

A questão está, pois, em saber se a cessão dos contratos de promessa de venda constitui atualmente uma das formas de que se reveste a transferência *inter vivos* da propriedade imobiliária.

PONTES DE MIRANDA, comentando a norma constitucional do art. 19, n.º III, que é reprodução do princípio contido no art. 23, n.º I, letra c, da Carta de 1937, traça os limites exatos da sua aplicação, ao acertar o seguinte:

## IMPÓSTO SÔBRE CESSÃO DE PROMESSA DE VENDA

JOAO COELHO BRANCO  
Des. Trib. Justiça D. Federal

Discute-se a *vexata quaestio* da legitimidade constitucional da cobrança pela Prefeitura do Distrito Federal do impôsto de transmissão de propriedade imobiliária — *inter vivos* — na cessão dos contratos de promessas de compra e venda.

A Constituição Federal estatui, no art. 19, III, competir aos Estados “decretar impostos sôbre transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos* e sua incorporação ao capital de sociedades”, acrescentando, no § 4.º do art. 26, que “ao Distrito Federal cabem os mesmos impostos atribuídos por esta Constituição aos Estados e aos Municípios”.

Dai haver a Lei Orgânica do Distrito Federal (Lei n.º 217, de 15 de janeiro de 1948) estabelecido, no art. 2.º, n.º V, letra c, competir ao Distrito Federal “decretar impostos sôbre transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos* e sua incorporação ao capital de sociedade”, esclarecendo, no § 2.º do mesmo dispositivo, que “o impôsto de transmissão — de propriedade *inter vivos* bem como a sua incorporação ao capital de sociedade incidirá sôbre tôdas as formas legais de transmissão, inclusive a cessão de direito, arrematação ou adjudicação.

Já o Decreto n.º 9.626, de 22 de agosto de 1946, no mesmo sentido, fixara, anteriormente, no art. 1.º, parágrafo único, n.º XI, a incidência do impôsto de transmissão de propriedade *inter vivos* sôbre a “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”.

“IMPÓSTO DE TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE IMOBILIÁRIA ENTRE VIVOS. — Pertence aos Estados-membros o impôsto de transmissão da propriedade imobiliária *inter vivos*. A Lei n.º 1.507, de 26 de setembro de 1867, tratava distinta mas conjuntamente do impôsto de transmissão sôbre herança, legados e mais atos — *mortis causa*, e do impôsto *inter vivos*. Tal impôsto compreende vendas, trocas (dois impostos), doações, sub-rogações de bens clausulados, constituição de enfiteuse ou subenfiteuse, cessão ou venda de benfeitorias, bem como constituição de uso, de usufruto, de renda sôbre imóveis, hipotecas, anticreses, etc. Todo direito real que a favor de outrem é constituído transmite elemento da propriedade. Quando se alienou o domínio ou a nua-propriedade de bem despojado de certos elementos de direito, já o seu valor está diminuído; de modo 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.

A transferência do exercício do usufruto (Código Civil, art. 717) é transferência de direito pessoal.

O inciso III sômente cogita de *propriedade imobiliária*. Portanto, de tudo que a lei civil define como bem imóvel. Trata-se de conceito de direito privado, a que a Constituição se reporta, se bem que não pudesse o Poder Legislativo central reduzi-lo de tal modo que o afastasse de certo *mínimo conceptual* corrente entre os povos cultos, ou, melhor, para evitarmos o método comparatístico, aceito como cerne pela consciência jurídica tradicional, assente, do Brasil.

O imposto de transmissão *inter vivos* da propriedade imobiliária recai sobre o negócio jurídico sempre que se dê a substituição do sujeito do direito de propriedade ou de algum elemento autônomo dele (compra-e-venda, dação *in solutum*, troca, no qual há duas incidências se os bens trocados são imóveis, ou navios nacionais ou estrangeiros, se só empregadas na navegação interna do Estado-membro, enfiteuse constituída ou transferida, sub-rogação de bens inalienáveis ou gravados com outras cláusulas, doações, desistência de ação imobiliária, desquite ou divórcio, constituição do usufruto, uso ou habitação, constituição de renda e transferência dos direitos reais) (*Comentários à Constituição de 1946*, 2.<sup>a</sup> ed., 1953, vol. II, pág. 75).

