

A NOVA LEI DO DISTRITO FEDERAL SÔBRE IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO

CARLOS DA ROCHA GUIMARÃES
Advogado no Distrito Federal

Em setembro de 1946 foi baixado o decreto-lei n.º 9.626, regulando novamente a arrecadação do impôsto de transmissão inter-vivos no Distrito Federal,¹ e trazendo certas modificações à situação vigente à data de sua promulgação, as quais passaremos a examinar.

1. Logo no art. 1.º, parágrafo único, n.º III, depara-se-nos a reinclusão, entre as figuras tributáveis, das transferências inter-vivos das ações de sociedades anônimas que tenham por objeto a exploração de propriedades imobiliárias.

Essa tributação prevista no decreto municipal n.º 4.613, de 2-1-34, havia sido extinta pelo decreto-lei n.º 2.109, de 5-4-1940, em virtude de ter o mesmo decreto criado o impôsto sôbre imóveis incorporados ao patrimônio de pessoas jurídicas.

O fundamento da imposição sôbre a transferência de ações é óbvio: como os imóveis permanecem congelados, sem circular juridicamente, no patrimônio das pessoas jurídicas por muito tempo, e como a sua transferência econômica poderá realizar-se de fato pela transferência dos direitos societários, é claro que por vias indiretas poderiam ser transmitidos imóveis sem o pagamento do impôsto respectivo.

De tanta repercussão foi êsse fenômeno de evasão fiscal que para evitá-lo chegou a lei de sociedades por ações (decreto-lei n.º 2.627, de 26-9-40) a obrigar em seu art. 177 “as sociedades que

¹ “Rev. de Direito Administrativo”, vol. VI, pág. 405.

têm por objeto a compra e venda de propriedade imóvel ou a exploração de prédios urbanos ou edifícios de apartamentos” a se constituírem sempre com o capital representado por ações nominativas.

Não é outro porém o fundamento do impôsto sôbre imóveis incorporados, mantido pela lei atual em seu art. 2.º.

Esse impôsto representa a tributação de uma transmissão ficta.

Partiu o legislador do pressuposto de que no período de 33 anos todos os imóveis deveriam ter-se transmitido ao menos uma vez. Como no caso de pessoas jurídicas, que podem ter vida muito longa, êsse pressuposto falha, a lei obriga ao pagamento do tributo, ao fim de 33 anos, como se transmissão tivesse havido.

Esse tributo, como se vê, é mais amplo do que o de transferência de ações, pois abrange quaisquer pessoas jurídicas e não só as que tenham por objeto a exploração da propriedade imobiliária, sendo portanto mais lógico do ponto de vista fiscal.

A coexistência dos dois tributos, embora não impedida por qualquer obstáculo legal, tira ao sistema do decreto sua unidade lógica.

2. O n.º VII do art. 1.º, parágrafo único, prevê a tributação do usucapião.

Tal forma de aquisição já era tributada pela lei paulista, e no Distrito Federal já vinha sendo tributada como transferência de imóvel em geral, visto não existir no nosso direito praticamente a “res nullius” em matéria de propriedade imóvel, sendo portanto o usucapião, em nosso direito objetivo, forma derivada de aquisição e portanto transmissão de propriedade, ainda que por força de lei e não por ato do transmitente.

3. Na cessão do contrato de promessa de venda (item XI do mesmo artigo) foi explícita a lei em considerar tributável a cessão, mesmo que o contrato contivesse a cláusula “a nominare”, eliminando assim quaisquer dúvidas sôbre a tributabilidade das cessões nesses casos, sob o fundamento de que tal cláusula tornava a promessa em estipulação a favor de terceiro.

Sem dúvida tal hipótese pode ocorrer, e, nesse caso, não nos parece tributável a indicação de terceiro apesar do dispositivo fis-

cal. Não é no entanto o que acontece na prática. O que se vê é que o proprietário *promete vender* a A ou a quem êste indicar.

Para que se pudesse falar em estipulação em favor de terceiro seria necessário que a promessa fôsse não de venda a A ou a quem êle indicasse, mas de venda a pessoa que embora não determinada de imediato fôsse determinável por elementos preestabelecidos no contrato.

Era o que já dizia M. I. Carvalho de Mendonça: “A indeterminação da cláusula atributiva não é obstáculo ao nascimento de um direito próprio. Conseqüentemente pode o estipulante contratar em favor de pessoas indeterminadas, *como tal que sejam determináveis*, embora não ainda existentes.”²

No mesmo sentido, por exemplo, Pacchioni a fls. 217/8 de seu livro “I Contratti a favore dei terzi”, 1912.

