

**IMPÔSTO DE TRANSMISSÃO INTER-VIVOS — BANCO DO
BRASIL — ISENÇÃO TRIBUTÁRIA**

— *O Banco do Brasil, além de sociedade de economia mista, é um serviço público federal, gozando, portanto, de imunidade tributária que cobre também a aquisição dos imóveis para seu uso.*

— *Interpretação do art. 31 da Constituição; do dec. 20.094, de 7-4-34, e do dec.-lei 9.901, de 17-9-46.*

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO

Fazenda Estadual versus Banco do Brasil S. A.
Apelação cível n.º 35.045 — Relator : Sr. Desembargador
JUSTINO PINHEIRO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de apelação cível n. 35.045, da comarca de São Paulo, recorrente o Juízo “ex-officio”, apelante a Fazenda do Estado e apelado o Banco do Brasil : Acordam, em Sexta Câmara Civil do Tribunal de Justiça, por maioria de votos, negar provimento aos recursos.

O autor reclama a devolução do impôsto de sisa que pagou ao Estado sob a alegação de que constitui serviço público federal e por isso goza de imunidade fiscal decorrente das Constituições republicanas de 91 a 37. A Carta de 1937, bem como a Constituição vigente, estabelecem que é vedado à União, aos Estados e aos Municípios tributar bens, rendas e serviços uns dos outros. O art. 32 da Constituição de 1937, assim o art. 31 da Constituição de 1946, diz respeito à imunidade fiscal de que gozam os bens, rendas e serviços das pessoas all mencionadas. O parágrafo único dos aludidos artigos já é concernente à isenção fiscal dos serviços públicos concedidos.

Assim, particularizando ao caso de serviços, a imunidade fiscal abrange apenas os serviços públicos que “são necessários, inerentes, portanto, à atividade do Estado, ou porque na definição de Estado, nos nossos dias, se compreendem tais funções, ou porque o Estado mesmo as tenha chamado a si, alargando a abrangência do conceito.” (Pontes de Miranda, “Comentários à Constituição”, vol. I, p. 508.) As-

sim, serviço público é o que pertence ao Estado porque constitui parte da administração pública e que lhe foi atribuído para que “fôsse originariamente organizado e explorado”, na frase de Aurelino Leal. Segundo Hauriou, “serviço público é o serviço prestado ao público, de uma maneira regular e contínua para satisfação de uma necessidade de ordem pública” (“Droit Administratif”, p. 25). Jêze acentua também o caráter do “funcionamento regular e contínuo do serviço público, para a mais rápida e cabal satisfação das necessidades de interesse geral”, para que se reconheça a existência do serviço público.

O serviço público é, pois, atividade exercida pelo Estado, atendendo à necessidade pública. Determinados serviços dizem respeito à própria estrutura do Estado, outros atendem mais ao interesse do público, mas podem vir a ser estatualizados, em face de certos ditames da política social. (Pontes de Miranda, “Comentários à Constituição de 1946”, vol. I, p. 508). Tais serviços são os que gozam de imunidade tributária e são os que o Estado exerce diretamente, podendo, no entanto, conceder que sejam exercidos por outrem por meio de delegação. Neste caso, a imunidade tributária amplia-se porque se trata de serviço público concedido, a dizer, exercido por delegação e que se acoberta pelo art. 32, letra “c”, da Carta de 37 e art. 31, n. V, da Constituição de 46. É, em última análise, o próprio serviço pertencente às entidades mencionadas na Constituição que fica subtraído do lançamento de recíprocos tributos. (Pontes de Miranda, ob. cit., p. 515).

Isto posto e tendo sempre em vista a dificuldade em conceituar o serviço público, na doutrina, o que levou Temístocles Cavalcanti a dizer que “serviço público é aquele considerado como tal pelo Estado”, reportando-se ao conceito de Jêze que manda “pesquisar unicamente a intenção dos governantes”, para os quais “são serviços públicos as necessidades de interesse geral, de um dado país, em uma época dada, a serem satisfeitas pelo processo do serviço público, cabe agora passar ao exame da espécie.

Uma série de leis tem declarado, desde a lei n.º 3.213, de 30-12-1916, que “o Banco do Brasil e suas Agências constituem serviço federal e estão isentos de todo e qualquer impôsto estadual e municipal.”

Isto mesmo foi consignado no decreto n.º 24.094, cujos consideranda não permitem duvidar que o Banco em questão tem o caráter de serviço público federal “pelo preponderante interesse que tem nele a União, pelas relevantes funções que lhe cabem na economia nacional” de que resulta ser aos Estados vedado tributar êsse serviço.