Assim, o eminente jurista deixa bem claro, em exata exegese do preceito básico: a) que “todo direito real que a favor de outrem é constituído transmite elemento da propriedade; b) que “o corpo político competente para decretar o imposto sobre 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”; c) que a norma “somente cogita de propriedade imobiliária; portanto, de tudo que a lei civil define como bem imóvel”; d) que o imposto “recai sobre o negócio jurídico sempre que se dê a substituição do sujeito do direito de propriedade ou de algum elemento autônomo dele”.

Reconhece, portanto, o preclaro jurista que, quando a Constituição Federal atribui aos Estados e ao Distrito Federal competência para tributar a transmissão de propriedade imobiliária, teria querido se referir a toda transmissão em que os atributos da propriedade passem, plena, ou limitadamente, de um sujeito para outro.

Ora, dentro do quadro evolutivo da compra-venda no direito brasileiro, há hoje a distinguir a promessa de venda revogável, isto é, com direito a arrependimento, que cria apenas uma obrigação de fazer de caráter pessoal, e o compromisso de compra e venda, sem cláusula de arrependimento, irreatável, gerando, por via de registro, direito real em favor do compromissário.

Esse compromisso de compra-venda, atribuindo direito real desde logo ao compromissário, estabeleceu-o, originariamente, o Decreto-lei n.º 58, de 10 de dezembro de 1937, em relação aos imóveis loteados, no art. 5.º, *in verbis*:

“A averbação (que o Decreto n.º 4.857, de 9 de novembro de 1939, regulando o registro público, transformou em *inscrição*) atribui ao compromisso *direito real* oponível a terceiro, quanto à alienação ou oneração posterior.”

Sobreveio, porém, a Lei n.º 649, de 11 de março de 1949, que, dando nova redação ao art. 22 do citado Decreto-lei n.º 58, reconheceu a existência do mesmo *direito real* nos compromissos irrevogáveis sobre imóveis não loteados, assim estatuinto:

“Os contratos, sem cláusula de arrependimento, de compromisso de compra e venda de imóveis não loteados, cujo preço tenha sido pago no ato de sua constituição ou deva sê-lo em uma ou mais prestações, desde que inscritos em qualquer tempo, atribuem aos compromissários direito real oponível a terceiros e lhes confere o direito de adjudicação compulsória, nos termos dos arts. 16 desta lei e 346 do Código de Processo Civil.”

Atendendo às necessidades sociais clamantes ante seus olhos, criara o legislador novo direito real ao lado dos enumerados no art. 674 do Código Civil, mostrando, assim, que o princípio do *numerus clausus*, sem sanção constitucional superior, não lhe podia ser imposto e demonstrando, mais uma vez, que a ordem jurídica não é imóvel como as muralhas de uma acrópole nem invariável como um movimento de pêndulo.

O direito real, que se cria e se transmite no compromisso irreatável, *ex-ope-legis*, compreende, em regra, além da posse, o direito de uso, gozo e disposição, de sorte que, se também houve quitação de preço, de que decorre a inexistência de condição resolutiva por falta de pagamento de prestações, existe verdadeira venda dependente apenas da obrigação pessoal da outorga de escritura, obrigação que admite execução compulsória jurisdicional. É, portanto, com exatidão que LUIZ MACHADO GUIMARÃES afirmava que,

“em face da sua nova disciplina legal, o compromisso de venda de terrenos loteados para pagamento em prestações sucessivas (Decreto-lei n.º 58, art. 1.º), ou de imóveis não

loteados para pagamento em uma ou mais prestações (Decreto-lei, art. 22), averbado no registro de imóveis, constitui uma espécie do gênero *compra e venda*, e não do gênero *contrato preliminar*.

Inclui-se o compromisso na definição do contrato de compra e venda (Código Civil, art. 1.122), porque um dos contraentes (o compromitente) se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro (o compromissário), pagar-lhe certo preço em dinheiro; gera uma obrigação de dar, e não de fazer, este é o seu atributo genérico, próprio da compra e venda.

