

Comentário à Representação n.º 1.211-5 — Rio de Janeiro

Luiz Felipe Barroso March
Procurador do Estado do Rio de Janeiro

O hoje denominado Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis — ITBI, — tem a sua origem remontando à antiguidade.

Já era cobrado em Roma, com incidência sobre heranças e legados.

Com o perpassar do tempo foi ampliando sua área de incidência até os dias atuais, quando, na conformidade do preceito constitucional — artigo 23, I — incide sobre “transmissão, a qualquer 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”.

Em razão da dinâmica da vida, da constante evolução dos fatos econômicos, não pode o DIREITO permanecer estático, mas há que se ajustar a toda essa evolução.

Com a disseminação dos loteamentos e o surgimento das incorporações de edifícios de apartamento, o velho modelo de contrato de promessa de venda, utilizado como contrato preliminar na transmissão da propriedade, ganha características novas, traduzindo, segundo uns, não mais uma obrigação de fazer, mas, precipuamente, a de dar.

Com essas características, segundo essa corrente, o contrato de promessa de venda passa a ser um compromisso de compra-e-venda, com cláusula de irrevocabilidade, sujeito à inscrição no registro de imóveis, revestindo todos os requisitos de um título translativo de direitos reais.

Intérprete dessa corrente, BARBOSA LIMA SOBRINHO, em sua obra — *As Transformações da Compra e Venda*, Editor Borsoi, s/d — defende, com veemência e fundamentação por vezes irresponsável, a legitimidade da incidência de imposto nos compromissos de compra-e-venda, afirmando:

“Por isso dizíamos que a característica da prestação de fato é justamente a sua retratabilidade e a sua transformação eventual em perdas e danos.

Quando perde essa característica, muda também de natureza. A promessa de venda irrevocabel, exigível e sujeita à inscrição no registro de imóveis, é um título translativo de direitos reais, ou melhor, é uma obrigação de dar, a menos que se procure deixar de lado noções substanciais de direito civil, com o único objetivo de forçar uma isenção fiscal para um contrato, que transfere os elementos mais importantes da propriedade imobiliária.” (p. 76)

Abordando a questão sob o aspecto econômico, aduz:

“O fato econômico é, sem dúvida, a circulação da riqueza, a transferência dos direitos relativos ao imóvel. Nele é que se encontra o fato gerador do imposto, completado pela guia de lançamento, para efeito da cobrança de tributo. Mas há uma tendência para deixar de parte o fato econômico, para fechar os olhos à evidência da transferência de direitos reais, subordinando o direito tributário a uma concepção rígida do direito civil, concepção que leis federais já derogaram, quando admitiram a averbação, ou a inscrição das escrituras de transferência no registro de imóveis.” (p. 48)

Anteriormente, já afirmara:

“Perante todos os outros, os **institutos tributários** guardam plena autonomia, mesmo quando na sua construção entram as vestes verbais que os enroparam. Como é bem de compreender e fácil de aceitar, **não são as palavras que imprimem aos institutos jurídicos a sua natureza própria, mas a função específica que desempenham.** E os institutos de direito tributário desempenham sempre a mesma função, que é a de alimentar com dinheiro as finanças públicas.” (p. 47)

E, chistosamente, acrescenta:

“Tem o compromisso de compra-e-venda juba, unha, garras de leão. Para os contratantes, assim como para terceiros (por efeito da inscrição) é realmente um leão; diante do fisco, porém, dissimula-se, torna-se humilde, metendo-se numa pele de carneiro, a ver se não reparam na juba e nas garras do leão...” (p. 110)

Como conseqüência dessas alterações, aqui registradas em rapidíssimas pinceladas, grassou tremenda batalha no Judiciário em torno da tributação a que estariam sujeitas essas promessas de compra-e-venda ou de sua cessão.

Prevaleceu, no entanto, a corrente que sustenta a inexigibilidade do imposto como decorrência da promessa, por inexistente o correspondente fato gerador.

