

em contrário; e, há, ainda, uma concepção intermédia, segundo a qual a sentença teria efeito a *favor e não contra* os sujeitos participantes da lide. Rejeita-se a opinião eclética; pois, como vemos acima, a coisa julgada tem efeito não *secundum eventum litis*, mas para ambas as partes. Uma vez, portanto, que o próprio vencido pode opor a coisa julgada a todos quantos lhe estão sujeitos, não pode depender da vontade de um interessado, sequer estranho à lide, fazer valer ou não a coisa julgada, conforme lhe convenha. Logo, a coisa julgada deve obrigar ou não obrigar os cointeressados não partícipes” (*Instituições*, n.º 135).

Isto escrevia CHIOVENDA a propósito do litisconsórcio necessário, e, pois, com mais razão se aplicará ao litisconsórcio voluntário, espécie exata a que pertenceria, no rigor técnico, essa artificiosa “assistência” na execução, que, como caso típico de litisconsórcio que é (afinidade de questões por um ponto comum de fato ou de direito) não poderá jamais ocorrer na fase da execução sem que tenha ocorrido, antes, na fase da cognição.

V

CONCLUSÃO

23. As três objeções acima expostas talvez bastem para pôr de manifesto o prejudicial sofisma processual que, em verdade, é essa vitanda “assistência” na execução, que, contrariando o sentido do processo de cognição, negando a causa jurídica do processo de execução, e suprimindo, em plena vigência do duplo grau, tôda a primeira instância, aniquila a dignidade do processo judicial, máximo penhor que êle é da garantia dos direitos ajuizados, através do princípio fecundo do *formalismo* e do tranqüilizador princípio da eficácia *inter partes* da coisa julgada, ambos iludidos no ilogismo peculiar dos propugnadores da doutrina contrária, a quem, daqui, rendemos nossa homenagem pelo esforço inútil, por êles dispendido no desejo de demonstrar o acêrto duvidoso de suas concepções, mas, sobretudo, pelo ensejarem, com sua erronia, o progresso dos estudos processuais entre nós.

O ARTIGO 1.572 DO CÓDIGO CIVIL EM FACE DOS HERDEIROS E DO FISCO

LINO SA PEREIRA
1.º Procurador da PDF

Tem-se visto, ultimamente, decisões de alguns dos nossos Juizes asseverando que, em face do art. 1.572 do Código Civil, os herdeiros recebem desde a morte do *de cuius* os bens e que, portanto, o impôsto de transmissão *causa-mortis*, por êles devido, só se pode computar sôbre os valores que os bens tinham no dia do falecimento, de vez que, por força dêsse mesmo artigo, nesse mesmo dia, no mesmo momento da morte, os bens passaram à propriedade dos herdeiros.

Data venia dos prolatores dos despachos a que nos referimos, nada menos certo e menos de acôrdo com todos os princípios legais e com a doutrina, do que semelhante assertiva.

O art. 1.572 do nosso Código Civil assim redigido

“Aberta a sucessão, o domínio e a posse da herança transmitem-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários.”

é preciso ser interpretado e analisado com serenidade e de acôrdo com os outros textos da nossa lei civil.

Êsse dispositivo não é nenhuma inovação nem no nosso direito nem no estrangeiro.

Nada mais representa do que o mesmo princípio consagrado desde o Alvará de 9 de novembro de 1754 e do Assento de 16 de fevereiro de 1786 e que tinha em mira evitar que pessoas estranhas à sucessão se apossassem dos bens do defunto:

“impedir o enorme abuso que se fazia de se apossarem dos bens pessoas estranhas... a quem, verdadeiramente,

não pertenciam nem o direito de sucessão nem o domínio”
(Assentamento de 16 de fevereiro de 1786).

Este é, portanto, o único e exclusivo efeito do art. 1.572 do Código Civil que veio substituir, sem alterar na essência, os velhos preceitos do nosso direito.

Mas — pergunta-se — a não ser essa posse simbólica, quando é que os herdeiros recebem, na verdade, os bens herdados?

A resposta é uma só. Na partilha.

Mas, a partilha se faz tendo-se em vista os valores dos bens, e esses valores só podem ser os que os bens tiverem nessa ocasião.

E aí começa a distinção entre monte, herança bruta e herança líquida.

A herança bruta é que se transmite, *por simples ficção de direito*, aos herdeiros no momento do falecimento e se transmite nua, íntegra e indivisa, isto é, com todo o seu ativo e passivo.

