

*quer bens.* A regra é constante do art. 2.º do Decreto-lei n.º 3.365, de 1941, *verbis*:

“mediante declaração de utilidade pública, *todos os bens* poderão ser desapropriados, pela União, pelos Estados, Municípios, Distrito Federal e Territórios.”

SEABRA FAGUNDES, o grande especialista brasileiro, alude com precisão ao problema:

“Um dos direitos mobiliários, cuja expropriação se pode apresentar mais necessária e conveniente ao interesse público, é o direito do concessionário de serviço sobre a concessão.

Referimo-nos apenas ao privilégio, em si mesmo, como direito do concessionário do serviço, pois que se a desapropriação vai mais longe (e esta há de ser a regra geral) e atinge as coisas empregadas na execução do serviço concedido, incidirá, já aqui, muito provavelmente, sobre imóveis.”

*A expropriação objetivaria não o imóvel, que é próprio municipal; mas apenas o restante prazo da concessão — até 14 de dezembro de 1957.*

Lembro, todavia, a conveniência de ser solicitado o parecer do Dr. MACHADO GUIMARÃES, Auditor da Procuradoria de Desapropriações, a propósito da boa valia da sugestão ora aferida.

Permito-me, ainda, chamar a atenção do Administrador para as considerações desenvolvidas pelo Dr. 1.º Procurador (fls. 9 e segts.), a propósito do Mercado Municipal.

D. F., 14 de dezembro de 1954.

GUSTAVO PHILADELPHO AZEVEDO  
Procurador Geral  
(1954-955)

### IMPÓSTO DE TRANSMISSÃO DE PROPRIEDADE. BENFEITORIAS DE TERCEIRO

A questão que se controverte é a seguinte: — um casal (A), prometeu vender a outro (B), que o prometera comprar, um terreno numa estação dos subúrbios do Distrito Federal. Foi o contrato celebrado por escrito particular no ano de 1937; mas, embora anterior ao Dec.-lei n.º 58-37, averbaram-no no Registro de Imóveis. Ora, por escritura pública do ano de 1941, resolveram as partes contratantes rescindir o contrato de promessa de compra e venda, averbada também a rescisão no mesmo Registro.

Nesta escritura, declararam que, havendo os promitentes compradores construído no terreno, objeto do contrato, um prédio de pedra, cal e tijolos, ali mesmo descrito, os promitentes vendedores, em consequência da rescisão convencionada, se obrigavam a indenizar essas benfeitorias, pagando àqueles, como consta da escritura haverem pago, a título de indenização das benfeitorias feitas, uma certa importância em dinheiro.

Na escritura se transcreve certidão fornecida pela Prefeitura do Distrito Federal de estar a operação isenta do imposto de transmissão de propriedade, de acordo com o cap. III do Dec. n.º 4.613-34. A disposição referida é a do art. 27, n.º 3, e essa declara isenta do pagamento do imposto de transmissão de propriedade *inter vivos* “a indenização de benfeitorias pelo proprietário ao locatário, consideradas estas na forma de lei civil.”

Armado desta escritura o chefe do casal, promitente vendedor, requereu transferência, para seu nome, do prédio, a saber, o que fôra edificado pelo casal, promitente comprador, e averbado em nome da mulher.

A autoridade fiscal, porém, mandou avaliar as benfeitorias para cobrança do imposto, alegando o seguinte: a) o que a lei isenta de imposto é a indenização de benfeitorias pelo proprietário ao locatário, porque aquelas, como acessórios, aderem ao principal; b) no caso de promessa de venda, o promitente comprador tem um direito real sobre o imóvel, quando averbado o contrato, e assim o tributo se enquadra no art. 2.º, n.º 4, do Decreto n.º 4.613.

Convém conhecer o preciso enunciado do dispositivo apontado, que é o seguinte:

“É devido o imposto — 4) da cessão ou venda de benfeitorias em terrenos arrendados situados no Distrito Federal, ou atos equivalentes.”