Não se objete com o disposto no decreto-lei n.º 6.016, de 1943, art. 1.º, § 3.º, que excluiu da imunidade tributária a que se refere o art. 32, letra “c” da Constituição de 1937, as sociedades de economia mista, em cujo capital e direção o Governo participe. A intenção do legislador revelada na Exposição de Motivos que precede a lei já é contrária àquela objeção. Não obstante, é certo que o Banco do Brasil tem sido

considerado como sociedade de economia mista. As suas atividades, ora de natureza bancária, ora de execução de atribuições da própria administração pública federal, dão-lhe aquele caráter. Mas é preciso convir que do fato de executar serviços públicos, ao lado dos que são peculiares ao seu comércio bancário, é que o Banco adquire o caráter de sociedade de economia mista. Como observa Fritz Fleiner “a expressão (empresa econômica mista) não designa nenhum conceito jurídico; enuncia unicamente que para explorar uma empresa econômica se associaram o capital privado e o público.” (“Direito Administrativo”, trad. esp., p. 102).

Assim, não se deve ter em vista o fato de ser o Banco considerado como sociedade de economia mista para, desde logo, tê-lo como excluído da imunidade fiscal. É preciso atender-se a que a uma sociedade desta natureza pode o Estado delegar o exercício de certos serviços públicos, caso em que ocorrerá a isenção de tributação e até a imunidade tributária. Ora, não há dúvida de que o Banco do Brasil exerce funções que lhe são delegadas pela União e que são da sua alçada. Assim é que compete à União, “ex vi” do art. 5.º da Constituição vigente, cunhar e emitir moeda e instituir bancos de emissão (n. 8); fiscalizar as operações de estabelecimentos de créditos, de capitalização e de seguro (n.º 9); legislar sobre: comércio exterior e interestadual; instituições de crédito, câmbio e transferência de valores para fora do país (n.º 15, letra “k”); sistema monetário e de medidas; título e garantia dos metais (letra “m”).

Tais atos da competência privativa da União têm sido delegados ao Banco do Brasil pelos seguintes serviços, entre outros: o que regula o mercado de câmbio; a fiscalização bancária e do comércio de ouro e pedras preciosas; emitir moeda conversível; financiar o comércio internacional por meio da sua carteira de Importação e Exportação; e outros muitos, alguns até estranhos ao comércio bancário, ou não previstos nos estatutos, mas resultantes da lei. Tais serviços constituem, inequivocamente, serviços públicos federais. “Não se trata da hipótese de serviços públicos concedidos, em que o Banco se considerasse concessionário, mas do próprio serviço público que êle realiza ou exercita”, como decidiu a Quarta Câmara deste Tribunal (“Revista dos Tribunais”, 120/142).

Se assim é, existe no caso a imunidade fiscal estabelecida na lei fundamental, não sendo dado ao Estado-membro exigir tributo do serviço a cargo da União, exercido por outrem, mediante delegação.

Objeta-se ainda que a União não pode outorgar isenção de impostos que são da competência privativa dos Estados. A objeção não procede. Primeiro, porque não se trata, na espécie, de concessão de serviço de utilidade pública. Aquí não se cuida de concessão de serviço prestado ao público ou serviço de interesse público, mas sim do próprio serviço público federal, executado mediante delegação do Poder Central

e que, por isso, está coberto pelo art. 32, "c" da Carta de 1937 e pelo art. 31, n. V, "a" da Constituição de 1946. Segundo, porque não há que falar em dispensa de tributos da competência dos Estados, visto como não se trata de isenção fiscal mas da vedação imposta ao lançamento de impostos sobre serviços uns dos outros. E esta imunidade tributária tem sido reconhecida pela jurisprudência, salvo opiniões respeitáveis em contrário.

Argumenta-se mais com o pagamento do imposto sobre a renda, excluído da isenção pelo decreto-lei n. 6.071, de 6-12-943. O argumento é frágil. Como réplica não será preciso dizer que o dispositivo constitucional não proíbe a auto-tributação. Basta aduzir que o imposto sobre a renda não recai sobre o serviço público, mas sobre o rendimento percebido pela atividade exclusivamente bancária exercida pelo Banco. Pois é possível ao Banco verificar os seus rendimentos tributáveis, discriminando, separando o exercício da sua atividade bancária daquela que resulta da delegação da União e que, em regra, não conduz à produção de rendas. Assim, é dado à União perceber do Banco o imposto sobre a renda pela sua atividade no comércio bancário.

Ora, com relação ao imposto do Estado já não é possível tal diferenciação, pois não é possível dizer que a aquisição destina-se exclusivamente ao serviço do Banco, como Banco. Os prédios comprados para a instalação do Banco e suas agências destinam-se a permitir que neles o adquirente cumpra as suas atividades, todas elas, indiscriminadamente, inclusive aquelas que são serviço público federal. Dada a impossibilidade dessa separação, a imunidade há que abranger todos os negócios do Banco, para que não se tribute o próprio serviço público, em contravenção ao inciso constitucional. É de considerar ainda que as disposições do decreto n.º 24.094, de 7-4-1934, continuam em pleno vigor, como, de expresso, reza o art. 3.º do decreto-lei n.º 9.901, de 17 de setembro de 1946.

