

- b) — o citado artigo do Regulamento não incorreu em idêntica impropriedade ao fixar como fatos geradores do imposto de transmissão a promessa de venda e promessa de cessão, por constituírem tais atos direitos reais;
- c) — o imposto de transmissão pago nas hipóteses previstas no item XVII do artigo 71, do Decreto-lei 5/75, e no artigo 4.º do Decreto 27/75, não será exigível no ato translativo da propriedade se o titular do direito, nas duas relações contratuais, for o mesmo adquirente.

Estas as considerações que, subcensura, encaminhamos a V. Sa., com os protestos de estima e consideração.

RAUL SOARES DE SÁ
Procurador-Assistente da
Procuradoria de Assuntos Tributários

Senhor Procurador-Chefe:

Por força do disposto no art. 91 do Decreto-lei n.º 5, de 15 de março de 1975, o imposto de transmissão deve ser pago "antes do fato translativo", exceto nos casos que alinha, em número de seis. O Regulamento aprovado pelo Decreto n.º 27, de 18 de março de 1975, em seu artigo 4.º, aumenta o número de atos excluídos da obrigação de pagamento antecipado do imposto, incluindo entre eles a promessa de venda e a promessa de cessão, não citados no Decreto-lei.

2. O Sr. Procurador Dr. Oswaldo Parreiras suscita o problema, arguindo a ilegitimidade da norma regulamentar, cuja inobservância preconiza. O Sr. Procurador-Assistente, Dr. Raul Soares de Sá, pondo-se de acordo com tal opinamento, cuidou também de analisar a legitimidade, que reconhece, dos dispositivos do Regulamento que fixaram como fatos geradores do imposto de transmissão a promessa de venda e a promessa de cessão, "por constituírem tais atos direitos reais", e esclarece que o imposto pago sobre cessão de promessa de venda ou cessão de promessa da cessão é de ser levado em conta no ato translativo da propriedade conseqüente a tais cessões, se for o mesmo adquirente.

3. *Data venia*, parece-me que tenho alguma contribuição a dar ao debate, no sentido de fixar o que seria a correta orientação a ser seguida pela Procuradoria e talvez, pela própria Administração Tributária.

4. De acordo com o art. 23 da Constituição Federal de 1969, compete aos Estados instituir impostos sobre a transmissão, a qual-

quer 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. Coerente com essa norma, o Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66) dispõe, em seu artigo 35:

"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 do 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."

5. Evidentemente, a lei estadual não pode ultrapassar os limites fixados pelos textos, hierarquicamente superiores, da Constituição e do Código Tributário Nacional e alargar a competência impositiva de modo a abranger hipóteses estranhas àqueles textos.

6. A conceituação da transmissão da propriedade e do domínio útil não parece que apresente dificuldade. Os problemas surgem, porém, no que se refere à tributação dos direitos reais sobre imóveis, que não os de garantia. Segundo resume A. Baleeiro (*Direito Tributário Brasileiro*, 2.ª ed., pág. 151) os direitos reais sobre imóveis são a enfiteuse, as servidões, o usufruto e o uso, a habitação e as rendas constituídas sobre imóveis. A esses é possível acrescentar os direitos decorrentes de promessa de compra e venda de imóveis inscrita e de promessa da cessão desses direitos, tornados direito real por força do art. 22 do Decreto-lei n.º 58, de 10 de dezembro de 1937, com a redação das Leis 649, de 11 de março de 1949, modificada pela Lei 6.014, de 07 de dezembro de 1973 e por força da Lei 4.380, de 21 de agosto de 1964, art. 69.

7. O imposto, porém, é de "transmissão", isto é, grava a circulação de riqueza, como bem esclarece Bernardo R. de Moraes (*Sistema Tributário da Constituição de 1969*, S. Paulo, 1973, pág. 346) com apoio na lição de outros autores. Ora, na promessa de venda não se transmite propriedade nem qualquer outro direito real, e sim institui-se um tal direito, se o instrumento for levado ao Registro de Imóveis. Não ocorre, pois, a translação do direito real, mas, ao revés, sua criação, seu nascimento.

8. Conseqüentemente, a meu ver, não pode a lei estadual tributar a promessa de venda nem a promessa de cessão e o imposto que se exige como resultado da prática desses atos, na verdade, é o im-

posto devido pela *venda* e pela *cessão* que ocorrerão mais tarde, *cobrado por antecipação*. Tanto assim é que não se cobra novo imposto no segundo ato (*venda e cessão*), o qual, do contrário, seria devido, isto é, se se considerassem tributáveis a promessa de venda e a promessa de cessão, o que, aliás, não teria guarida constitucional.

