

IMPÓSTO DE CESSÃO — AÇÕES DE SOCIEDADES IMOBILIÁRIAS

— É constitucional o impôsto cobrado pela Prefeitura do Distrito Federal sôbre a alienação, cessão, ou doação em pagamento de ações de sociedades anônimas que tenham por objeto a exploração de propriedades imobiliárias.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO

Banque de L'Union Parisiense *versus* Prefeitura do Distrito Federal
Apelação cível n.º 21.312 — Relator: Sr. Desembargador
SABOIA LIMA

ACÓRDÃO

Vistos e examinados êstes autos de apelação cível n.º 21.312, em que é apelante Banque de L'Union Parisiense, e apelada a Prefeitura do Distrito Federal:

Acórdão os Juizes da 3.^a Câmara Cível negar provimento ao recurso e confirmar a douta sentença do juiz Attilio Parim.

O Banque de L'Union Parisiense, com sede em Paris, propôs a presente ação ordinária contra a Prefeitura do Dis-

trito Federal para reaver desta a quantia de Cr\$ 6.750,00, que alega haver pago indevidamente, e mais juros de mora e custas.

Disse o autor na inicial que o pagamento da referida quantia foi exigido pela Prefeitura a título de transmissão *inter-vivos*, com invocação do artigo 1.º, parágrafo único, inciso III, do Decreto-lei n.º 6.626, de 22 de agosto de 1946, ao adquirir a A. 75 ações da Brasília Imobiliária S. A., nominativas, do valor de Cr\$ 500,00 cada uma.

Como diz a apelada, “o impôsto de transmissão de propriedade *inter-vivos*, cobrado pela transferência de ações nominativas de sociedades que tenham por objeto a exploração de propriedades imobiliárias, é rigorosamente constitucional, eis que a incidência da cobrança de tal impôsto foi atribuída aos Estados e ao Distrito Federal, *ex-vi* do disposto no art. 19, n.º III, e art. 26, § 4.º da Constituição federal de 1946, e assim vem sendo considerado pela doutrina e jurisprudência de nossos Tribunais, sem embargo de algumas opiniões isoladas.

Na verdade, no Distrito Federal a dita cobrança é regulada pelo Decreto-lei n.º 9.626, de 22 de agosto de 1946, o qual, no art. 1.º, parágrafo único, assim dispõe:

“Parágrafo único. O impôsto é devido sôbre:

.....
III — *Alienação, cessão ou doação em pagamento de ações de sociedades anônimas que tenham por objeto a exploração de propriedades imobiliárias*”.

.....
Se o impôsto foi cobrado é porque a Sociedade Brasília Imobiliária S. A. o exigiu, para não sofrer as penalidades previstas na lei fiscal e muito principalmente, para por êle Não Responder, como o determina a Lei de Sociedades Anônimas no art. 177, § v.º, eis que se trata de sociedade com aquêle objetivo, o que o Autor não negou.

Porquanto que o Decreto-lei n.º 2.627, de 26 de setembro de 1940 (Lei de sociedades anônimas), publicado sob o

regime da Carta Constitucional de 1937 (cujo art. 23, letra “c”, era idêntico ao art. 19, n.º III, da atual Constituição) prescreveu no art. 77 o seguinte:

“Revestirão sempre a forma nominativa as ações das sociedades que tem por objeto a compra e venda de propriedade imóvel ou a exploração de prédios urbanos ou edifícios de apartamentos.

§ 1.º Sem a exibição de documentos que provem o pagamento do impôsto de transmissão, não poderá a sociedade, sob pena de por êle responder, consentir na transferência das ações.

§ 2.º A sociedade conservará, em seu arquivo, o documento comprobatório do pagamento do impôsto, sendo lícito aos agentes do Fisco, em qualquer tempo, examinar os livros de “Registro de Ações Nominativas” e de “Transferência de Ações Nominativas”.

Ao comentar êste dispositivo o autor da lei, Dr. Trajano de Miranda Valverde, em sua conhecida obra *Sociedade Por Ações*, vol. II, pág. 277, assim se manifestou:

“Com o desenvolvimento dos negócios de compra e venda da propriedade imóvel, de construção e exploração de prédios urbanos, notadamente edifícios de apartamentos, cresceu, extraordinariamente, o número de sociedades anônimas ou companhias imobiliárias, na sua maior parte formadas pelos membros da mesma família, ou, aparentemente, constituídas por sete ou mais pessoas, mas, na realidade, pertencentes a um só indivíduo.

