

que regulam a contabilidade pública da União” (art. 28), no mesmo passo que comandava restarem em vigor, enquanto não revogadas, apenas “as leis que explícita ou implicitamente não contrariarem as disposições aqui contidas” (art. 30).

Ora, se a regra do art. 26, § 4.º, prescrevia sobre despesa pública, não mais seria cogitável a partir da Lei Orgânica n.º 96, que obrigava a incidência dos preceitos federais de contabilidade pública.

E que dispunham êles?

Veja-se o disposto no Decreto Legislativo n.º 4.536, de 28-1-1922, art. 83:

“O Poder Executivo poderá abrir créditos extraordinários, suplementares e especiais que se fizerem necessários, nas seguintes condições:

.....
§ 3.º — Os créditos autorizados em lei especial ou nas disposições gerais das leis de meios serão também abertos pelo Poder Executivo, mediante consulta ao Tribunal de Contas e parecer do Ministro da Fazenda (entenda-se Secretário de Finanças), a que se refere o parágrafo anterior.

A duração destes créditos será a determinada na lei que os autorizar e, no caso de omissão, a de dois exercícios, observada a disposição do art. 12”.

O preceito, que abona a regra vigente, repete-se no art. 96 do Regulamento de Contabilidade Pública, aprovado pelo Decreto n.º 15.783, de 8-11-1922.

E pouco importa alegar que a última das leis institucionais para a antiga Prefeitura — n.º 217, de 15-1-1948 — dispunha no § 3.º do art. 18 que “*apenas nos casos omissos, aplicar-se-á no Distrito Federal, no que concerne à receita e à despesa, o que, a respeito da matéria, dispuserem as leis de contabilidade pública da União*”. Pela simples razão de que a revogação implícita do preceito constante do art. 26, § 5.º, do Dec. n.º 121, em face do disposto nos arts. 28 e 30 do Decreto-Lei n.º 96, não mais permitiriam fôsse considerado, já que nenhum preceito legal o reanimou expressamente. Segundo o disposto no art. 2.º, § 3.º, da Lei de Introdução ao Código Civil, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência. Seria indispensável a prova do ânimo restaurador, uma declaração expressa nesse sentido, a repristinação.

Mas muito mais simples seria invocar, apenas, o disposto no § 1.º do art. 2.º da mesma Lei de Introdução:

“A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior”.

Se o vigente Código de Contabilidade Pública do Estado da Guanabara criou, para o mesmo assunto versado pelo Decreto n.º 121, um sistema inteiro, completo, diferente, é claro que a situação anterior foi eliminada.

O referido Código, além de revogar as disposições em contrário (art. 164), contém todo um capítulo dispondo sobre créditos adicionais (entre os quais se classificam aquêles ditos “especiais”). Ergo, não há como cogitar, *data venia*, de dispositivos do velho diploma de 1936.

Em conclusão, temos que a abertura de crédito adicional, cuja autorização defluiu de lei promulgada no último mês de sessão legislativa, pode ocorrer no decurso de todo o exercício subsequente.

GUSTAVO PHILADELPHO AZEVEDO
Procurador do Estado

IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO “INTER VIVOS”. ALIENAÇÃO DE DOMÍNIO DIRETO

Louvando de início a prudência do ilustrado Diretor do Departamento de Instrução Fiscal, ao dirigir a êste órgão jurídico a consulta veiculada pelo expediente em exame, cabe-me declarar, desde logo, que a meu ver não procede a dúvida suscitada quanto à exigibilidade do impôsto de transmissão *inter vivos* após o advento da Lei n.º 672, de 1964. Não creio que, nesse ponto, haja o Código Tributário estadual inovado em relação ao direito anterior. Passo a expor as razões do meu entendimento.

1. O Dec.-lei n.º 9.626, de 22-8-1946, que disciplinava a matéria, assim dispunha no art. 1.º, *caput*:

“O impôsto de transmissão de propriedade *inter vivos* incide sobre a transferência de bens imóveis por sua natureza ou por disposição legal, quando situados no Distrito Federal, a título oneroso ou gratuito, e em virtude de fatos ou atos jurídicos passados ou praticados *inter vivos*”.

No parágrafo único enumeravam-se, em vários incisos, hipóteses específicas de incidência. Não se buscasse, porém, nesse rol uma discriminação taxativa, exauriente, das figuras tributáveis. Basta atentar num pormenor curioso: nenhum dos incisos contemplava *in specie* a compra e venda — sem dúvida o ato mais típico, mais comum, entre os tendentes à translação da propriedade, móvel ou imóvel. Ninguém diria, entretanto, que tal negócio escapasse à tributação. Apenas, não fôra necessário men-

cioná-lo ali *expressis verbis*, porque a definição do fato gerador, dada em termos genéricos pelo *caput*, já fornecia moldura apta a enquadrá-lo.

Repare-se que tampouco a “alienação de domínio direto” (nem, aliás, a de domínio útil) aparecia no elenco das espécies tributáveis. Só no artigo 10, ao fixar a base de cálculo do imposto, é que o referido diploma fazia menção expressa à primeira dessas figuras (inciso IX). E só aí, também, é que aludia a “compras e vendas e contratos equivalentes” (inciso I). A explicação é a mesma, num caso e noutro. Registre-se, de passagem: nem sequer nesse dispositivo se falava expressamente da transferência do domínio útil. Estava, decerto, compreendida na fórmula genérica dos “contratos equivalentes” à compra e venda, ou, se gratuita, na das “doações em geral” (inciso II). E, como tal, sempre foi tida, corretamente, por suscetível de tributação.