Replicou o suplicante, com apoio na isenção do art. 27 n.º 3, mas a autoridade fiscal arrecadadora insistiu, contestando a aplicação deste dispositivo e inculcando o cabimento ao caso do preceito do art. 2, n.º 4. Argumenta que não se trata de locação, mas de contrato de promessa de compra e venda, que hoje em dia constitui até direito real sobre o imóvel.

I — É certo que “a averbação atribui ao compromissário *direito real* oponível (1) a terceiros, quanto à alienação ou oneração posterior”, segundo reza em mau português, o art. 5.º do Dec.-lei n.º 58-37. Mas esta consideração não resolve a dúvida sobre a condição jurídica das acessões industriais feitas no imóvel, objeto da promessa de compra e venda. Este

(1) O termo não é vernáculo. Não figura no “Grande Dicionário” de LAUDELINO FREIRE e menos em vocabulários mais antigos. A redação das leis entre nós revela de regra o mais deplorável desleixo.

“direito real” confere ao promitente comprador o direito de exigir que o adquirente do terreno respeite a obrigação contraída pelo promitente vendedor, que ulteriormente o alienou. Nada mais. E não há alegar semelhante direito real quando as partes convierem em rescindir o contrato e cancelar a averbação, nos termos do art. 7.º do mesmo decreto. O direito real, este se desvaneceu. As benfeitorias, a quem pertencem?

II — Pertencem ao proprietário do solo. “Aquêlê que edifica em terreno alheio perde em proveito do proprietário, as construções, mas tem direito à indenização”, diz o art. 547 do Cód. Civil. O construtor não adquire um *jus in re aliena*, porque os direitos reais, além da propriedade, são somente os enumerados no art. 674 do Cód. Civil, onde se não compreende o direito de superfície. Quando o construtor prova que construiu de boa-fé e, melhor ainda, com o pleno assentimento do proprietário, nem por isso adquire um direito de propriedade ou qualquer direito real sobre a coisa alheia, senão um *direito de crédito*. É o que ensina BIAGIO BRUGI — *Della Proprietà*, vol. II, pág. 1 (1: — “Quando il costruttore, il quale è un terzo, ha destrutto la presunzione che l’edifizio sul fondo altrui sia stato costruito a spese del proprietario, non ha verso di questo che un *diritto di credito*. Non si sono affatto due proprietà ancora in contrasto: l’una ha prevalso sull’altra in virtù d’accessione per incorporazione”. *Omne quod inaedificatur solo cedit*).

III — A questão sob o aspecto fiscal foi em Itália objeto de consideração. E BRUGI cita, com aprovação, pág. 181, estas proposições de BONETTI, comentador da lei fiscal italiana: — “Allorchè le costruzioni od opere sono state fatte da un terzo e con suci materiali, il proprietario del fondo ha il diritto, o di ritenerle o di obbligare colui che le ha fatte a levarle. Nel primo caso, deve pagare a sua scelta il valore dei materiali e il prezzo della mano d’opera, oppure l’aumento di valore recato al fondo. L’atto quindi col quale il proprietario fa questo pagamento, è soggetto alla tassa proporzionale di quietanza (é o sêlo da quitação) di cent. 25; l’atto col quale i pagamenti sono soltanto promessi, è soggetto alla tassa proporzionale di cent. 65. E, infatti se gli edifici o le opere eseguite dal conduttore appartengono già per diritto di accessione al proprietario dell’immobile sul quale sono state fabbricate (o itálico é do autor) nessun trasferimento immobiliare ha avuto luogo per effeto degli avvenuti, o dei promessi pagamenti (ital. do autor), epperçò non sono dovute che le tasse da noi accennate”. (V. UCKMAR — *La Legge del Registre*, vol. II, § 244 bis, página 125).

IV — Não há aplicar ao caso a disposição do art. 2, n.º 4, do Dec. n.º 4.613-34, que sujeita a impôsto de transmissão de propriedade “a cessão ou venda de benfeitorias em terrenos arrendados, situados no Distrito Federal, ou atos equivalentes.”