9. Na minha opinião, pois, não existe o apontado conflito entre a lei e o regulamento, sendo perfeita a disposição que concede prazo, após a assinatura da escritura de promessa (tanto de venda como de cessão), para pagamento do imposto de transmissão.

A sua consideração.

Rio de Janeiro, 29 de outubro de 1976.

HUGO MAURÍCIO SIGELMANN
Procurador-Assistente

Senhor Procurador-Geral:

1. Examinando, a meu pedido, consulta da Procuradoria de Assuntos Regionais, formulada pelo Sr. Procurador OSWALDO PARREIRAS (fls. 2), concluíram diversamente os Srs. Procuradores-Assistentes RAUL SOARES DE SÁ (fls. 4/9) e HUGO MAURÍCIO SIGELMANN (fls. 10/13), desta Procuradoria de Assuntos Tributários, ambos fundados em judiciosas considerações interpretativas dos dispositivos do Código Tributário Estadual e do Regulamento do Imposto de Transmissão, relativos à promessa de compra e venda de imóvel e à promessa de cessão do direito real à compra de imóvel.

2. As divergências, de ordem conceitual, resultam da natureza da *promessa* de compra e venda de imóvel ou de cessão, se esta *transmite* direito real, válidas seriam as conclusões de fls. 9, coincidentes, aliás, com a posição pessoal do Consulente; mas se a promessa, ao invés de transmitir, *institui* direito real, procedente será o opinamento de fls. 10/13.

3. O deslinde da matéria dar-se-á, pois, no campo do Direito Civil, para cujo percuciente exame V. Exa. deverá, *venia concessa*, nomear Procurador mais douto que o subscritor deste encaminhamento. Minha modesta posição pessoal, contudo, sem detrimento do respeito que nutro para com o abalizado parecer do Sr. Procurador RAUL SOARES DE SÁ, corre parêntes à do Sr. Procurador HUGO MAURÍCIO SIGELMANN: a *instituição* de direito real sobre imóvel não é fato gerador do Imposto de Transmissão, e a promessa de compra e venda ou de cessão *não transmite* direito real.

Rio de Janeiro, 30 de novembro de 1976.

RICARDO CHETTON
Procurador-Chefe da Procuradoria
de Assuntos Tributários

IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS E DE DIREITOS A ELES RELATIVOS. FATO GERADOR: O CONCEITO DE TRANSMISSÃO. A promessa de venda e a promessa de cessão não constituem fatos geradores desse imposto. Natureza e efeitos da promessa. Momento do pagamento do imposto. Legitimidade da norma do art. 4.º do Decreto n.º 27/75.

1

A Procuradoria Regional da 2.ª Região, invocando o disposto no art. 91 do Código Tributário do Estado (Decreto-lei n.º 5, de 15-3-75), segundo o qual o imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos será pago antes do fato translativo, exceto nos casos que enumera; e observando, outrossim, que o art. 4.º do Regulamento desse imposto, aprovado pelo Decreto n.º 27, de 18-3-75, permite o seu pagamento após a celebração do contrato de promessa de venda e de promessa de cessão — hipóteses não incluídas entre as exceções enumeradas pelo Código —, consulta a respeito da legitimidade desta última disposição, que, em seu entender, conflita com o supracitado preceito do Código.

2. Opinou a respeito da questão a Procuradoria de Assuntos Tributários, através dos autorizados pareceres de fls. 4/9 e 10/13, da autoria, respectivamente, dos ilustres Senhores Procuradores RAUL SOARES DE SÁ e HUGO MAURÍCIO SIGELMANN.

3. Conclui o primeiro deles, em resumo, que:

a) o art. 4.º do Regulamento aprovado pelo Decreto n.º 27/75, ao estabelecer que o imposto de transmissão poderá ser pago após a realização da promessa de venda e de cessão, violou a regra geral do art. 91 do Código Tributário do Estado, que impõe preceda o pagamento ao fato translativo;

b) a citada disposição regulamentar não teria, ao contrário, violado os arts. 2.º, I, a e 71, I, do mesmo Código, ao considerar fatos geradores do imposto de transmissão a cessão de promessa de venda e a cessão de promessa de cessão, por constituírem tais atos direitos reais;

c) o imposto pago nas hipóteses previstas no inciso XVII do art. 71, do Código, e no art. 4.º do Decreto n.º 27/75, não será novamente exigível no ato translativo da propriedade, se o adquirente for o mesmo (fls. 9).

4. No segundo parecer, o ilustre Procurador-Assistente Dr. HUGO SIGELMANN, depois de acentuar que o imposto de que se trata é de "transmissão", afirma que "na promessa de venda não se transmite propriedade nem qualquer outro direito real, e sim *institui-se*