2. Passemos, agora, ao Título II da Parte Especial do Código Tributário (Lei n.º 672, de 9-12-1964), que trata do imposto de transmissão *inter vivos*. Não se depara aí, nem noutro dispositivo qualquer da lei, revogação total do Decreto-lei n.º 9.626. O art. 71, que não interessa ao objeto da consulta, limita-se a dar nova redação ao parágrafo único do art. 4.º do anterior diploma. Os arts. 72 e 73 apenas derogam os arts. 9.º e 10 do Decreto-lei n.º 9.626, *ambos relativos à base do cálculo, não propriamente à configuração das espécies tributáveis*.

Subsistem, pois, os dispositivos do Decreto-lei n.º 9.626 que não sejam incompatíveis com o sistema do Código. E entre eles está certamente o art. 1.º acima transcrito, continuando a valer, assim, a definição genérica, que nele se ministra, do fato gerador do imposto. Só isso já basta, ao que penso, para afastar qualquer dúvida sobre a matéria da consulta, porque ninguém contestará que a alienação do domínio direto constitua uma “transferência de bem imóvel”, “a título oneroso ou gratuito”, “em virtude de ato praticado *inter vivos*”. Aí está a “previsão expressa, inequívoca, da lei”, com muita razão considerada indispensável pela digna autoridade consulente para legitimar a tributação. Com efeito, *nullum tributum sine lege*; mas, no caso, *legem habemus*.

3. E a omissão da Lei n.º 672, quando, nos arts. 72 e 73, ao estabelecer os novos critérios de fixação da base do cálculo, deixa de reproduzir a fórmula “alienação de domínio direto”, constante do art. 10, IX, do Decreto-lei n.º 9.626, na sua redação primitiva? Não me parece, salvo melhor juízo, minimamente relevante. Talvez, por amor à técnica, devesse o legislador tê-la contemplado de maneira expressa. No Decreto-lei número 9.626 esquecera-lhe, como já se notou, a transferência do domínio útil; no novo diploma, esqueceu-lhe a do direto. Falhas a que estamos — *hélas!* — bastante acostumados, nessa e noutras matérias...

Na espécie, porém, e felizmente, o cochilo não tem consequências práticas. Além de estar o negócio de que se trata inequivocamente abrangido pela definição do art. 1.º do Decreto-lei n.º 9.626, ainda em vigor — o que exclui, repita-se, qualquer dúvida sobre a incidência do tributo — no próprio art. 72 do Código Tributário acham-se fórmulas suficientemente amplas para contê-lo. O inciso I, com efeito, alude a “compras e vendas

e atos equivalentes” e a “doações em geral”. A figura em questão não escapa de acomodar-se num desses moldes.

Realmente, a circunstância de estar certo bem gravado de direito real na coisa alheia não desfigura, na essência, os negócios jurídicos que o tenham por objeto. Compra e venda ou doação de imóvel sob usufruto é sempre compra e venda ou doação de imóvel. Assim também, quando se aliena o domínio direto de bem enfiteutico, o contrato que serve de título à transferência ou é compra e venda, se há preço a ser pago, ou doação, se gratuito o ato. Mais comumente compra e venda, já que em casos tais a onerosidade é a regra, e a gratuidade a exceção.

Pouco importa que o enfiteuticador transfira ao adquirente, de fato, uma propriedade quase completamente vazia de seu conteúdo econômico. A figura jurídica permanece inalterada. O próprio Código Civil, no artigo 684, usa a expressão “vender” em relação ao domínio direto, como a emprega, alhures, no tocante ao domínio útil. “O domínio transmite-se a causa de morte, ou por ato jurídico entre vivos. *Os princípios são os que regem qualquer alienação de domínio*”, ensina com a precisão do costume PONTES DE MIRANDA, *Tratado de Direito Privado*, t. XVIII, página 92 (grifei). E o mestre está aí a falar do direito do enfiteuticador, frisando noutra passagem que a enfiteuse “é, no sistema jurídico brasileiro, o direito real limitado de maior conteúdo”, mas “não é outro domínio”, constituindo as expressões “domínio direto” e “domínio útil” “reminiscências só verbais, que não correspondem à natureza do direito real de enfiteuse” (*ibid.*, pág. 66). Por outro lado, como é óbvio, o que se diz da compra e venda dir-se-á também, *mutatis mutandis*, da doação.

Tenho, portanto, como exigível, ainda após a entrada em vigor do Código Tributário estadual, o imposto de transmissão *inter vivos* nas hipóteses de transferência do domínio direto, quer a título oneroso, quer gratuito — assimilada, ali, à compra e venda, e aqui, à doação.

Sub censura.

Rio de Janeiro, 25 de janeiro de 1966.

JOSÉ CARLOS BARBOSA MOREIRA
Procurador do Estado

IMPÓSTO DE TRANSMISSÃO “INTER-VIVOS”. TRANSFERÊNCIAS A TÍTULO GRATUITO

I

1. No período anterior à publicação do Decreto-lei n.º 2.224, de 20 de maio de 1940, as *doações em geral*, as *renúncias*, as *desistências* e as *cessões gratuitas* ou *onerosas do direito e ação a herança ou legado*, estavam sujeitas, como atos jurídicos praticados *inter-vivos*, a uma taxa