Não convém deixar de pôr em relêvo a contradição, que se nota entre o motivo pelo qual se nega a isenção com base no art. 27 n.º 3, a saber, por não se tratar de *locação*; e a razão de se exigir o impôsto, quando não

é o caso de benfeitorias em terrenos *arrendados*. A regra e a exceção têm a mesma origem, o art. 21 do Dec. n.º 5.581-74, que dispunha:

“É devido o impôsto da cessão ou venda de benfeitorias em terrenos arrendados, ou equivalentes.

“§ único. Excetua-se a indenização de benfeitorias pelo proprietário ao locatário (Av. n.º 200, de 16 de abril de 1869).”

A exata interpretação do dispositivo é a seguinte: — é devido o impôsto quando o dono das benfeitorias, o que as construiu ou fez, a sua custa, as *cede* ou *vende* (expressão esta última usual, mas imprópria) a terceiro. No caso, por exemplo, em que o locatário traspassa a locação ou arrendamento a terceiro (com o consentimento, é claro, do locador) e lhe cede, a êsse terceiro, mediante o preço das benfeitorias que fez no imóvel arrendado. Mas com o locador a situação é diversa. Este é, por força de accessão, *proprietário* das benfeitorias, mas está obrigado a indenizar ao locatário (salvo estipulação em contrário) as despesas feitas por êste (construção novas ou melhoramentos), se tais benfeitorias se fizerem com o seu consentimento.

Vale transcrever, para lição, o teor do Aviso, que se encontra na Coleção de Decisões do ano de 1869, pág. 207:

“Ministério dos Negócios da Fazenda — Rio de Janeiro, em 16 de abril de 1869. Sendo presente à Secção de Fazenda do Conselho de Estado a consulta que a V.S. dirigiu o Coletor do Município de Iguassú, em officio n.º 3, de 26 de agosto do ano passado, relativamente à transação havida entre o testamenteiro e inventariante dos bens dos finados Marquês e Marquesa de Itanhaem e os locatários das fazendas “Campo Alegre” e “Piranga”, pertencentes ao espólio dos ditos finados, da qual exigiu o mesmo Coletor o pagamento da siza por julgá-la contrato de compra e venda, a referida Secção, reconhecendo que a transação cifrou-se em um acôrdo, mediante o qual, dando-se por findo o arrendamento por conveniências da herança, foram os ditos locatários indenizados do valor das benfeitorias e plantações que fizeram nas mencionadas fazendas; e considerando que, embora o contrato de locação forneça algumas relações de analogia com o contrato de compra e venda em si, e em algumas consequências que dele se derivam, todavia são entidades diversas e que se regem por condições diferentes; que êle não aliena os direitos do locador, nem dá ao locatário outros que não sejam de empregar sua indústria e haver os produtos dela; foi de parecer que não há no caso de que se trata *venda de direitos reais* e só sim uma transferência do valor de serviços ou de direito *ad rem* mediante uma indenização como era de justiça; e consequentemente que o acôrdo ou contrato aludido não tem o caráter de compra e venda sujeita como tal ao impôsto da siza, não sendo senão

uma convenção inominada, ou transação que resolveu a dissolução de uma locação, e simultaneamente a questão das indenizações recíprocas; pelo que não é devido o pagamento exigido.

“E havendo-se Sua Majestade o Imperador conformado com este parecer por imediata Resolução de 9 do mês corrente, assim o comunico a V.S. para seu conhecimento e para o fazer constar ao supra mencionado Coletor.

“Deus Guarde a V. S. — VISCONDE DE ITABORAHY. — Sr. Conselheiro Diretor Geral das Rendas Públicas.”

V — Mas a tal propósito ocorre uma consideração da mais alta relevância, que não se há de perder de vista. Observa TEIXEIRA DE FREITAS — *Consolidação*, nota à pág. 131 da 3.<sup>a</sup> ed., em resposta a uma observação de REBOUÇAS: — A siza era um impôsto de *transmissão de propriedade imóvel*, e o impôsto atual é de transmissão de propriedade: imóvel, móvel e semovente.