Mais adiante, à pág. 219, dando interpretação à posição do estipulante nos casos em que é usada a cláusula “*mihi aut cui volum*”, esclarece Pacchioni: “o promitente fica obrigado em primeiro lugar para com o estipulante, e só eventualmente para com o terceiro”.

Cunha Gonçalves é bem claro. Para êle essa nomeação de terceiro “tem só o fim de não haver duas transmissões...”³

Vê-se assim que a cláusula “*a nominare*” é mero meio de mascarar a cessão, não podendo ter o efeito de ilidir o pagamento do tributo citado.

4. O item XII — cessão de direitos do arrematante e do adjudicante — é outro acréscimo feito à legislação anterior. A nosso ver essa forma de tributação já está contida na fórmula geral do corpo do art. 1.º, como tivemos ocasião de afirmar em comentário a acórdão publicado nesta Revista, vol. V, pág. 90, ao qual pedimos vênua para nos reportar.

Em face, porém, das dúvidas da jurisprudência, é prudente incluí-la expressamente na lei.

5. O item XIV — cessão de privilégio e concessões — parece-nos ficaria melhor na lei de impôsto de sêlo local, pois na reali-

² “Doutrina e Prática das Obrigações”, 2.ª ed., pág. 375 do 2.º vol..

³ “Da compra e venda no Direito Comercial Brasileiro”, pág. 188.

dade se trata de cobrar um tributo pela expedição de um alvará de licença para que a cessão se efetive, isto é, tributar negócio de economia interna do município, matéria de impôsto de sêlo, como se vê da Constituição, art. 19, n.º VI, repetindo aliás a Carta de 1937, art. 23, I, letra g.

Essa deficiência de situação do texto da lei fiscal não o invalida no entanto.

6. O parágrafo único do art. 4.º modificou a base para o cálculo do impôsto de permuta, adotando como tal o valor maior dos bens permutados.

Pela legislação anterior havia um impôsto de permuta sôbre o valor menor dos bens permutados, cobrando-se sôbre a diferença entre êsse valor e o valor do outro bem o impôsto de compra e venda.

Foi abolida a taxa autônoma de permuta, adotando-se a de compra e venda sôbre o maior valor permutado, como dissemos.

Aliás a lei poderia ter ido mais longe e tributar os dois bens permutados, cada um pelo seu valor, visto como o impôsto não recai sôbre o ato mas sôbre a translação da propriedade imóvel.

Êsse critério já foi adotado em um ante-projeto de lei, não tendo chegado a se concretizar.⁴

7. O art. 7.º inclui entre as procurações que implicam em elevação da taxa da transmissão as que têm sòmente poderes irrevogáveis.

A inferência é lógica desde que essas procurações funcionam na prática como procurações em causa própria, encobrendo transações imobiliárias.

8. Modificou o art. 9.º o modo de fixar o valor base para o cálculo do tributo, incluindo, como principal modificação, a de que êsse valor não possa ser inferior a 20 vêzes o valor locativo.

Em princípio êsse critério é falho, pois que nos pequenos terrenos de zona de pouca valorização sempre será exagerado o resultado.

Nos terrenos pouco aproveitados das zonas de grande valorização, no entanto, os valores apurados ficarão muito aquém da rea-

⁴ "Diário Oficial", Seção II, de 12-2-1944.

lidade. E', pois, um critério que favorece muito a fraude e a injustiça fiscal.

Os motivos que levaram no entanto a adotá-lo foram de outra ordem: o de tornar mais rápido o pagamento do tributo, sem ficar o Estado na dependência meramente da declaração dos interessados. Tem mera finalidade prática, aliás há muito exigida pelos contribuintes.

9. O item V do art. 10 contém uma forma de taxação que nos parece excessiva, pois se toma como base o valor do bem para a cessão do exercício do direito de usufruto, quando a instituição do usufruto continua calculada sobre 6 vezes a renda do imóvel (art. 43, *b*, do decreto 4.613, de 2-1-34), o que constitui quase que sempre um valor muito menor do que o do bem.

10. O item X do mesmo art. 10 veio criar um problema de direito intertemporal que, mais cedo ou mais tarde, virá à tona.

De fato, estabelece ele como base para o cálculo do imposto sobre imóveis incorporados ao patrimônio de pessoas jurídicas o valor do bem no fim de cada período de 33 anos.

