

## Da isenção do imposto de transmissão de propriedade nas tornas ou reposições



O artigo 9.º, n. 3, do decreto do Estado n. 355, de 14 de abril de 1896, copia litteral do art. 23, n. 3, do decreto n. 5581, de 28 de março de 1874, estatúe que são isentas de imposto *«as tornas ou reposições em dinheiro pelo excesso de bens lançados a um herdeiro ou socio: excepto se os bens forem partiveis ou se houver concerto para que uma das partes fique com bens de valor superior ao seu quinhão, pagando-se nestes casos o imposto de compra e venda»*.

Entendem não poucos juizes, e assim têm julgado, que o art. transcripto encerra DUAS LIMITAÇÕES á excepção que estabelece. A regra é o pagamento do imposto. A excepção é não estarem sujeitas ao imposto as tornas ou reposições em dinheiro pelo excesso de bens lançados a um herdeiro ou socio. A limitação da excepção é pagarem o imposto as tornas ou reposições, desde que os bens são partiveis, ou ha concerto para que uma das partes fique com bens de valor superior ao seu quinhão.

A excepção soffre duas limitações, têm-se entendido na pratica: 1.<sup>a</sup> quando os bens são partiveis; 2.<sup>a</sup> quando ha concerto para que uma das partes fique com bens de valor superior ao seu quinhão. No artigo transcripto a conjuncção —ou— indica opposição, alternativa, dizem os que assim pensam.

Ha uma só limitação, affirmamos nós. A conjuncção —ou— significa neste caso, como em innumerous outros, *por outro modo, n'outros termos*. Exprime similitude ou identidade. Propriamente—identidade. Apenas se restringiu a excepção na hypothese de serem os bens partiveis, *ou*, por outras palavras, haver concerto para que uma das partes fique com bens de valor superior ao seu quinhão. Se os bens são indivisiveis physicamente, o *concerto, accordo, convenção, combinação*, ou ajuste, para que uma das partes fique com bens de valor superior ao seu quinhão, é indispensavel, afim de que se realice a transmissão, ou se faça a partilha desse modo. Se os bens são physicamente divisiveis, o imposto deve ser pago, qualquer que seja o modo como se verifiquem as tornas ou reposições.

Fundamentemos a interpretação.

A disposição de direito fiscal que estudamos, tem sua origem no capitulo 6.<sup>o</sup>, § 4.<sup>o</sup>, dos *Artigos das Sisas* de 27 de setembro de 1476. O art. 23, n. 3, do decreto de 28 de março de 1874 cita entre perenthesis os *Artigos das Sisas*.

Os *Artigos das Sisas*, que pódem consultar-se nos *Artigos das Sisas com a emenda do senhor rei D. Sebastião*, publicados por Luiz de Moraes e Castro, Lisboa, 1779, ou no *Systema ou Collecção dos Regimentos Reaes*, publicado por José Roberto Monteiro de Campos Coelho e Soisa, Lisboa, 1783, estatuiam, na parte citada pelo decreto de 1874, o seguinte: «Ou-

troxim muitas vezes acontece entre os herdeiros, que herdão alguns bens de raiz, quando os querem partir, por vir a bôa egualdade, e cada um haver directamente o que lhe pertence haver, tomarem huns aos outros dinheiros por alguma melhoria que hão em alguma parte da partição, que assim fazem nos ditos bens; mandamos que em tal caso não haja ahi siza de huma parte, nem da outra; porque não he venda, nem escambo. Porém, se os ditos bens forem partidos, sem ahi entrar de huma parte á outra tomar dinheiro, e depois de tal partição feita alguma das partes se concertar com outra, que lhe deixe taes bens, e lhe dá por elles certos dinheiros, pague-se delles siza, porque he verdadeiramente venda. E se cada huma das partes se acordar com a outra, que lhe deixa esses bens, que assim houve em sua partição, por outros que lhe por elles dá, que são fóra da dita herança; ou antes que sejam partidos, se concertar que os não partão, e pelo quinhão que ahi tem, dá outro de fóra da dita herança, ou dinheiros por elles, mandamos que em taes casos se pague delles siza; porque he direito escambo, ou venda. E se os ditos herdeiros depois da partilha ser feita entre elles trocarem alguns bens de raiz, ou moveis, da dita herança, ou partilha, huns pelos outros, em tal caso haja ahi tambem siza, porque he verdadeira troca».