Registre-se o hiato provocado pela vigência da Constituição Federal de 1967, em sua redação original, quando, segundo ALIOMAR BA-LEEIRO, in **Direito Tributário Brasileiro**, Rio de Janeiro, Forense, 1981, validada esteve a exigência do imposto, como se infere da seguinte afirmativa:

“Pode ser fato gerador do imposto de transmissão, diversamente do direito anterior à Emenda n.º 18, de 1965, o compromisso ou promessa de venda de imóvel, ou a cessão dos direitos dela decorrentes, porque, nesses casos, há transmissão de “direitos à aquisição de imóveis.” (p. 163)

FLÁVIO BAUER NOVELLI, em parecer publicado na **Revista de Direito da Procuradoria Geral do Estado**, v. 32; 1977, p. 238, afirma:

“Por outro lado, o fato de constituir-se para o promitente comprador, **com base em promessa de venda** de bem imóvel, irrevogável e irreatável, por escritura pública, devidamente inscrita, nos termos da Lei n.º 649, de 11 de março de 1949, **um direito real de aquisição**, não importa que tal direito tenha sido **adquirido por transmissão**, porquanto, embora tendo como **pressuposto a promessa**, não advém ele do patrimônio de promitente vendedor, mas se origina, **exclusivamente, da inscrição no registro imobiliário.**”

“Destarte, **impõe-se concluir que, nem a promessa de venda e nem a promessa de cessão constituem fato gerador de imposto de transmissão.**”

Na mesma linha de pensamento, RICARDO LOBO TORRES, in **Tra-tado de Direito Tributário Brasileiro**, v. 2, tomo II, Forense; 1986, registra:

“A promessa de compra-e-venda e a promessa de cessão também não constituem fato gerador do ITBI, porque, conforme já examinamos, não há transferência de direito real na celebração do negócio jurídico, podendo-se falar, quando muito, em direito real de aquisição proveniente da inscrição no registro de imóveis, o que não é suficiente para o nascimento da obrigação tributária;” (p. 257)

Iterativa é a jurisprudência em igual sentido.

Coerente com essa linha doutrinária e jurisprudencial, a legislação tributária do Estado do Rio de Janeiro não contemplou, no elenco de fatos geradores do ITBI, a promessa de compra-e-venda e a promessa de cessão.

Disponha, no entanto, no inciso VII do art. 89 do CTE (Decreto-Lei n.º 5/75) que na compra-e-venda e na cessão de direitos aquisitivos, precedidos de promessa, o prazo para o pagamento do imposto seria de 90 (noventa) dias, a contar da assinatura do respectivo instrumento de promessa.

Esse o dispositivo que, inquinado de inconstitucional, ensejou a formalização da Representação n.º 1.211-5 — RJ; na realidade, disciplinava, tão-somente, o momento do pagamento do imposto com vistas a ocorrência do fato translativo.

Anteriormente, no âmbito administrativo, quando da regulamentação do ITBI pelo Decreto n.º 27, de 18.03.75, o problema surgira em razão do seu art. 4.º, que dispunha sobre o pagamento do imposto em prazos que fixava, mas sempre tendo como termo inicial a data da celebração dos contratos de promessa de venda o de promessa de cessão, em contraposição à lei que da hipótese não cogitara.

FLÁVIO BAUER NOVELLI, em parecer anteriormente citado — p. 239 — que veio a ser aprovado pelo Procurador-Geral do Estado, sintetiza:

“Concluimos, assim, que o dispositivo regulamentar em questão é perfeitamente legítimo. Primeiro, porque a matéria em que dispõe — determinação do momento do pagamento do imposto — **por isso que não se inclui na reserva da lei, podia ser objeto de disciplina em ato regulamentar.** Segundo, porque ao invés de contrair à norma do art. 91, do Código Tributário do Estado, ele na verdade só faz é **imprimir maior rigor à regra do prévio pagamento do imposto, em relação à ocorrência do fato translativo**, porquanto, havendo contrato preliminar, subtrai ao exclusivo arbitrio do contribuinte a determinação do tempo para o cumprimento da obrigação tributária.”

Esta foi, basicamente, a sustentação desenvolvida pelo Senhor Governador do Estado em suas informações, na defesa da legitimidade da norma estadual.