Ora, a Constituição vigente distingue nitidamente no art. 23, n.º I, os dois tributos: — o da transmissão da propriedade imóvel *inter vivos*, inclusive a sua incorporação ao capital de sociedade (siza) e o de transmissão de propriedade *causa mortis* (que compreende a transmissão de bens móveis e imóveis, corpóreos e incorpóreos). Quer dizer, o impôsto de transmissão de propriedade *inter vivos* pode recair unicamente sobre a transmissão de propriedade imóvel. De sorte que *mesmo a cessão de benfeitorias a terceiros* não está sujeita a este impôsto, e a meu ver o art. 27, n.º 4, que é de todo inaplicável ao caso questionado, é absolutamente inoperante, porque nem para o locatário, nem para o titular de uma promessa de venda de terreno pertence a *propriedade* das benfeitorias (construções e plantações) aí efetuadas; cabe-lhe um simples direito de crédito a indenização.

D. F., 17 de setembro de 1942.

JOSÉ SABOIA VIRIATO DE MEDEIROS  
Procurador Geral  
(1934-1935)

#### IMPÔSTO CAUSA MORTIS. IMUNIDADE DE INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL QUANTO A LEGADO DE COISA CERTA

Conforme se depreende da informação de 27 de setembro de 1950, admite-se, neste processo, como *provado*, que o postulante — “*Abrigo Seara dos Pobres*” — é uma *instituição de assistência social*. O que define uma “instituição de assistência social”, para o efeito da imunidade tributária prevista no art. 31, V, letra b), da Constituição, é o caráter de *gratuidade* e *generalidade* dos serviços por ela prestados. Uma vez comprovado esse caráter e apurado, outrossim, que as rendas da instituição são aplicadas in-

*integralmente no país, para os respectivos fins*, justo é que se lhe reconheça direito ao gozo do mencionado benefício.

2 — Requer a entidade postulante, invocando o citado dispositivo constitucional, que se lhe conceda isenção do impôsto de transmissão de propriedade *causa mortis*, relativamente ao legado instituído, em seu favor, no testamento com que faleceu André Perez y Perez.

Objeta-se, apenas, à pretensão, que “o impôsto em aprêço não incide sobre a instituição e sim sobre bem que *passará* para o seu patrimônio” (*sic*), de onde se intenta concluir que ao caso não aproveita a disposição invocada, podendo, tão somente, ser o pedido “amparado até a redução de 50%, pelo art. 6.º do Decreto 2.224-40” (*sic*).

3 — Discordamos, *data venia*, de semelhante entendimento.

Do processo não consta a natureza do bem ou dos bens que constituíram objeto do legado, de que se trata. Entretanto, pelo conhecimento, que tivemos, do testamento de André Perez y Perez, no exame de outro processo, em o qual figurava como postulante, também na qualidade de legatária, D. Maria Vasques, sabemos tratar-se de um legado de bens imóveis (prédios).

Preccitua o Código Civil, no seu art. 1.692:

“Desde o dia da morte do testador pertence ao legatário a coisa legada, com os frutos que produzir”.

CLÓVIS BEVILAQUA, em comentário ao art. 1.572, do mesmo código, segundo o qual, “aberta a sucessão, o domínio e a posse da herança transmitem-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários”, explica:

“A propriedade e a posse da herança transmitem-se, desde o momento da morte do *de cuius*, aos herdeiros legítimos e testamentários, sem necessidade de ato algum da parte deles. Os legatários, porém, somente depois da partilha entram na *posse* dos bens que lhes são deixados; a *propriedade* lhes é *adquirida desde o momento da abertura da sucessão, se a coisa deixada é infungível*: e com a partilha, se a coisa consiste em coisa fungível. (*Código Civil Comentado*, 2.<sup>a</sup> ed., tomo VI, pág. 8).

4 — Não é exato, pois, dizer-se que, no caso, se trata de bem que “*passará*” para o patrimônio da instituição. O de que se trata, em verdade, é de bens já incorporados ao patrimônio da instituição, por isto que, como legatária, lhes adquiriu a propriedade, *ipso jure*, desde o momento da abertura da sucessão.

5 — A Constituição nos termos do art. 31, V, b, veda o lançamento de impôsto sobre “bens e serviços de”... “*instituições de educação e de assistência social*”, desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no país, para os respectivos fins.