Depois de avaliados os bens e dêsse valor deduzido o passivo, é que cada interessado vai, efetivamente, entrar na posse e propriedade do que lhe cabe, pagando, previamente, o impôsto *causa-mortis* sobre o que efetivamente perceber.

Daí surge o conceito de herança líquida. Que é pois herança líquida?

É a resultante da realização do ativo e o pagamento do passivo.

Tôdas essas operações se supõem, e o mais das vêzes assim acontece, *concomitantes*.

Os herdeiros partilham entre si a herança líquida e é essa mesma herança líquida que é taxada pelo Fisco.

“Herança líquida, ensina RAMALHO, consiste nos bens que ficam depois de deduzidas tôdas as dívidas.”

Quando se obedece rigorosamente à lei civil, a morte do inventariado, a avaliação dos bens, o pagamento do impôsto e a partilha são atos que se sucedem, tornando-se todos contemporâneos. O próprio Código Civil, art. 1.770, estabelece que entre a avaliação e a partilha nunca deverá ocorrer um período maior de 3 meses.

Mas, quando entre um dêsses atos e o subsequente se deixa passar um lapso grande de tempo, muita coisa pode suceder que obrigue a novas operações ou a repetição de algumas já efetuadas

para escoimá-las de erros ou evitar graves prejuízos, e em obediência mesmo a preceitos expressos e categóricos da lei civil.

Como se poderá, por exemplo, cumprir o disposto nos arts. 1.770 e 1.801 do Código Civil e “se observar a maior igualdade possível, no que toca ao valor pecuniário dos bens levados aos quinhões de cada um dos herdeiros”, se não se fizer nova avaliação, tôda vez que houver aumento ou diminuição de valor dos bens até a partilha?

A lei civil, nessa hipótese, abre uma exceção à lei adjetiva, que proíbe a repetição de avaliações.

Convém repetir que tal só acontece porque a lei civil não foi obedecida e para que ela seja cumprida se repete a avaliação a fim de que entre esta e a partilha o tempo não seja maior de 3 meses.

Suponhamos que numa herança figurem dois prédios iguais e que, portanto, hajam sido avaliados pelo mesmo preço, e dois herdeiros.

Antes da partilha um dos prédios foi prêsã do fogo e pereceu.

Pode prevalecer o laudo de avaliação que fala em prédio quando já exista só terreno, pode um herdeiro receber êste terreno e outro receber o prédio, pode enfim o Fisco cobrar o impôsto sobre o prédio que não existe?

Claro que não.

A lei civil sempre atendeu a essa variação de valores aqui e em tôda a parte.

Vejamos, pois, a doutrina:

DEMOLOMBE:

“Tous les biens d'ailleurs, meubles ou immeubles, doivent être estimés, NON PAS SUIVANT LA VALEUR QU'ILS POUVAIENT AVOIR AU MOMENT DE L'OUVERTURE DE LA SUCCESSION, MAIS SUIVANT LEUR VALEUR ACTUELLE; les textes de la loi le supposent évidemment ainsi; et telle est, en effet, la conséquence nécessaire des principes et de la grande règle d'égalité qui doit gouverner le partage” (*Cours de Cod. Napoléon*, vol. 15, n.º 647).

HUC:

“C'est la valeur des objets AU MOMENT du partage qui devra être prise en considération” (*Com. Th. et Prat. du Code Civ.*, vol. 5, n.º 301).

“Si maintenant on examine l’art. 883 dans son application aux éléments divers qui peuvent se trouver dans une succession, on devra d’abord reconnaître que, malgré l’effet rétroactif, C’EST AU MOMENT MÊME DU PARTAGE, ET NON AU MOMENT OÙ EST NÉE L’INDIVISION, QU’IL FAUT SE PLACER POUR DÉTERMINER LA VALEUR DES BIENS À PARTAGER” (vol. 5, n.º 448).

BAUDRY-LACANTINERIE & WALL:

“L’art. 824 fixe le rôle des experts... Ils doivent pour cela se placer AU MOMENT DU PARTAGE, puisque, c’est à ce moment que chacun acquiert la propriété de son lot, et aussi que l’égalité doit être recherchée; évidemment, l’effet déclaratif ne peut être invoqué à l’appui de l’opinion contraire” (*Des. Succes.*, vol. 3, n.º 2.451).