Ora o decreto-lei n.º 2.109, que criou tal tributo, previa, para o caso do primeiro pagamento, o valor pelo qual o bem tivesse entrado para o patrimônio da sociedade (art. 6.º), o que vem sendo observado pela administração municipal.

Quanto aos casos em que o período de 33 anos se complete depois da promulgação do decreto-lei n.º 9.626, é claro que não pode surgir qualquer dúvida, eis que, não tendo surgido o crédito fiscal anteriormente, se aplica a lei atual e não há problema.

Suponhamos, porém, que uma sociedade possua um imóvel cujo 33.º aniversário de integração ao seu patrimônio se tenha dado entre a promulgação do decreto-lei n.º 2.109 e a do decreto-lei n.º 9.626.

Nascido estava o crédito fiscal, quando este último se tornou lei. Pode este decreto modificar a base de cálculo do crédito fiscal. A questão é complexa. É certo no entanto que a lei poderia criar um tributo suplementar sobre os imóveis naquelas condições, isto é, que tivessem completado o período de 33 anos no espaço de tempo que medeou entre a promulgação dos dois decretos.

Ora, se nada impede a criação dêsse tributo, é lógico que nada impede modificar a base de tributação, aumentando em consequência a responsabilidade do contribuinte.

Dir-se-á que tal modificação como está na lei vai atingir somente os que não pagaram o tributo, deixando de fora os que pagaram e criando desigualdade de contribuintes perante a lei.

Esse argumento, entanto, não nos impressiona, eis que não se pode equiparar um contribuinte faltoso a um diligente, desaparecendo, assim, a falta de igualdade de tratamento, pois o que se trata desigualmente no caso são indivíduos diferentes.

No entanto, poder-se-ia considerar como excluídos da nova disposição legal os contribuintes no caso figurado, dado que, não dizendo a lei que tal mandamento lhes é aplicável, ficariam êles protegidos pelo princípio geral de que a lei aplicável é a da data em que o impôsto se torna exigível.

Esse modo de entender, porém, embora perfeitamente legítimo em tese, encontra certo obstáculo na lei, objetivamente considerada, porque o seu art. 15 estabelece o prazo de 30 dias para a apresentação da guia para pagamento do tributo, pena de ser o mesmo calculado sôbre o valor do bem à data do pagamento.

É bem verdade, entretanto, que também êste artigo não é expressamente aplicável aos casos em exame, o que nos leva a concluir que a melhor interpretação ainda é a de se aplicar a lei antiga a essa hipótese figurada.

1. O disposto no § 2.º do art. 10 é mais uma das manifestações da luta do Fisco contra a fraude.

Chegamos a ver escrituras em que o promitente vendedor, ingenuamente, se comprometia a rescindir a escritura e passar outra a quem o promitente comprador indicasse.

Caso evidente de simulação são essas rescisões ; a própria legislação comum facultava a exigência do tributo ; preferiu no entanto o legislador tornar clara a imposição fiscal.

12. Os §§ 3.º e 5.º do art. 12 e § 2.º do art. 13 esclarecem bem a competência da autoridade fiscal para resolver as dúvidas administrativamente.

A própria Justiça só se pode manifestar sôbre matéria fiscal quando esta fôr objeto de julgamento pelo juiz que a aprecia.

Qualquer dúvida incidente, em processos em que a matéria fiscal não seja objeto de julgamento, deve ser deixada para ser resolvida pela autoridade fiscal, podendo sempre, no entanto, recorrer o contribuinte à Justiça em processo próprio para discutir a decisão que fôr dada.

O Dr. Elmano Cruz, Juiz da 1.^a Vara da Fazenda Pública, foi claro a êsse respeito em despacho publicado a fls. 640 do “Diário da Justiça” de 3-2-1947 :

“O montante da arrematação não pode, de forma alguma, ser impugnado como representando o preço por que se fêz a alienação.

A Prefeitura pode, porém, impugnar o preço da alienação, tendo em vista o valor intrínseco do bem que vai ser transferido, e sôbre o seu valor real exigir o impôsto de transmissão.

Pode porém o arrematante não concordar com a exigência e pleitear judicialmente se faça a cobrança na base da arrematação.

Esta divergência, porém, só em pleito contencioso pode ser dirimida, e não de forma administrativa, em dúvida suscitada pela administração, em processo que lá tem curso, e sôbre o qual não tem jurisdição o Juízo”.

13. Estas as observações mais importantes que nos ocorrem sôbre a lei atualmente em vigor.

•
• •