Os caracteres específicos do compromisso aludido aproximam-no de compra e venda com reserva de domínio. É assim que o contrato é perfeito e obrigatório, se bem que subordinado a uma condição resolutória, consistente, esta, no adimplemento pelo comprador da contraprestação que lhe incumbe. A alienação, porém, não se consuma, isto é, a propriedade não se transfere para o comprador, senão em virtude do pagamento integral do preço; fica, pois, a transferência da propriedade sujeita a uma condição imprópria.

O compromisso averbado distingue-se da compra e venda com reserva de domínio porque, nesta, a transmissão do domínio se opera *ope juris* com o implemento da condição imprópria, ao passo que naquele há necessidade de uma nova atividade do vendedor para a constituição do instrumento público, ou de uma sentença constitutiva do juiz" (*Coment. Cód. Proc. Civil*, ed. "Rev. For.", vol. IV; n.º 486, págs. 495-496).

A verdade é que a lei cria e transfere ao compromissário um direito real com eficácia jurídica *erga omnes* por via do registro. Esse direito real, havendo pagamento e quitação do preço, equivale à propriedade plena, porque se transfere todo o direito de posse, uso, gozo e disposição; e se equipara à propriedade resolúvel, quando subordinada à condição do pagamento *ad futurum* do preço. E essa verdade sentiram-na o Ministro OROSIMBO NONATO, ao proclamar que, "titular único da posse do imóvel, com o preço da venda pago às inteiras, e com direito oponível *erga omnes* pelo registro e pas-

sível de execução específica *in natura*, estava o promitente comprador em situação paragonável à de proprietário" (Rec. Extraordinário n.º 118.589, in *D. J.* de 2-3-1951, pág. 713); e o Ministro PHILADELPHO AZEVEDO, ao reconhecer, não só que "a promessa de venda, nas condições ajustadas, envolve verdadeira venda", porque "a promessa é definitiva, com características de direito real, e suscetível de execução compulsória pela constituição de um título — a sentença, no caso de recusa do vendedor em assinar a escritura definitiva", como também que "as cessões da promessa" são praticamente translativas de direitos reais" (*Um Triênio de Judicatura*, vol. VI, n.º 1.076, pág. 309).

Aos dois eminentes civilistas não podia ser estranha a exata asserção de GAUDEMET, de que a pretendida promessa sinalagmática de compra-venda é a própria venda, em que as partes se exprimiram mal, constituindo um contrato definitivo de efeitos imediatos, inclusive a transferência de propriedade por via do registro:

"Nous avons vu que la promesse est essentiellement unilatérale. Son but pratique l'exige; on veut lier une des parties seulement, — l'autre gardant sa liberté. On a cependant prétendu découvrir des promesses synallagmatiques obligeant l'une des parties à vendre et l'autre à acheter. Cette théorie est née de l'article 1589, qui parle d'accord réciproque et qui déclare que "la promesse vaut vente". Cela ne peut s'appliquer, dit-on, qu'à une promesse produisant une double obligation de vendre, d'une part, d'acheter d'autre part.

Mais alors, quelle différence entre ce contrat et la vente proprement dite? Ici les auteurs se séparent. Pour les uns tous les effets de la vente sont réalisés dès la promesse. Le transfert de propriété est immédiat. La transcription de la promesse est possible et utile. L'acheteur supporte les risques. Si les parties reviennent sur leur promesse, il y a résiliation par mutuel dissentiment, nouveau transfert de propriété, droit de mutation (Req., 26 mars 1884, S. 86, 1.341).

Dans une autre opinion, la vente n'est pas immédiate. L'acte n'est qu'un engagement réciproque a passer à une vente ultérieurement. D'où des conséquences inverses de celles que nous venons, d'énumérer.

Ces deux opinions ont un point de départ faux. Elles appliquent l'article 1589 à une convention synallagmatique, alors qu'il s'applique à une promesse unilatérale, et nous savons que sa formule un peu ambiguë s'éclaire par la comparaison avec les précédents historiques.