HENRI CAPITANT:

“Puisque les biens communs restent dans l’indivision, leur augmentation ou leur diminution de valeur profite ou nuit à la masse et L’EVALUATION DOIT ÊTRE FAITE AU JOUR DU PARTAGE OU, DU MOINS, AU JOUR LE PLUS PROCHE DU PARTAGE” (*De l’Indivision qui sui la dissolution de la Communauté de Biens entre époux*, n.º 46, pág. 59).

POLACCO:

“Occorre anzitutto stabilire il valore di ognuno dei beni componenti la eredità... La stima si fa dai periti SECONDO IL VALORE CHE PRESENTANO I BENI AL MOMENTO DELLA DIVISIONE, NON GIÀ SECONDO QUELLO CHE AVEVANO QUANDO LA SUCCESSIONE SI È APERTA, e la differenza in più o in meno può ben essere fra i due momenti notevole” (*Delle successioni*, vol. 2, pág. 305).

Mas no nosso direito com o mestre, com RAMALHO está a lição melhor explanada:

“Acontecendo muitas vêzes fazerem-se as avaliações depois de haver decorrido longo tempo da morte do inventariado; e como o valor das coisas varia com a mudança dos tempos, convém fixar uma regra certa acêrca do tempo que se atende, quando se avaliam os bens da herança: SE É O DA MORTE DO INVENTARIADO, SE O EM QUE SE FAZEM AS PARTILHAS.

“... Tratando-se da partilha entre herdeiros, é necessário considerar, se os bens existiam no poder do defunto ao tempo da sua morte, ou se existem no poder dos herdeiros, por terem sido doados ou doados em vida, mas sujeitos à colação para manter-se a igualdade das partilhas. NO PRIMEIRO CASO AVALIA-SE OS BENS PELO QUE VALEM AO TEMPO DA PARTILHA; porque o aumento ou a diminuição do valor sem culpa ou dolo, aproveita ou prejudica a todos os herdeiros, pela regra: DAMNA ET COMMODA CUJUS QUE REI, SEQUUNTUR DOMINIUM IPSIUS...” (*Insts. Orfs.*, § 113).

O Procurador dos Feitos da Fazenda Municipal, o notável Dr. SOUZA BANDEIRA, no seu Manual do Procurador, assim se manifesta na nota 312:

“Deve-se reclamar nova avaliação: 1.º) se os bens tiverem naturalmente aumentado ou diminuído de valor, Av. n.º 163, de 12 de outubro de 1850; dec. de 1860, art. 23, dec. de 1874, art. 12; 2.º) se a primeira fôr lesiva ou mesmo não conforme à justa e geral estimação, Ord. do 1.º, 3.º, tomo 17, § 3.º.”

A avaliação, via de regra, não se repete porque entre ela e a partilha decorrerá no máximo 3 meses e nesse prazo os valores, se não tiver havido êrro ou malícia na avaliação, não se alteram.

Por isso e em consequência disso é que a lei processual diz que a avaliação não se repete, *salvo dolo*.

Mas essa regra só é prevalente quando, por sua vez, foi cumprido o disposto no art. 1.770 do Código Civil.

Quando houver infração dêsse artigo, a nova avaliação se impõe para que se cumpram os dispositivos dos arts. 1.770 e 1.801.

Vimos, pois, que a herança líquida é a que se partilha entre os herdeiros e que o valor dessa herança só pode ser aquêl contemporâneo com a própria partilha, para se poder observar a maior igualdade entre os quinhões.

Vimos, também, que em consequência dêsse princípio que é o mais fundamental em matéria de sucessão, entre a avaliação e a partilha o prazo deverá ser menor de 3 meses.

Como consequência lógica e forçosa dos princípios gerais, decorre a de que sempre que houver alteração do valor antes da partilha, essa alteração tem que ser levada em conta.

Isso tudo é direito civil, puro, simples e certo.

Resta-nos agora analisar o mesmo fenômeno à luz do direito fiscal.

O que é que a lei taxa — a herança bruta ou a líquida?

A resposta é evidente e sem alternativa possível.

A herança líquida é a taxada e é aquela que cada um recebe efetivamente.

Nem podia deixar de ser a herança líquida, porque a taxaçaõ varia de herdeiro para herdeiro, conforme o grau de parentesco e aumenta, progressivamente, de acôrdo com o que cada um vai receber.

Se o herdeiro paga o impôsto pelo que, efetivamente, recebe, é claro que êsse impôsto só pode ser calculado na mesma ocasião da partilha, porque do contrário sucederia que êle iria pagar um impôsto sôbre um valor que não recebeu.

