IMPOSTO DE TRANSMISSÃO — COMPRA E VENDA — PROMESSA

O compromisso de compra e venda, no sistema jurídico brasileiro, não transmite direitos reais nem configura cessão de direitos à aquisição deles, razão por que é inconstitucional a lei que o tenha como fato gerador de imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Procurador-Geral da República *versus* Assembléia Legislativa e governador do estado de Goiás
Assistente: Sindicato das Empresas de Compra, Venda, Locação e Administração de Imóveis do Estado de Goiás
Representação nº 1.121 — Relator: Sr. Ministro MOREIRA ALVES

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, julgar procedente a representação, declarando-se a inconstitucionalidade do inciso I do parágrafo único do art. 114 da Lei nº 7.730, de 30 de outubro de 1973, do estado de Goiás.

Brasília, 9 de novembro de 1983. *Cordeiro Guerra*, Presidente. *Moreira Alves*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Moreira Alves: O Exmo. Sr. Procurador-Geral da República argúi a inconstitucionalidade do inciso I do parágrafo único do art. 114 da Lei nº 7.730, de 30 de outubro de 1973, do Estado de Goiás, o qual:

"Art. 114. O imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

(...)

Parágrafo único. Incluem-se entre os fatos geradores do imposto:

I — *o compromisso de compra e venda*;

(...)

Solicitadas informações do Exmo. Sr. Governador e à Assembléia Legislativa, ambos do estado de Goiás, foram elas prestadas, respectivamente, às fls. 79-82 e 84 a 86.

Às fls. 89-93, assim se manifesta a Procuradoria-Geral da República, em parecer do Dr. Miguel Frauzino Pereira:

"1. Argúi-se a inconstitucionalidade do inciso I do parágrafo único do art. 114 da Lei nº 7.730, de 30 de outubro de 1973, de Goiás (Código Tributário do Estado), que dispõe:

"Art. 114. O imposto sobre a transmissão de bens e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

(...)

Parágrafo único. Incluem-se entre os fatos geradores do imposto:

I — o compromisso de compra e venda;

(...)

2. A representação atendeu à solicitação do Sindicato das Empresas de Compra, Venda, Locação e Administração de Imóveis do Estado de Goiás, que, em fundamentada exposição, firmada pelos advogados Rômulo Gonçalves e Wagner Gonçalves, acusa ter a lei estadual erigido modalidade nova do fato gerador do imposto de transmissão, não contemplada na Constituição, tal seja a do

simples compromisso de compra e venda, onde não ocorre transmissão de bens ou constituição de direito real, mas, apenas, uma obrigação pessoal de fazer ou responder por perdas e danos.

3. Em suas informações, o Exmo. Sr. Governador do Estado procura interpretar o dispositivo inquinado do ponto de vista semântico, distinguindo o *compromisso de compra e venda* da simples *promessa de compra e venda*, configurada como contrato preliminar. E afirma:

'Adotando o nome de *'compromisso de compra e venda'*, o que, por exegese lógica e sistemática, se conclui de sua inserção na lei tributária local é que são aqueles negócios (e tão só eles) translativos de direito real amparados pelo Decreto-lei nº 58, de 10 de dezembro de 1937, e pela Lei nº 649, de 11 de março de 1949, os a que se refere o dispositivo local' (fls. 80-1).

4. Por seu turno, a douta Assembléia Legislativa aduz módicos fundamentos para sustentar:

'Nesse texto constitucional fala-se em transmissão, a qualquer título, de bens imóveis. Ora, no quadro atual do direito, que vai, cada vez mais, se libertando dos formalismos anacrônicos, o compromisso de compra e venda é a maneira mais charmosa e dinâmica através da qual se transferem os bens imóveis.

E essa transferência opera-se tanto no sentido jurídico, como no sentido econômico, sendo este o aspecto mais importante da questão' (sic, fls. 84-5).

5. O art. 23, inciso I, da Constituição, atribui aos estados e ao Distrito Federal a competência para instituir imposto sobre:

a) a transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia;

b) a cessão de direitos à aquisição dos mesmos bens e direitos reais.