As ações eram, invariavelmente, ao portador. Por simples tradição (art. 27, b) as ações passavam de um patrimônio para outro, nos atos *inter vivos* e no caso de morte do dono delas, raramente eram inventariadas. Era natural que o Fisco estadual se sentisse lesado com aquêles negócios ou com esta sonegação e procurasse cobrar o impôsto de transmissão, que lhe era, como é, devido. Nas leis estaduais sôbre a incidência, arrecadação e fiscalização do impôsto de transmissão de propriedade, lê-se ainda hoje, disposição como esta: é devido o

impôsto na transmissão ou transferência de contratos, ações, cotas ou quinhões de quaisquer sociedades, empresas, ou companhias comerciais ou não, que explorem bens imóveis situados no Distrito Federal.

Mas, como fiscalizar as operações, a fim de arrecadar o impôsto?

Nenhum meio ou expediente imaginado havia de surtir efeito, porque os Estados não podiam, como não podem, legislar sôbre matéria de competência privativa."

Com aquela remissão o autor transcreveu o art. 2.º, n.º 6, do Decreto-lei n.º 4.613, de 2 de janeiro de 1934, que à época da publicação da lei regulava a cobrança do impôsto de transmissão no Distrito Federal e, ao se referir à dificuldade dos Estados fiscalizarem as operações sôbre ações de sociedades imobiliárias, queria acentuar a impossibilidade duma lei estadual determinar o que a *Lei Federal* prescrevera, ou seja a obrigatoriedade das ações serem nominativas.

Em seguida, o mesmo autor transcreve o Decreto-lei n.º 2.109, de 5 de abril de 1940 (vigente à época da publicação da obra), e que regulando no Distrito Federal a cobrança de impôsto de 6% sôbre a incorporação de imóveis a pessoas jurídicas, isentou do impôsto de transmissão a transferência de ações de sociedades nessas condições (art. 4.º), concluindo da seguinte forma, a págs. 281:

"No § 1.º a lei pressupõe que o fisco estadual tenha criado o impôsto de transmissão para as ações destas companhias; no § 2.º, como consequência, autoriza os agentes do Fisco a examinarem os livros, que positavam as anotações das propriedades das ações. Não revogou, pois, o Decreto-lei n.º 2.109, de 1940" (Os grifos são nossos).

A consequência é que no período de 5 de abril de 1940 (Decreto-lei n.º 2.109) a 22 de agosto de 1946 (Decreto-lei n.º 9.626), a transferência de ações nominativas de sociedades imobiliárias com sede no Distrito Federal estiveram

isentas do pagamento do Impôsto de Transmissão de Propriedade inter-vivos, porque o Distrito Federal, dentro de suas atribuições constitucionais podia tributar ou isentar (naquele período, aliás, era o Governô Federal que baixava decretos-leis para o Distrito Federal).

Ademais, ao ser promulgada a Constituição federal de 1946, já o Distrito Federal voltara a tributar essas operações econômicas, como lhe veio a confirmar o seu art. 10, n.º III, de sorte que o art. 1.º, parágrafo único, n.º III, do Decreto-lei n.º 9.626, de 22 de agosto de 1946, é, na atual distribuição de rendas, rigorosamente Constitucional.

Na verdade é o Fato Econômico o predominante no direito tributário, o qual vai buscar ao direito privado muitos dos institutos que servem de base à imposição dos tributos, mas os conceitos do direito privado são considerados pelo direito fiscal não como categorias jurídicas formais, e sim como fatos ou realidades econômicas, de sorte que o conteúdo econômico dos institutos jurídicos de direito privado é que interessa ao direito tributário como base concreta para a imposição dos tributos (Backer, citado pelo Dr. Oscar Ribeiro Filho, em artigo publicado na *Rev. de Direito Administrativo*, vol. 21, pág. 322).

O "fato gerador do impôsto", expressão usada por Jêze para definir os fatos econômicos e não os atos jurídicos, dos quais a lei tributária fêz depender o direito do fisco ao impôsto, não deve ser confundido com o próprio "ato" ou "negócio" regulado pelo Direito Civil, pois o que interessa ao Direito Tributário não é a relação jurídica por aquê regulada e sim o "substractum" do instituto, o conteúdo econômico do mesmo (Giannini, *Instituzioni di Diritto Tributario*, 1945, pág. 9, citado pelo mesmo articulista).

Desta sorte, o "fato gerador do impôsto", ou seja o fato ou fatos que a lei define como motivos determinantes do nascimento da obrigação tributária, além de ser um fato econômico e não

um “ato” ou “negócio” jurídico, na acepção civil ou comercial desses termos, deve ter conceituação legal positiva e, portanto, sua tributação decorrer expressamente da atividade administrativa.

O fato gerador carece, assim, de definição expressa ou implícita, na lei tributária, e quem a põe em movimento é a administração pública, que por meio de lançamento ou ato semelhante cria o débito individual do impôsto; e nem sempre a lei fiscal, baseada no fato econômico que ela mesma reconhece e tributa, concorda rigorosamente com a lei civil, e daí o se afirmar categoricamente que o Direito Tributário, embora ligado ao Direito Civil e Comercial, é *AUTÔNOMO*, por lhe ser lícito tributar operações econômicas que, por sua natureza, se assemelham às reguladas em institutos de direito privado.