Um bem avaliado por X depois de decorridos vários anos pode valer $X + 10$ ou $X - 10$.

Não se diga que o herdeiro recebeu a herança no dia do falecimento, *ex-vi* do art. 1.572.

Nesse dia êle teve o direito de recebê-la, mas a êle só se transmitiu o monte bruto e indiviso, uma universalidade indivisível (Cód. Civil, arts. 44, n.º III e 1.580).

Tanto isso é verdade que nenhum herdeiro antes da partilha pode dispor de nenhum bem como coisa sua.

Até para os atos mais ordinários de simples gerência precisa de alvará de autorização do Juiz.

Está pois reduzido aos seus justos limites o banal art. 1.572 do Código Civil, que nada inova, mas apenas reafirma princípios velhos do nosso direito.

Mesmo, porém, que assim não fôsse, que, efetivamente, a herança se transmitisse aos herdeiros no dia do falecimento, que influência teria êsse fato na lei fiscal?

É preciso não confundir uma e outra. A lei civil não interfere com a lei fiscal.

Esta é autônoma e tem de ser interpretada tão sômente à luz do direito público e nunca se submete às leis puramente civis.

Para a cobrança do impôsto *causa-mortis*, o que se tem de ver e aplicar é a lei fiscal.

Esta e só esta é que tem de ser interpretada.

“Cest à la loi fiscale qu’il appartient de définir, en droit fiscal, les conditions de l’être de l’impôt” (TROTABAS — *Science et législation financières*, pág. 243).

São ainda do mesmo autor as seguintes noções:

“Toutes les questions juridiques que soulève l’impôt ne peuvent se résoudre que dans le cadre de la science financière. Celle-ci est une branche du DROIT PUBLIC, et c’est conformément aux principes du droit public que s’élabore la théorie de l’impôt” (ob. cit., n.º 208).

Felizmente, e para maior facilidade do estudo, a nossa lei fiscal, desde a primeira que regeu a matéria até hoje, sem qualquer discrepância, acompanha a lei civil, taxando apenas e tão-sômente a herança líquida, ou seja, o valor de cada quinhão na ocasião em que se procede a divisão entre os herdeiros.

O herdeiro ou legatário deverá pagar o impôsto sôbre o seu quinhão integral, isto é, sôbre o valor dos bens que o compõem, excluído apenas aquêles previstos na lei fiscal (apólices).

Assim, o cálculo do impôsto deve ser correspondente ao valor exato do legado ou quinhão e o pagamento é que autoriza a confecção e julgamento da partilha.

Passemos, pois, em rápida síntese, em revista, tôda a legislação fiscal, até hoje, para demonstrar que tôdas as leis, sem discrepância, sempre taxaram a herança líquida apurada por ocasião da partilha.

O impôsto de transmissão de propriedade *causa-mortis* foi criado, no Brasil, pelo Alvará de 17 de junho de 1809, sob a forma de *sello de heranças e legados*.

Não nos furtamos ao prazer de transcrever a clareza do legislador, quando nos parágrafos 8.º e 9.º assim preceituava:

“§ 8.º. Nenhuma QUITAÇÃO de herdeiro, ou de legatário, por efeito de testamento poderá ser aceita em juízo nem se poderá com ela haver o testamento por cumprido, sem que a QUITAÇÃO tenha sido primeiramente SELADA, pagando-se por êste SÊLO a DÉCIMA da herança, ou legado, QUE EFETIVAMENTE SE ARRECADADA não sendo os herdeiros, ou legatários descendentes ou ascendentes do testador.

§ 9.º Igualmente se praticará o mesmo com os herdeiros, que não forem descendentes, ou ascendentes do falecido ab intestado; com diferença, porém, que o herdeiro, que fôr parente do falecido ab intestado até o segundo grau inclusive, contado na forma do direito canônico, não poderá ser empossado da herança, sem que tenha feito inventário, e constando por documento autêntico A QUANTIA LÍQUIDA DA HERANÇA no documento, pelo qual se lhe houver mandar passar mandado de entrega, tenha feito por o SÊLO, e com êle pago a decima da herança QUE REALMENTE ARRECADAR; e a quinta parte sendo parente fora do segundo grau.”

Aos 2 de outubro de 1811 foi publicado um alvará que estabelecia a taxa dêsse impôsto:

“... pagando-se por êste SÊLO a décima da herança, ou LEGADO, QUE EFETIVAMENTE SE ARRECADAR...”