Asseverou que, na realidade, o que ficava disciplinado era o momento do pagamento do imposto, o qual, legitimamente, poderia ser fixado para antes ou depois da ocorrência do fato gerador.

Não logrou êxito em sua sustentação, pois o Pretório Excelso, acolhendo o parecer do Ministério Público Federal, declarou a inconstitucionalidade do inciso em causa.

Teria o Estado, por um artifício, ladeado a questão e tributado, na realidade, a promessa de compra-e-venda e a promessa de cessão, reponsando, conseqüentemente, essa exigência em fato gerador inidôneo.

Esse foi, em síntese, o entendimento que desaguou na declaração de inconstitucionalidade da norma estadual.

Duas questões merecem, ainda, serem respigadas.

No parecer do MPF, acolhido integralmente pelo STF, ficou bem claro que, se maior fosse o prazo para o pagamento do tributo ou se vinculado fosse ao próprio prazo estipulado no contrato para a quitação do compromisso, inexistiria a argüida inconstitucionalidade.

A segunda questão diz respeito ao contrato rotulado como promessa, mas que registra a quitação do preço. Nessa hipótese, como ensina RICARDO LOBO TORRES, obra citada, p. 258, válida é a exigência do tributo:

“Mas promessa de compra-e-venda com quitação de preço é negócio jurídico definitivo simulado, sujeito à tributação.”

Em abono dessa assertiva cita decisão do STF no RE 91.985-6, Ac. da 1.ª Turma, Rel. Min. XAVIER DE ALBUQUERQUE — DJ de 29.08.80.

Voltando à questão da declarada inconstitucionalidade do inciso VII do art. 89 do Dec. Lei 5/75, com a redação do Dec. Lei n.º 413, de 13 de fevereiro de 1979, transcreve-se, para melhor fixação, os dispositivos em referência:

“Art. 89. O imposto será pago antes da realização do ato ou lavratura do instrumento, público ou particular, que configurar a obrigação de pagá-lo, com exceção dos casos adiante especificados, cujos prazos para pagamento são os seguintes:

.....
VII — Na compra-e-venda e na cessão de direitos aquisitivos, precedidos de promessa, dentro de 90 (noventa) dias, a contar do respectivo instrumento de promessa;
.....

Em razão da declaração de inconstitucionalidade houve por bem o Poder Executivo, ao encaminhar mensagem ao Poder Legislativo, propor, dentre outras medidas, uma nova redação para o mencionado inciso VII, que, aprovada, resultou na Lei n.º 1.241, de 30 de novembro de 1987.

Por força dessa alteração, o questionado inciso VII passou a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 89.
.....
VII — nos casos não especificados, decorrentes de atos judiciais, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua ciência pelo contribuinte.
.....”

A esse mesmo art. 89 foi acrescentado um parágrafo (4.º), que assim dispõe:

§ 4.º — O promitente comprador e o promitente cessionário, na hipótese de haver quitação contratual, ficam obrigados a apresentar à repartição fazendária de localização do imóvel o respectivo título, acompanhado de seu pagamento, bem como do recolhimento do imposto (DARJ — ITBI), efetuado na forma do **caput** deste artigo, no prazo de 60 (sessenta) dias, a contar da data prevista no instrumento para o efetivo pagamento total do preço, sob pena de sujeitarem-se à multa prescrita no art. 92, inciso V, deste Decreto-Lei, sem prejuízo das demais penalidades cabíveis.”

Suprimida foi, portanto, a exigência do pagamento do imposto, no prazo de 90 (noventa) dias, nas compras-e-vendas e na cessão de direitos aquisitivos quando precedidas de promessa, em rigoroso e imediato acatamento à decisão do E. Supremo Tribunal Federal e, em consonância com os seus fundamentos, estipulada a obrigatoriedade do recolhimento do tributo no prazo de 60 (sessenta) dias, contados da data prevista para o efetivo pagamento total do preço pactuado.

No que concerne à promessa de compra-e-venda com quitação integral, a imediata incidência do ITBI é inquestionável.