Por esse trecho reproduzido já se vê que no proprio direito fiscal estatuido pelo absolutismo do seculo XV as tornas ou reposições estavam isentas do imposto de transmissão de propriedade, sempre que um dos herdeiros ficava com parte maior do que lhe devia caber nos bens de raiz, e dava em troca dinheiro, desde que isso se fazia por necessidade da partilha, ou para corrigir os inconvenientes da partilha das coisas physicamente indivisiveis, ou (tal é a expressão

lata de que se serve o legislador, o que é bem significativo) «*por alguma melhoria que hão em alguma parte da partilha*». Pagava-se a siza, quando *depois da partilha* uma das partes se concertava com a outra para que lhe deixasse taes bens, ou *antes da partilha* se concertava para que não partilhassem, dando uma parte a outra bens extranhos á herança ou dinheiro, ou *ainda depois da partilha* permutavam os herdeiros bens de raiz por moveis.

Assim no direito dos *Artigos das Sisas* de 1476 era devido o imposto, quando as partes se concertavam para não partirem bens divisiveis.

Não póde ser outro absolutamente o sentido da lei, desde que se attenda a que no caso de não se partilharem bens de difficil divisão, e até na hypothese de haver *qualquer «melhoria»* na partilha pelo facto de ficar um herdeiro com immoveis de valor superior ao seu quinhão, não era devida a siza, como diz a lei expressamente e em termos amplos.

Em substancia, não se pagava siza, quando a adjudicação de immoveis de valor superior ao quinhão do herdeiro se fazia por necessidade ou utilidade da partilha, ou em attenção á egualdade e commodidade que devem ser respeitadas nas partilhas. Pelo contrario, era devida a siza, quando um herdeiro recebia immoveis de valor superior ao seu quinhão, só porque assim combinou ou ajustou com os demais co-herdeiros, sem necessidade, sem utilidade, *sem melhoria alguma* na partilha, caso em que havia um verdadeiro escambo, ou uma verdadeira venda.

A disposição dos *Artigos das Sisas*, que transcrevemos, é a reproducção da regra de direito já muitos seculos antes firmada pela sabedoria dos romanos.

O fr. 26, § 2.º *legatis et fideicommissis (liber primus)* figura a hypothese de ser legada uma parte de

certos bens (*bonorum parte legata*). Pergunta-se, então, se o herdeiro está obrigado a entregar a parte legada dos bens, ou pôde dar ao legatario o valôr dessa parte em moeda. Responde POMPONIO que, se se trata de coisas divisíveis sem damno, sem depreciação, o herdeiro pôde entregar ao legatario a parte legada; se, porém, a coisa é naturalmente indivisível, ou só com prejuizo, com diminuição de valor, poderia ser dividida, ao herdeiro cumpre (nem outro alvitre é permittido) dar o preço da coisa legada. O direito romano não permite que se partilhem coisas physicamente indivisíveis, ou só divisíveis com prejuizo, com depreciação. As palavras de POMPONIO são notavelmente claras e energicas: *In his tamen rebus partem dare heres conceditur, quae sine damno dividi possunt: sin antem vel naturaliter indivisae sint, vel sine damno divisio earum fieri non potest, aestimatio ab herede omnimodo proestanda est*».

A' sabedoria dos jurisconsultos romanos não devia escapar a necessidade de ordem publica de vedar a partilha de coisas indivisíveis, ou só divisíveis com prejuizo. Se são absolutamente indivisíveis, partilha-as idealmente entre os co-herdeiros seria manter, continuar, conservar, a communhão, origem de tantos males na ordem juridica, e expressamente reprovada pela fr. 70, *pro socio*, e pela Const. 5.<sup>a</sup>, *communi dividundo*. Se sómente pôdem dividir-se com prejuizo, com depreciação, permittir a divisão em heranças successivas seria concorrer para a reducção da riqueza publica e particular, o que ao Estado importa muito evitar.

A Const. 3.<sup>a</sup>, *communi dividundo*, apresenta-nos o caso de não ser possível dividir commodamente um predio rustico, de que são donos diversos socios. A solução é a mesma que para a hypothese do legado de POMPONIO:

« *Cum autem regionibus dividi commode aliquis ager inter socios non potest, vel ex pluribus singuli: aestimatione justa facta, unicuique sociorum adjudicantur, compensatione pretii invicem facta, eoque cui res majoris pretii obvenit caeteris condemnato* ».

Para o fim de evitar as contendas (*ne aliqua oriatnr contentio*), que a indivisão gera frequentemente entre os condôminos, o direito romano preceituava que, até no caso de communhão entre o doador e o donatário, um delles pagasse ao outro o preço da parte de que não era dono, sendo-lhe esta transferida. O proprietario da maior porção era preferido, sempre que *podia e queria* pagar o preço da parte menor. Se não queria ficar-se com todo o predio, devia ser este dividido, sendo possível a divisão sem prejuizo. E, não o sendo, ao proprietario do menor quinhão facultava-se adquirir o todo, pagando o preço da outra parte: « *Ne autem communionem inducta, donatori et ei, qui liberalitatem suscepit, aliqua oriatnr contentio: electionem damus ei, qui ampliozem summam in re donata habuerit, reliquam aestimationis quantitatem offerre ei, qui minorem causam habuit, et totum possidere. Sin autem hoc minime facere maluerit, tunc omnimodo res dividi secundum quantitatem utriusque parti competentem, si res dividi sine suo periculo possibile est. Sin autem in hujusmodi casibus, in quibus partitio utiliter celebrari minime potest, amplius summam dominus noluerit offerre aestimationem: tunc licebit etiam ei, qui minoris summam habet potestatem, offerre pretium, et totum sibi vindicare* » (Const. 34, § 2.º, de donationibus).