A primeira lei estabeleceu critério, que nunca foi mudado, e, até hoje, o impôsto se cobra sôbre o *que efetivamente se arrecadar*, sôbre a *quantia líquida da herança*.

Vigoraram êsses alvarás até 1842, quando o assunto passou a ser tratado pelo Regulamento 156, de 28 de abril.

Êsse regulamento criou uma novidade em matéria fiscal. O erário público não percebia o impôsto em sêlo ou em espécie. O seu direito foi equiparado ao dos herdeiros e à Fazenda se adjudicavam bens que eram lançados na partilha.

Disponha o art. 5.º do Regulamento 156:

“Julgada a partilha por sentença, qualquer dos herdeiros contemplados nela poderá, dentro de cinco dias, oferecer-se a pagar à Fazenda Nacional o impôsto das taxas devidas; e neste caso, efetuando o pagamento em moeda corrente, dentro de 24 horas, por uma declaração ou aditamento da 1.ª sentença, se lhe adjudicarão os bens que à FAZENDA NACIONAL se haviam lançado em partilha, sem obrigação de pagamento de sisa, meia sisa, nem outro algum encargo.”

Em seguida, isto é, aos 4 de junho de 1845, foi expedido o Regulamento 410, que mantinha o mesmo regime.

Foi na vigência dêsses Regulamentos que um Aviso ministerial estabeleceu o princípio claro, justo e equânime que domina tôda a nossa legislação fiscal até hoje.

Disponha o Aviso do Ministério da Fazenda de n.º 163 de outubro de 1850:

“... acontecendo que os bens de que se compuser a herança depois de competentemente descritos e AVALIADOS, e no tempo decorrido da morte do testado ou intestado até a adjudicação por sentença de partilha tenham aumentado de valor, como, *v. g.*, no caso de venda por prego maior que o da avaliação, DEVE ESSA MAIORIA NO VALOR DA PROPRIEDADE SER CONTEMPLADA A FAVOR TAMBÉM DA FAZENDA NACIONAL PARA DELA SE PAGAR A TAXA; assim como se nos ditos bens de que a herança se compuser, e no decurso do referido tempo da morte do testado ou intestado até a sentença de partilhas acontecer a perda dêles no todo ou em parte, como, *v. g.*, no caso de ruína total e destruição dos imóveis, ou morte dos semoventes, SE DEVERÁ CONTEMPLAR A PERDA OU DIMINUIÇÃO DA HERANÇA EM PREJUÍZO TAMBÉM DA FAZENDA NACIONAL, e que em tais circunstâncias ou a taxa se não deve por não haver do que a deduzir, POR NADA TEREM OS HERDEIROS A RECEBER, ou se deve pagar sômente a correspondente ao VALOR dos

bens existentes, POIS QUE ELA É REDUZIDA DO LÍQUIDO NOS TERMOS DOS SUPRAMENCIONADOS ALVARÁS.”

O Decreto n.º 2.708, de 15 de dezembro de 1860, legislou sobre a taxa das heranças ou legados, adotando os mesmos critérios anteriores quanto à herança líquida e incorporando ao seu texto, em síntese muito feliz, o disposto no Aviso Ministerial n.º 163.

“Art. 23. O aumento de valor que tiverem os bens desde a morte do testado ou intestado até a época do pagamento do imposto será atendido a favor da Fazenda Nacional para dêle se pagar a taxa devida; nem como o será em prejuízo da mesma Fazenda a perda de valor no caso de ruína total ou parcial dos bens de que se compuser a herança (Ordem n.º 163, de 12 de outubro de 1850).”

Em 1867 a taxa de heranças ou legados passou à sua justa denominação de Imposto de Transmissão de propriedade, por força do disposto na Lei n.º 1.507, de 26 de setembro de 1867, e do Decreto n.º 4.355, de 17 de abril de 1869. Ambos êsses diplomas legais expressamente mantiveram os termos do Regulamento n.º 2.708.

A legislação sobre o imposto de transmissão de propriedade sofreu nova alteração com o advento do Decreto n.º 5.581, de 31 de março de 1874.

Além de se referir expressamente ao supracitado Regulamento, êsse Decreto n.º 5.581 reafirma no seu art. 12:

“O VALOR dos bens para pagamento da taxa será o do tempo em que o imposto se tornar exigível.”

A seguir ao Decreto n.º 5.581 segue-se em ordem cronológica o Decreto n.º 2.800, de 19 de janeiro de 1898, o primeiro, na República, a regular a matéria da cobrança do imposto de transmissão de propriedade.