*Quant à la prétendue promesse synallagmatique, dont Pothier n'a jamais parlé, c'est une vente où les parties se sont mal exprimées. Elles ont dit: je promets de vendre ou je promets d'acheter, au lieu de: je vends ou j'achète. Il n'y a pas là de promesse de contrat, mais un contrat auquel on devra appliquer les conséquences de la première opinion exposée ci-dessus, mais en évitant de qualifier la convention de promesse et de justifier la solution par l'article 1589.*

Remarquons, d'ailleurs, que l'emploi de la formule "je promets" indiquera souvent l'intention des parties de retarder les effets de la vente jusqu'à un terme ou de faire une vente conditionnelle. *Mais, même dans ce cas, il n'y aura pas de promesse de contrat, mais un contrat à terme ou conditionnel* (Théorie Générale des Obligations, 1937, pág. 271-272).

E a êsse sentir do professor de Strasbourg se ajustam as afirmações de DE PAGE, com o apoio de doutrina preponderante no direito franco-belga:

"Il se peut enfin que les parties soient, de part et d'autre, *immédiatement d'accord pour vendre et acheter*. Dans ce cas, il y a également contrat, mais contrat de vente proprement dit. Si, en l'occurrence, elles ont dit qu'elles "*promettaient*" de vendre et d'acheter, elles ont, tout simplement, employé une *expression défectueuse*. Elles ont dit une chose qui traduisait mal leur intention réelle, et il y a lieu à rectification, conformément à l'article 1156 du Code Civil.

C'est ce qu'on appelle la *promesse synallagmatique* de vente, qui est tout simplement la *vente*, et qui doit, par conséquent, sortir *immédiatement* tous les effets de ce contrat" (Traité Élémentaire de Droit Civil Belge, 2.<sup>a</sup> éd.).

1943, tomo IV, n.º 241, pág. 263; e tomo II, 1940, n.º 507, pág. 475).

Essas afirmações do direito civil repercutem no direito fiscal, razão por que neste constitui ponto assente que:

"Les dispositions relatives aux ventes d'immeubles s'appliquent aux "promesses de ventes" lorsqu'elles valent vente en vertu de l'article 1589 du Code Civil, c'est-à-dire quand une des parties ayant promis de vendre et l'autre d'acheter, il y a accord synallagmatique entre elles sur la chose et le prix.

Au contraire, la simple pollicitation ou offre de vente non acceptée, n'est assujettie qu'au droit fixe, de même que la promesse unilatérale de vente, acte par lequel une personne promet de vendre à une autre qui accepte sa promesse, mais sans s'engager à réaliser le contrat. Dans ces deux cas, le droit de mutation ne devient exigible que lors de la réalisation de la vente, par l'acceptation, sans effet rétroactif, de l'acquéreur et au tarif en vigueur à cette époque" (E. P. PLAGNOL, *Les Impôts*, 1953, pág. 61).

Os mesmos princípios têm aplicação e encontram consonância em nosso direito, desde que não se esqueça que a relação translaticia se integra com o registro público, em que a intervenção estatal sanciona o acôrdo de vontades das partes, deixando patente que "tôda modificação na situação jurídica de um imóvel é subordinada, essencialmente, a uma transcrição ou inscrição no registro de imóveis (efeito constitutivo)" (SORIANO NETO, *Publicidade Material do Registro Imobiliário*, 1940, n.º 100, pág. 200).

E, se, em nosso direito, o compromisso bilateral irrevogável equivale à própria venda, a cessão dêsse compromisso constitui outra transferência, mesmo porque, como adverte CUNHA GONÇALVES, ao tratar da cessão de direitos, "a transmissão dos direitos reais, sendo por título oneroso, constituirá sempre uma compra e venda" (*Tratado de Direito Civil*, 1932, vol. V, n.º 629, pág. 57-58).

