprudência predominante do STF, considera inconstitucional o imposto de cessão, quando cobrado, como substitutivo do imposto de transmissão, na escritura e de promesa de compra e venda, porque não transfere ela o domínio.

Aqui a situação é diversa. A transferência se fez, sobre imóvel determinado, como ficou demonstrado.

O que cabe acentuar, e já o sublinhara o voto do eminente Ministro Amaral Santos, fazendo crítica à redação do verbete n.º 82, é que o RE n.º 51.673 padrão, não cabia servir de esteio àquele enunciado, por não lhe amparar seu espírito.

6. Em conclusão, conheço dos embargos, rejeitando-os todavia.

É o meu voto.

EXTRATO DA ATA

ERE n.º 71.411 — SP — Rel., Ministro Thompson Flores. Embte., David Domingos Corrêa (Adv., José Arnaldo Gonçalves de Oliveira). Embargada, Prefeitura Municipal de São Paulo (Adv., Maria da Glória C. Gama). (Dec. embda., Primeira Turma, ... 29.10.71).

Decisão: Conhecidos e rejeitados, unanimemente. Impedido, o Ministro Xavier de Albuquerque. Falou, pelo Embargante, o Dr. Luiz Gonzaga Leite Chaves.

Presidência do Sr. Ministro Aliomar Baleeiro. Presentes à sessão os Srs. Ministros Oswaldo Trigueiro, Eloy da Rocha, Djaci Falcão, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antônio Neder e Xavier de Albuquerque. Procurador-Geral da República, o Doutor José Carlos Moreira Alves. Licenciado, o Ministro Luiz Gallotti. Ausente, justificadamente, o Ministro Barros Monteiro.