Êste Decreto também não discrepou, e os seus arts. 13 e 18 que abaixo transcrevemos taxativamente dispunham:

“Art. 13. O valor dos bens para pagamento da taxa do imposto será o do tempo em que o mesmo se tornar exigível (Decreto n.º 5.581, art. 12).”

“Art. 18. O aumento de valor que tiverem os bens desde a morte do testado ou intestado até a época do pagamento do imposto, será atendido a favor da Fazenda Nacional para dêle se pagar a taxa devida; bem como o será em prejuízo da Fazenda a perda de valor no caso de ruína total ou parcial dos bens de que se compuser a herança (Ordem n.º 163, de 12 de outubro de 1850).”

De conformidade com as Leis federais ns.º 2.524, de 31-12-1911, e 4.632, de 6-1-1923, passaram para a Municipalidade os impostos de transmissão que continuaram a ser arrecadados na conformidade do Decreto n.º 2.800. Daí por diante era cobrado o imposto de acordo com as disposições orçamentárias que, *invariavelmente*, e sem exceção, e em todos os exercícios repetiam entre outras as disposições dos arts. 13 e 18, já transcritos, do Decreto n.º 2.800.

A primeira vez que, no Distrito Federal, se tratou do imposto de transmissão de propriedade em lei autônoma e permanente foi, já em pleno governo discricionário, com o Decreto n.º 4.613 que no seu art. 48 assim preceitua:

“O aumento de valor que tiverem os bens, desde a morte do testado ou intestado até o pagamento do imposto será atendido a favor da Fazenda Municipal, para sobre êle se calcular o imposto devido, bem como o será em prejuízo da mesma Fazenda a perda de valor, no caso de ruína total ou parcial dos bens de que se compuser a herança.”

É importante frisar e acentuar, proclamar e insistir que êsse dispositivo é *ainda hoje* vigente em tôda a sua plenitude.

Ao Decreto n.º 4.613 seguiu-se, em ordem cronológica, o Decreto-lei n.º 2.224, de 23 de maio de 1940, hoje em vigor.

Além de dispor no seu art. 4.º que:

“Determinada a consistência da massa hereditária, nos termos das disposições precedentes e verificados os valores dos bens que a compõem de acordo com as leis vigentes, sobre os quinhões hereditários e legados, serão pagos os impostos, na conformidade desta lei, ainda que na partilha sejam aquinhoados desigualmente os herdeiros

com bens situados no Distrito Federal ou fora dêle ou com títulos da dívida pública, isentos de impôsto”,

de forma categórica declarou no seu art. 11 que a arrecadação e fiscalização do tributo em estudo continuavam a ser feitas de acôrdo com o Decreto n.º 4.613.

“Art. 11. A arrecadação e fiscalização dos impostos de transmissão de propriedade *causa mortis* e de propriedade imóvel *inter-vivos*, no Distrito Federal, continuam a ser reguladas pelos Decretos municipais ns.º 4.613, de 2 de janeiro de 1934, 5.449, de 18 de março de 1935, 5.458, de 20 de março de 1935, 121, de 14 de novembro de 1936, e Decretos-leis ns.º 351, de 24 de março, 398, de 30 de abril, e 665, de 2 de setembro, todos de 1938, com as alterações dêste Decreto-lei.”

Temos, portanto, que tôdas as leis, sem exceção ou hiato desde que se começou a cobrar êsse impôsto — transmissão *causa mortis* —, sempre determinaram que o valor dos bens seria o atual, isto é, aquêle em que se fêz a avaliação que deve ser o mesmo da data em que ao herdeiro se partilha o seu quinhão, e mais, que o aumento ou diminuição do valor ocorrido após o falecimento do inventariado até a partilha se computam, para os efeitos fiscais, pró ou contra o fisco.

Essa regra que, como já vimos, é vigente, foi reforçada por disposição muito clara de uma lei geral sôbre impostos, ou seja, o Decreto-lei n.º 8.303, de 6 de dezembro de 1945.

Dispõe no art. 10 que, nos casos de venda do imóvel até a partilha, *sem exceção*, a diferença de valor será atendida para mais ou para menos.

Mas, o princípio geral de direito consagrado em tôda a lei civil e seguido em todos os juízos por tôdas as leis fiscais que regem a espécie, isto é, *o da nova avaliação*, lá está consignado no parágrafo único do referido art. 10:

“Art. 10.