Que deve entender-se por coisa indivisível?

Temos um excellente guia para nos facilitar a averiguação. E' GOUDSMIT, no seu *Cours des Pandectes* (trad. de Vuylsteké, Paris, 1873). As coisas são divisíveis *physica ou intellectualmente*. São physicamente

divisíveis as coisas «susceptíveis, sem destruição de sua substancia e sem notavel diminuição de valor, de ser separadas em partes analogas por suas qualidades á propria coisa, partes que differem do todo primitivo sómente pela quantidade» (obra citada, pag. 95, § 43). Todas as outras coisas juridicamente são indivisíveis (pag. 96). A divisibilidade das coisas póde ser considerada sob outro aspecto: uma coisa se divide entre diversas pessôas, não em partes materialmente separadas umas das outras, mas em partes meramente *ideaes*, segundo a quantidade proporcional que deve tocar a cada uma. Neste caso, os herdeiros, ou socios, permanecem no estado que se denomina *communio pro indiviso*, e as partes se chamam *partes indivisae* (pag. 97). Tomadas as palavras divisibilidade e divisão neste segundo sentido, todas as coisas physicas são divisíveis *intellectualmente*. Os proprios semoventes o são. Até o escravo é *intellectualmente divisivel*: «*Servus communis sic omnium est, non quasi singulorum totus sed pro partibus utique indivisis, ut intellectu magis partes habeant quam corpore*» (fr. 5.º, *de stipulatione servorum*). A mesma regra ácerca da divisibilidade intellectual dos proprios escravos ainda se nos depara no fr. 9.º, § 1.º, *de solutionibus et liberationibus*. Assim conclue Goudsmit: «*Si l'on demande quelles choses sont divisibles intellectuellement, la réponse est que toutes le sont sans aucune distinction, peu importe qu'elles soient ou non susceptibles de division naturelle, et lors même que celle ci serait prohibée par le droit ou par une disposition ou convention particulière*» (obra citada, pag. 98). As proprias coisas incorporeas são intellectualmente divisíveis. Uma excepção unica abria o direito romano para as servidões, menos o usufructo (fls. 17, *de servitutibus*, fr. 80, § 1.º, *Ad legem Falcidiam*).

Apliquemos essas noções classicas á interpretação do art. 9.º, n. 3, do decreto estadual de 14 de

abril de 1896, que, não esqueçamos, é copia litteral do art. 23, n. 3, do decreto de 28 de março de 1874, disposição que tem sido geralmente adoptada nos Estados, desde que lhes foi conferida pela Const. Federal a faculdade de arrecadar em seu proveito os impostos de transmissão de propriedade *inter vivos et causa mortis*.

Indiscutivelmente a divisibilidade a que alludem o decreto de 1896 e o de 1874, é a divisibilidade physica ou material, e não a intellectual; pois, sendo esta sempre possível em relação ás coisas corporeas, entender que os decretos citados a ella se referem, seria fazer ao legislador de 1874 e ao de 1896 a injuria de suppôl-os ignorantes de noções rudimentares de direito civil. Demais, partir intellectualmente, idealmente, bens indivisiveis physicamente nunca seria fazer a partilha que a lei ordena que se faça nos inventarios e liquidação de sociedades; seria conservar o estado de communhão, a indivisão, prenhe de tantos males para a ordem juridica e tranquillidade social. *Seria praticar um acto dispendioso e absolutamente inutil*, adiando para mais tarde a partilha, que a lei manda fazer.

Mas, segundo outra fôrma da mesma objecção (e não ha muito vimos um julgado nesse sentido), para ter cabimento a isenção não basta que os bens sejam indivisiveis; é necessario, além disso, que não haja concerto para que uma das partes fique com bens de valor superior ao seu quinhão.

Esta interpretação encerra um absurdo revoltante, porquanto nos levaria a este resultado: é indispensavel que, além da indivisibilidade physica dos bens, os herdeiros, ou socios, não cheguem a accordo algum quanto á adjudicação da coisa indivisivel a um delles. Desde que manifestem a vontade concorde de deixar



a coisa materialmente indivisível para um delles, recebendo os outros o valôr das suas partes em dinheiro, o imposto é devido!...