6. O Código Tributário Nacional, em seu art. 35, repete a matriz constitucional, decompondo a transmissão em duas espécies — da propriedade ou do domínio útil — e remetendo à lei civil a definição de bens imóveis por natureza ou acessão física.

7. O relatório do prof. Rubens Gomes de Souza, aprovado pela comissão especial que elaborou o projeto do Código Tributário Nacional, esclarece:

'50. O imposto sobre a transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos* (Constituição, art. 19, nº III) é tratado no art. 33, correspondente ao art. 55 do anteprojeto. Cabe ressaltar, de início, que o dispositivo, a exemplo do que foi feito quanto ao imposto *causa mortis* (supra: 49) considera a transmissão da propriedade como sendo propriamente a matéria tributável, conceituando como fato gerador do imposto o ato que dá lugar àquela transmissão' (*Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional*, Rio de Janeiro, 1954, Ministério da Fazenda, p. 139).

E assinala mais adiante:

'Controvertida é, também a natureza do direito decorrente da promessa de venda de imóvel, cuja acessão a sugestão 509 pretendia fosse referida expressamente. Admitido como real o direito, a hipótese estará automaticamente incluída na alínea III. Circunscrevendo-se, assim, a questão do enquadramento de determinado negócio jurídico em dispositivo bastante para abrangê-lo, a comissão preferiu *considerar o problema como de jurisprudência* e não de lei' (*Tratados da Comissão Especial do Código Tributário Nacional*, p. 140-1) (grifamos).

8. Na Constituição de 1946 era previsto o imposto sobre transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos*, atribuído, inicialmente, aos estados, e depois aos municípios, com o advento da Emenda constitucional nº 5, de 21 de novembro de 1961. Foi nessa época que se firmou a orienatção do Pretório Excelso, cristalizada, depois, no enunciado nº 108 da súmula: 'É legítima a incidência do imposto de transmissão *inter vivos* sobre o valor do imóvel ao tempo da alienação, e não da promessa, na confor-

midade da legislação local'. Para chegar a esta conclusão, partiu-se da premissa de que a transmissão ocorre com a escritura definitiva de compra e venda, não tendo o estado nenhuma competência impositiva sobre o *pactum de contrahendo* (ERE n.os 38.037, 35.437, 45.351 e 38.352).

9. No que diz respeito à característica da promessa de compra e venda, não é harmônica a doutrina. Pontes de Miranda entende que, se há pré-contrato, ainda não há transmissão da propriedade e não basta o registro para tornar real o direito do outorgado. Caio Mário da Silva Pereira considera que a inscrição da promessa constitui o direito real, seguindo, neste passo, o entendimento do ilustre Ministro Moreira Alves, expresso, dentre outras ocasiões, em voto no RE nº 86.486, julgado pela egrégia Segunda Turma em 29.3.77, do qual destacamos este trecho:

'2. A promessa de compra e venda, por gerar apenas obrigação de fazer, não exige, para sua validade ou para sua eficácia, a outorga da mulher do promitente vendedor. Sendo necessária essa outorga apenas para a transmissão da propriedade ou a constituição de direito real — o que, no caso, não ocorre, pois não foi ela inscrita no Registro de Imóveis — pode o marido celebrar o compromisso sem ela, e, celebrado este, fica o marido obrigado a cumpri-lo, o que implica dizer que o compromisso é eficaz, pois gera a obrigação de fazer que é seu objeto' (*RTJ*, 87/602).

10. Não se diverge, todavia, quanto a constituir a promessa ou compromisso de compra e venda uma obrigação pessoal de fazer (ERE nº 72.176, *RTJ*, 86/499; RE nº 86.269, *RTJ*, 89/212). Porém, esteja ela subordinada a uma condição resolutiva ou tenha o caráter de irrevogabilidade ou irretratabilidade, só irá operar a transmissão do bem com a escritura definitiva, no primeiro caso, ou a adjudicação compulsória, no segundo caso, momento em que nascerá o fato gerador do imposto. Se inscrita no Registro Imobiliário e constituído, assim, o direito real, haverá incidência do imposto quando ocorrer a transmissão ou cessão desse direito, que é a segunda hipótese do inciso I do art. 23 da Constituição, repetida no inciso II do art. 35 do Código Tributário Nacional.