“Parágrafo único. Se o pagamento do impôsto se demorar por mais de um ano a partir da avaliação, a Pre-

feitura poderá requerer outra, sem prejuízo da aplicação do Decreto-lei n.º 351, de 24 de março de 1938.”

A lei fiscal que é autônoma consagra pois, de modo iniludível que o aumento ou diminuição de valor dos bens, desde a morte do inventariado até a partilha serão considerados, pró ou contra o fisco.

Mas, mesmo que assim não fôsse, isto é, mesmo que à lei fiscal se sobrepusesse a lei civil, não resta dúvida alguma que não há qualquer incompatibilidade entre os dispositivos fiscais e a disposição genérica do art. 1.572 do Código Civil, tão mal interpretado pelos julgados a que nos referimos no início dêste.

A lei fiscal taxa a herança líquida de cada herdeiro no momento em que êste a recebe e pelo que vale *nesse momento*.

Quer isto dizer que a lei fiscal, de qualquer forma, colida com o princípio do art. 1.572?

Seria herética a afirmativa. O que tem uma coisa com a outra?

O herdeiro tem a posse e a propriedade simbólica da herança — *pro indiviso*, que foi muito bem adjetivada pelo insigne mestre POLACCO como sendo uma “fantasia bella e buona” (ob. cit., vol. II, pág. 285). Mas o próprio Código Civil não o dispensou da *partilha*, ato formal que se destina, na redação de RUI BARBOSA, a circunscrever os direitos de cada herdeiro aos bens do seu quinhão.

A lei fiscal só cogita dessa fase, isto é, do momento em que os bens se destacam da universalidade para formarem o quinhão de cada um.

A lei taxa o valor dêsse quinhão ou quota, conforme o grau de parentesco entre o *de cujus* e o herdeiro ou legatário.

Não há contradição alguma entre a lei fiscal e a lei civil.

Não há como e porque se invocar contra aquela o preceito do art. 1.572.

São coisas diferentes. São leis distintas regendo, cada uma dentro da sua esfera, situações que não se chocam.

A própria Justiça não admitiria que o Fisco cobrasse, de um herdeiro, impôsto sôbre um bem que, na partilha, não recebesse, pouco importando o disposto no art. 1.572.

Pergunto a todos os Juízes da minha terra que me respondam, com sinceridade, ao seguinte:

Se por ocasião da morte de um inventariado possuisse êle ações de uma sociedade anônima, que nesse mesmo dia, ou nos seguintes, houvessem obtido na Bôlsa cotação de mil cruzeiros.

O inventário se demorou e se arrastou por muito tempo de forma que, quando se fêz o cálculo do impôsto para a partilha, essas ações já não valiam nada porque a sociedade falira e nada rateara entre os acionistas.

Consentiria algum Juiz em que o Fisco cobrasse, dos herdeiros, impôsto de transmissão sôbre êsses títulos à base de mil cruzeiros cada um?

Que me respondam com sinceridade.

A verdade, porém, é que o Fisco não pretenderia essa cobrança e que nenhum Juiz a permitiria.

Para isso, está o princípio fiscal consagrado, repetido e vigente:

“O aumento de valor que tiverem os bens desde a morte do testado ou intestado até a época do pagamento do impôsto, será atendido a favor da Fazenda Nacional para dêle se pagar a taxa devida; bem como o será em prejuízo da Fazenda a perda de valor no caso de ruína total ou parcial dos bens de que se compuser a herança.”

Ora, como se pode verificar essa alteração de valor? Tôda vez que houver suspeita dessa ocorrência ou quando entre o cálculo e a avaliação tenha decorrido um longo prazo.

A lei civil é mais rigorosa que a fiscal. Aquela marca o prazo de três meses, ao passo que esta aceita até um ano.

Verificadas aquelas hipóteses, a nova avaliação se impõe.

Não podemos deixar de encarar, também, um argumento que temos visto ser invocado contra a nova avaliação.

Parece incrível, mas é verdade. Temos visto se alegar contra a nova avaliação o argumento de que seria bitributação, de vez que o Estado — Governo Federal — cobra o impôsto de valorização.

O êrro é manifesto e grosseiro.

Primeiro porque a lei não cobra a valorização verificada nas heranças.

Pelo contrário, o valor da herança, isto é, aquêle pelo qual, na partilha, o herdeiro recebe o bem, é que vai servir de base para a cobrança dêsse impôsto de valorização quando êle vender o imóvel herdado.