Para se realizar a torna, ou reposição, seria necessario que se verificasse uma *acquisição forçada*, que um dos herdeiros, ou socios, sem nenhum accordo com os outros, recebesse constrangido (pelo juiz? que absurdo!) parte maior de bens de raiz do que a que lhe devia ser dada, ficando obrigado a pagar (ainda que não dispuzesse dos meios necessarios) a parte tomada aos outros, que seriam egualmente coagidos a abrir mão da sua propriedade!...

A historia do direito nos dá noticia da desapropriação forçada, por necessidade ou utilidade publica, instituto que ainda existe em todos os povos cultos. Mas, *acquisição forçada* é singularidade, de que a historia do direito e a legislação comparada estão completamente virgens.

Quando os bens são physicamente indivisiveis, para que se dê a torna ou reposição, é mister que haja o accordo ou concerto, em virtude do qual um dos herdeiros, ou socios, fica senhor de maior parte do que a que lhe daria uma partilha rigorosa, e os outros recebem em troca da sua propriedade certa quantia. Se não ha accordo ou concerto para esse fim, o remedio é a licitação, *visto como não é absolutamente possivel a torna ou reposição*. LOBÃO, (*Acções Summarias*, tomo 2.º, *Disserlação* 7.ª, § 26), apoiado em VALASCO e PEDRO BARBOSA, confirma o que affirmamos. Se não houver concerto, indispensavel para se ordenar a adjudicação, o que o juiz deve decretar, é a licitação: *Si vero partes hanc divisionem nolint admittere, tunc deveniendum est ad licitationem*. TEIXEIRA DE FREITAS, (nota 26 ao art. 1166 da *Consolidação*), interpretando a Ord. liv. 4.º, tit. 96, § 5.º, diz: Está em pratica lançar-se

a coisa, que não se póde partir, a um herdeiro, que *torne* aos outros o excesso... Como as providencias desta Ord. dependem do consentimento de todos os com-partes, consentimento raro, a praxe tem com razão admittido a licitação em praça».

Ahi está a verdade juridica. Para haver a adjudicação de uma coisa indivisivel a um só herdeiro, é indispensavel o concerto, combinação, ajuste, nesse sentido. Se não se dá o concerto, o juiz deve ordenar a licitação, porque lhe falta competencia para o acto despotico de obrigar uma pessoa a ficar com bens que não quer, ou não póde, adquirir, e os com-partes a venderem por certo preço uma coisa de que são condominos e co-possuidores; pois, em virtude do Alvará de 9 de novembro de 1754 todos os herdeiros adquirem a propriedade da herança, e a posse civil com os efeitos do natural, desde o momento da morte do *de cuius*.

A interpretação que damos ao art. 9.º n. 3, do decreto de 1896, é a unica de accordo com as noções rudimentares do direito civil, com a sabia legislação dos romanos, e com a utilidade economica do Estado.

Essa interpretação está igualmente de perfeito accordo com os subsidios da grammatica. A conjunção *ou* não significa sómente alternativa opposição. Exprime tambem similhança, identidade, frequentemente identidade. No *Diccionario Portuguez* de FR. DOMINGOS VIEIRA, palavra *ou*, se nos deparam innumerous exemplos do *ou* com a ultima accepção: *a logica ou a dialetica; o príncipe era claviculario ou da chave dourada; um circuito ou pateo cercado de paredes altas, etc., etc.*

Ainda quando houvesse razões para alimentar duvidas ácerca do verdadeiro sentido do nosso artigo

de lei, a interpretação não poderia ser outra. O poder judiciario de uma sociedade sujeita ao regimen constitucional e com instituições democraticas não póde ser menos liberal do que os imperadores romanos, um dos quaes chegou ao extremo de mandar escrever as leis fiscaes com letras tão illegiveis, e collocar as taboas das leis em local tão alto, que o povo nunca pudesse saber ao certo quanto tinha de pagar, podendo assim o fisco exigir o que lhe aprouvesse (*Suetonio, Vida de Caligula, XLI*).

Pois bem: a maxima de ULPIANO, adoptada pelos CESARES, era que: *Non puto delinquere eum, qui in dubiis quaestionibus contra fiscum facile responderit*» (fr. 10, *de jure fisci*).

A unica significação que é permittido ligar ao art. 9.º, n. 3, do decreto de 1896, é que não se deve pagar o imposto, sempre que, havendo bens physicamente indivisiveis, um dos herdeiros, ou socios, receber na partilha parte maior do que seu quinhão nesses bens, ou porque o juiz assim ordenou, e todos os interessados se submetteram por um concerto, accordo, ajuste, ou combinação tacita, ou porque os mesmos interessados requereram previamente ao juiz, mostrando a impossibilidade da divisão, ou que esta só se poderia fazer com prejuizo, e manifestando o seu accordo quanto á adjudicação e consequente torna.

DR. PEDRO LESSA.

---