11. Daí porque a simples eleição do compromisso de compra e venda como um dos fatos geradores do imposto de transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos não tem o respaldo da Constituição.

Opinamos, pois, que seja declarada a inconstitucionalidade do inciso I do parágrafo único do art. 114 do Código Tributário do Estado de Goiás — Lei nº 7.730, de 30 de outubro de 1973."

A fls. 100, admiti o Sindicato das Empresas de Compra, Venda, Locação e Administração de Imóveis do Estado de Goiás — que foi o suscitante da representação — como assistente da Procuradoria-Geral da República.

É o relatório, do qual a Secretaria remeterá cópia a todos os srs. ministros.

É o relatório.

Brasília — DF, 7 de junho de 1983.

VOTO

O Sr. Ministro Moreira Alves (Relator): 1. Reza o art. 23, I, da Constituição federal:

"Art. 23. Compete aos estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I — transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como sobre a cessão de direitos à sua aquisição";

(...)

Daí, estabelecer o art. 35, I, II e III, do Código Tributário Nacional:

"Art. 35. O imposto, de competência dos estados, sobre a transmissão de bens

imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

I — a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou de domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;

II — a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;

III — a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II."

Por outro lado, o art. 110 do mesmo código dispõe:

"Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição federal, pelas Constituições dos estados, ou pelas leis orgânicas do Distrito Federal ou dos municípios, para definir ou limitar competências tributárias."

Portanto, e tendo em vista que a delimitação das competências tributárias constitucionais, no tocante aos impostos, se faz pela caracterização do fato gerador, o alcance de institutos e conceitos de direito privado utilizados para a fixação desses fatos geradores é o da norma de direito privado, vedada à lei tributária alterá-los.

2. O dispositivo cuja inconstitucionalidade se argúi na presente representação é o inciso I do parágrafo único do art. 114 da Lei nº 7.730, de 30 de outubro de 1973, do estado de Goiás, o qual preceitua:

"Art. 114. O imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

I — a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;

II — a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;

III — a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II;

Parágrafo único. Incluem-se entre os fatos geradores do imposto:

I — *o compromisso de compra e venda*;

II — a procuração em causa própria, para venda de imóveis e seus subestabelecimentos, quando o instrumento contiver os elementos comuns à compra e venda;

III — a renúncia de herança em benefício de determinada pessoa, ou quando, em conseqüência dela, uma só pessoa venha a ser beneficiada;

IV — o excesso de quinhão lançado por um dos cônjuges desquitados a favor do outro, na divisão do patrimônio comum, para efeito de dissolução da sociedade conjugal;

V — a instituição e a substituição fideicomissárias, por ato *inter vivos*;

VI — a constituição de enfiteuse, a subenfiteuse e a aquisição de sentença declaratória de usucapião."

Como se vê das expressões mesmas desse parágrafo único ("incluem-se entre os fatos geradores do imposto") e das hipóteses que se enumeram nos sucessivos incisos, estabelece o inciso I, em causa, que o *compromisso de compra e venda é fato gerador do imposto de transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos.*

Sucede, porém, que, em nosso direito privado, o compromisso de compra e venda é contrato preliminar que gera obrigação de fazer e não de dar: as partes contratantes, nele, se obrigam a celebrar, posteriormente, outro contrato, que é o definitivo. Por isso mesmo, não é ele sequer título hábil à transmissão, pelo registro, da propriedade, sendo necessária, ainda quando dá ele margem à adjudicação compulsória, sentença de natureza constitutiva, que faz as vezes do título para a constituição do domínio.

Em conseqüência, por ele não há a transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza ou acessão física e de direitos reais imóveis, exceto os de garantia, nem configura ele cessão de direitos à aquisição desses direitos reais, únicos fatos geradores

que, em face do inciso I do art. 23 da Constituição federal, dão nascimento à relação jurídica tributária concernente ao imposto de transmissão.