E' o que nos ensina E. Ailix — *Les Droits d'Eregistrement*, pág. 21, citado pelo Dr. Carlos da Rocha Guimarães em comentário a um acórdão do egrégio Tribunal de Justiça (*Rev. de Dir. Administrativo*, vol. II, fasc. II, pág. 591).

A Constituição federal ao outorgar ao Distrito Federal os mesmos impostos atribuídos aos Estados e aos Municípios (art. 26, § 4.º), entre os quais o impôsto de “transmissão de propriedade imóvel *inter-vivos* e sua incorporação ao capital de sociedade” (art. 19, n.º III), não se preocupou com a forma jurídica da transmissão de propriedade imóvel, regulada pelo direito civil e sim com os fatos econômicos da Transmissão, ou sejam todos aqueles que direta ou indiretamente pudessem dar lugar à transmissão da propriedade imóvel.

Desde que não houvesse invasão de esfera de atribuições, ao Poder Estadual, por seu Legislativo, é que cumpria Discriminar e Tributar esses Fatos Econômicos, o que veio fazer o Decreto-lei n.º 9.626, de 22 de agosto de 1946, baixado pelo Executivo Federal em suas funções legislativas para o Distrito Federal, à época de sua publicação; não obstante a propósito do Impôsto de

Cessão, também Cobrado com fundamento no mesmo Decreto-lei n.º 9.626, os princípios supra expostos constituíram matéria quase pacífica, face às Constituições de 1934 e 1937; a tese da inconstitucionalidade do impôsto de cessão cobrado pelos Estados e o Distrito Federal, voltou à discussão depois de promulgada a Constituição de 1946.

Argumenta-se pela inconstitucionalidade de duas formas:

a) existência de bi-tributação, por ser a cessão de promessa de compra e venda sujeita a selo federal, o que também ocorre com a transferência de ações;

b) não ter o Distrito Federal, *ex-vi* do disposto no art. 21 da Constituição, competência para decretar outros tributos além dos que lhe são atribuídos, e isso por ter esse artigo se referido apenas à União e aos Estados, sem referência ao Distrito Federal.

O debate, ou melhor, a questão da bi-tributação, também viera a lume no domínio das Constituições anteriores, mas o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário n.º 6.536 (*D. Justiça* de 30 de junho de 1945), ao apreciar o caso do impôsto de transação sobre a construção e reforma de prédios, lançado pelo Estado de São Paulo, concluiu não existir bi-tributação, porque o impôsto *Sobre o Ato* (federal) não deve ser confundido com o tributo sobre a *Operação Econômica* (estadual):

“O impôsto criado pelo legislador paulista recai sobre as transações efetuadas e não sobre o instrumento de contrato, tributado pela União. (Voto do Ministro Aníbal Freire).”

Quanto à questão da competência concorrente, nenhum dos nossos comentadores da Constituição (Carlos Maximiliano, Pontes de Miranda e Temístocles Cavalcanti) se referiu, em suas conhecidas obras, à exclusão do Distrito Federal da competência para decretar outros impostos (art. 21).

Na *Revista de Direito Administrativo*, vol. 24, págs. 67 e 70, estão publicados

dois acórdãos do venerando Tribunal de São Paulo, afirmando a constitucionalidade de cobrança de impôsto de transmissão sôbre a transferência de ações de sociedade que têm por objeto a compra e venda de imóveis.

Recente Jurisprudência do egrégio Supremo Tribunal Federal sustenta a Constitucionalidade do impôsto sôbre Transferência de Ações Nominativas de Sociedades Anônimas Imobiliárias.

No Recurso Extraordinário n.º 14.686, de São Paulo, publicado no *Diário de Justiça* de 30 de abril de 1952, Suplemento, pág. 2.125, acha-se um venerando acórdão, relator o eminente Ministro Edgard Costa, no qual, com restrições do Ministro Hahnemann Guimarães, é confirmada a tese.

Neste venerando acórdão, é voto vencedor o do Ministro José Linhares, que afirma, em face do art. 21 da Constituição federal, não está o Estado impedido de tributar, desde que a União não se reservou o direito de fazê-lo.

A defesa da apelada não se apoiou exclusivamente no art. 19, n.º III, da Constituição, mas também no art. 26, § 4.º, da Constituição de 1946, para desenvolver a tese da constitucionalidade em face dos arts. 26, § 4.º e 21.

Em face do exposto, é negado provimento ao recurso.

Rio de Janeiro, 14 de janeiro de 1953.

A. Sabóia Lima, Presidente e Relator.

Sadi Cardoso Gusmão. — Tomou parte no julgamento e foi voto vencedor o Desembargador Oscar Tenório. — A. Sabóia Lima.