A nova avaliação só irá favorecê-lo pois que, reajustando o valor até a data da partilha, diminuirá o montante do impôsto sôbre lucro imobiliário quando fôr o imóvel alienado.

Se prevalecesse o valor menor da primeira avaliação ou o da data do falecimento, o impôsto sôbre lucro imobiliário seria maior.

Não há, pois, bitributação nenhuma, não só porque são coisas distintas como também porque a lei não cobra êsse impôsto nas heranças.

Resumindo. O art. 1.572 do Código Civil não se choca com nenhum dispositivo da lei fiscal, nem, por si mesmo, delimita a propriedade exclusiva de cada herdeiro nos bens da herança.

A lei fiscal tributa exatamente êsse quinhão, ou seja, a transmissão de determinado bem do patrimônio do defunto para o do herdeiro ou legatário.

Tanto assim é que, se o legado ou herança de um interessado se compuser apenas de apólices, êsse legado ou essa quota estará isenta do impôsto ao passo que as outras partes dos demais interessados que, na partilha, receberem outros bens estarão obrigados ao pagamento.

A tributação não se refere aos bens do inventariado em conjunto, uno e indivisível, a que se refere o art. 1.572 do Código Civil, mas à herança líquida de cada interessado, circunscrita ao *valor e espécie do seu quinhão*, a que se refere o art. 1.801 do mesmo Código.

Por isso o valor da partilha e o valor tributável devem ser o mesmo.

O Código Civil, para evitar que assim não seja, marca o prazo de três meses para se terminar o inventário.

Sempre, porém, que se ultrapassar êsse prazo e que, em consequência dessa transgressão, houver alteração do valor dos bens, essa variação será apurada pró ou contra o Fisco, igualmente, como para com os herdeiros entre si.

Faz-se mister, portanto, nova avaliação sempre que pelo decurso do tempo ou evento inesperado, êrro, dolo ou malícia se verificar que o valor da avaliação já procedida não corresponde à *realidade atual*.

A oportunidade se oferece também para aclarar um ponto que é importante.

Sempre que ocorrer nova avaliação, os juros de mora relativos ao impôsto de transmissão *causa mortis* só podem se contar da data da nova avaliação em diante.

Do contrário se chegaria ao absurdo de se cobrar mora sôbre um valor que só se apurou *a posteriori*, o que contraria a essência da mora.

Pensamos ter, no apoucado das nossas fôrças, abordado assuntos palpitantes nos processos de inventário e que estavam sendo conduzidos por caminhos errados.

Se êsse esbôço concorrer de qualquer sorte para o melhor esclarecimento dos nossos Juizes, o seu autor se sentirá amplamente recompensado.

A SITUAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS PERANTE O ESTADO. A TESE DO DIREITO ADQUIRIDO E A EXPECTATIVA DO DIREITO. TEORIA DO DIREITO POTENCIAL

BENEDICTO BARROS
Advogado da PDF

I. No tumultuar dos ensinamentos que gravitam no campo do direito administrativo, avulta e sobrenada a tese que deve regulamentar as relações de funcionários com o Estado.

Esta matéria mereceu sempre a atenção dos pensadores e, já no velho direito romano os seus jurisconsultos classificavam o direito do funcionário como precário, baseado nas premissas de que o Imperador sempre concede emprêgo como mero favor e, assim como outorgava, podia livremente cassá-lo, sem que daí nascessem quaisquer obrigações estatais.

A *locatio conductio operarum* concretizava a velha fórmula romana, onde os direitos do funcionário se agrupavam exclusivamente na recompensa de uma retribuição ou vencimento.

Passaram os anos, mudaram-se os regimes governamentais, germinaram novas idéias, mas sempre, no conjunto dos sistemas jurídicos dominantes, mereceu realce o estudo das relações e dos direitos dos funcionários com o Estado.

A teoria do mandato, nascida na doutrina francesa, em contrário à teoria da locação de serviços, mais de origem alemã, foram princípios que adquiriram formas e adeptos entre os estudiosos. Por sua vez, o contrato de adesão teve, também, seu período de fascínio; mas essa teoria, com tôdas as demais, foi colocada no ostracismo, em virtude de regras mais condizentes com a realidade.

Nossos juristas não desprezaram o estudo desta matéria e são de nossa região os ensinamentos de JOSÉ HIGINO, admitindo o contrato de direito administrativo (*Rev. For.*, vol. II, pág. 16), ou ainda como um contrato inominado, ou institucional, como quer a