Observo, por outro lado, que, mesmo com relação às promessas de compra e venda que, em decorrência do art. 5º do Decreto-lei nº 58/36, ou da Lei nº 649/49, ou do art. 25 da Lei nº 6.766/79, são títulos para que, com o registro, se adquira o que para grande parte da doutrina é o *direito real de aquisição*, a aquisição deste se dá com o registro, e não com a celebração do compromisso de compra e venda, certo como é que, em nosso direito, se segue o sistema romano de aquisição de direitos reais, em que é o modo de aquisição, e não seu título, que transfere ou constitui direitos reais. Conseqüentemente, ainda que se considere — e é essa a tese que tenho por certa, sob pena de se ter por inconstitucional, por exemplo, a constituição do direito de enfiteuse — ainda que se considere, repito, que a constituição de direito real limitado sobre imóvel (e o *direito* real de *aquisição* é um deles) é forma de transmissão, uma vez que, em direito privado, a transmissão de direitos em sentido amplo abrange tanto a aquisição translativa quanto a aquisição constitutiva (assim, entre outros, Andrade, Manuel A. Domingues de, *Teoria geral da relação jurídica*, Coimbra, Almedina, 1964, vol. 2, nº 56, p. 17), essa aquisição constitutiva ocorre apenas com o registro, momento, portanto, em que se daria o fato gerador desse direito real limitado (o chamado *direito real de aquisição*), cuja base de cálculo, evidentemente, seria o valor venal dele, e não da propriedade, certo como é que, pelo art. 38 do CTN, a base de calculo de tal imposto é o *valor venal dos direitos transmitidos*. E tudo isso sem se discutir a tese — para a qual, quanto mais aprofundo o estudo desse dito direito real de aquisição, mais me inclino — sustentada, com apoio na doutrina germânica, por Pontes de Miranda (*Tratado de direito privado*, 3 ed. t. XIII, p. 115 e segs., §§ 1.464 e segs.), de que não há, no caso, direito real algum, mas *simples restrição do poder de disposição do proprietário a terceiros, em favor do compromissário*. Se a oponibilidade *erga omnes* (e — como salienta Orlando Gomes, *Contratos*, Rio de Janeiro, 1981, Forense 8. ed. nº 189, p. 298 — o direito *direito real de aquisição* se reduz à limitação, oponível *erga omnes*, do poder de disposição do proprietário) bastasse para caracterizar o direito real, real seria (o que não é sustentável em nosso sistema jurídico) o direito do locatário de opor ao terceiro adquirente a locação devidamente registrada.

3. Em face do exposto, por ser certo que, no direito brasileiro, o compromisso de compra e venda não transmite direitos reais nem configura cessão de direitos à aquisição deles, julgo procedente a representação, declarando inconstitucional o inciso I do parágrafo único do art. 114 da Lei nº 7.730, de 30 de outubro de 1973, do estado de Goiás.

EXTRATO DA ATA

Rp 1.121-6-GO — Rel.: Ministro Moreira Alves. Repte.: Procurador-Geral da República. Assistente: Sindicato das Empresas de Compra, Venda, Locação e Administração de Imóveis do Estado de Goiás (Adv.: Rômulo Gonçalves). Rpdo.: Assembléia Legislativa e Governador do Estado de Goiás.

Decisão: julgou-se procedente a representação, declarando-se a inconstitucionalidade do inciso I do parágrafo único do art. 114 da Lei nº 7.730, de 30 de outubro de 1973, do estado de Goiás. Decisão unânime. Votou o presidente. Falou pela assistente o Dr. Rômulo Gonçalves. Plenário, 9.11.83.

Presidência do Sr. Ministro Cordeiro Guerra. Presentes à sessão os Srs. Ministros Djaci Falcão, Moreira Alves, Soares Muñoz, Decio Miranda, Rafael Mayer, Néri da Silveira, Oscar Corrêa, Aldir Passarinho e Francisco Rezek. Ausente, licenciado, o Sr. Ministro Alfredo Buzaid.

Procurador-Geral da República, Prof. Inocêncio Mártires Coelho.