Assim, não se aparta da verdade jurídica BARBOSA LIMA SOBRINHO, quando, depois de dizer "que o contrato de compromisso de compra e venda, assim como a cessão dêsse contrato, constituem,

como o contrato de compra e venda, atos translativos da propriedade imobiliária, embora dependentes, para sua conclusão, da inscrição nos registros públicos, como o de compra e venda depende, também, de sua transcrição” — conclui que, “firmada essa interpretação, o problema tributário se resolve por si mesmo, pois que cabe ao Estado tributar *tôdas as formas* de transmissão da propriedade imobiliária. Não se trata de competência concorrente entre a União e os Estados, mas de competência preferencial dos Estados, por força de regra do art. 15, § 5.º da Constituição de 1946. O impôsto estadual exclui o impôsto federal colidente, se na verdade é colidente o impôsto do sêlo federal, e dada a competência *preferencial* do Estado, em consequência do art. 19 da Constituição” (*As Transformações da Compra e Venda*, págs. 223 e 224).

Se, realmente, em virtude de legislação especial que reformou o Código Civil, o *compromisso irrevogável* gera e transmite *direitos reais*; se a *cessão* dêsse contrato constitui, igualmente, modo de transferir êsses direitos reais e, portanto, de alienar a coisa; se os *direitos reais* sobre imóveis, por definição legal do próprio Código Civil, no seu art. 44. I, são considerados *imóveis* para todos os efeitos de direito; se “o impôsto de transmissão *inter vivos* de propriedade imobiliária recai sobre o negócio jurídico sempre que se dê a substituição do sujeito do direito de propriedade ou de algum elemento autônomo dêle”, — não se pode contestar a legitimidade da incidência do impôsto estatuído no art. 19, III, da Magna Carta sobre os contratos de cessão de compromissos irrevogáveis de compra-venda de imóveis.

Reconhecendo que, em tais casos, há transmissão de direito de propriedade imobiliária e que a matéria incide no campo da competência tributária exclusiva ou preferencial dos Estados ou do Distrito Federal, o legislador federal isentou do impôsto de sêlo proporcional a promessa de compra e venda de bens imóveis quitada e irrevogável, bem como as respectivas cessões (Decreto n.º 32.392, de 9 de março de 1953, art. 94, nota 8.ª).

A clareza dessa conclusão dispensa a demonstração de que a tributação poderia, ainda, ajustar-se ao art. 21 da Lei Magna, sem mácula de bitributação, desde que se não confunda o ônus sobre o ato formal da cessão com o impôsto sobre a transmissão do objeto do instrumento, isto é, sobre a transferência do imóvel como riqueza em circulação.

Essas considerações evidenciam a juridicidade e a legitimidade incontestes da incidência do impôsto de cessão, mesmo à luz dos princípios que informam o direito civil brasileiro atual, sem necessidade de recorrer à absoluta autonomia do direito fiscal ou tributário, revestido de direito de superposição ou sobreposição, consoante eruditas razões e autorizados pareceres escritos sobre o assunto (vide BARBOSA LIMA SOBRINHO, ob. cit.; ARNÓBIO TENÓRIO VANDERLEI, *in D. J.*, de 21-11-1953, pág. 14.422; CARLOS DA ROCHA GUIMARÃES, *Observações ao Anteprojeto de Código Tributário Nacional*, págs. 13 e segs.; LEOPOLDO BRAGA, *Da Legitimidade do Impôsto de Cessão*, 1955, págs. 20 e segs.).

O respeito devido à “realização dos fatos”, à “realidade econômica”, não é privilégio do direito fiscal, porque incumbe a toda ordem jurídica, que, no seu escopo de regular as relações entre os homens, não pode perder de vista a realidade dos fatos sociais que os circundam. O nosso direito civil, embora lentamente, evoluiu, como se demonstrou no assunto sujeito a exame; e evoluiu, atendendo não só à evolução política e moral, como também à evolução econômica, tão marcante nos dias que correm. E, por isso, não se divorciando dos bons métodos jurídicos e da realidade da própria vida para perder-se em lucubrações abstratas e serôdias, nem olvidando que as normas jurídicas só existem em virtude e em vista das relações sociais que visam regular, já reconhece e proclama, por amor e respeito à verdade, que as cessões de compromissos de compra e venda de imóveis nada mais são do que especulações ou transformações sobre imóveis, em que se aliena e transmite a propriedade plena, limitada, ou resolúvel, dêles, sendo, portanto, de legitimidade constitucional, inegável a incidência, sobre tais operações, de ônus fiscal estatuído no art. 19, III, do Estatuto Fundamental.