Por todo o exposto e atendendo a que na conformidade do que vem sendo decidido o Banco do Brasil é um serviço federal, gozando, portanto, de imunidade tributária que cobre também a aquisição de imóveis para seu uso, é de concluir-se que a sentença apelada decidiu acertadamente e merece integral confirmação.

Custas na forma da lei.

São Paulo, 7 de novembro de 1947. — **João M. C. Lacerda**, Presidente. — **Justino Pinheiro**, Relator. — **Vasconcelos Leme**. — **H. da Silva Lima**, vencido, nos termos do voto que proferi e assim resumo :

VOTO

Meu voto foi dando provimento ao recurso da Fazenda, para julgar improcedente a ação, prejudicado o recurso "ex officio". É realmente inconstitucional o decreto 24.094, de 7-4-934, revigorado pelo decreto-lei 9.901, de 17-9-946, publicado na véspera da Constituição federal. Propus assim a remessa do caso ao Tribunal Pleno; segundo o art. 200 da mes-

ma Constituição e art. 5.º, I, letra “e” do decreto 11.058, de 1940. O impôsto de que o autor quer eximir-se é impôsto privativamente pertencente ao Estado; êste é que, segundo a Constituição federal, o decreto e percebe, cabendo a êle o direito de liberalizar a isenção, como poder tributante (Constituição federal de 1937, art. 23, I, letra “c”, Constituição federal de 1946, art. 19, III).

Sem nenhuma cabida, a meu ver, é a invocação do art. 32, letra “c” da Constituição de 1937 ou art. 31, V, letra “a” da de 1946 porque o Banco do Brasil “não constitui” serviço público da União, embora “preste alguns serviços” de natureza pública, com o seu complexíssimo aparelhamento bancário, e notadamente, a compra de um imóvel, sem se provar sequer o verdadeiro destino dêsse imóvel, jamais poderia constituir um serviço federal, um serviço daqueles cometidos pelo Poder Público federal, senão muito mais provávelmente um negócio da economia do Banco, feito em seu interesse como pessoa jurídica de direito privado. Tal negócio não traz relação necessária e fatal com as atividades públicas do Banco, não se podendo presumi-las e desfaltar o Estado do impôsto que legitimamente lhe pertence.

O notável Ministro Pedro dos Santos sustentou brilhantemente que o Banco do Brasil está sujeito a impostos, porque não podem ser considerados serviços a cargo da União, para o fim de evitar o pagamento de impostos estaduais, os atos praticados por um estabelecimento bancário qualquer, só por assim os ter classificado o poder ordinário (“Rev. de Direito”, 53/534). Pela tributabilidade manifestaram-se os grandes juizes Costa Manso e Filadelfo Azevedo (“Revista dos Tribunais”, 124/743); Paulo Barbosa de Campos Filho (“A Imunidade Tributária Recíproca do art. 32, letra “c” da Constituição Federal”, pp. 100 e segs). Negando-lhe também o caráter de estabelecimento público ou concessionário de serviços públicos, manifestaram-se o egrégio Supremo Tribunal Federal, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais e o do Distrito Federal, confirmando êste magnífica sentença do Dr. Artur Marinho (“Rev. Forense”, 89-453, 97-152, 100-84, 103-317, 107-74).

Aurelino Leal exigia para ficarem livres de tributação tivessem os serviços basilarmente o caráter de serviço público (“Teoria e Prática da Constituição Federal”, art. 10). Carlos Maximiliano ensina que cumpre distinguir entre os meios de administrar, empregados pelo Governo, e a propriedade ou os negócios de seus agentes. Se um Banco da República adquire imóveis, embora em resgate de dívidas, paga impôsto territorial ou predial e o de transmissão de propriedade (Constituição federal, art. 10, 3.ª edição).

Para que o Banco ficasse isento seria necessário que êle fôsse um serviço público pela sua índole, pela sua destinação, pela sua constituição, pela sua essência, e não o é, porque pela sua índole, pela sua destinação, pela sua constituição e essência é um estabelecimento bancário, uma sociedade anônima, uma pessoa jurídica de direito privado,

modernamente conceituado como sociedade de economia mista, segundo expõe Temístocles Cavalcânti em seu "Tratado de Direito Administrativo".

Presta o Banco alguns serviços daqueles que pertencem à União, mas acessoriamente, como executor de contratos com esta, como pessoa com preponderância em sua administração, sem que contudo exista o Banco para tais serviços, com os quais aliás faz negócio, exercitando-os para a União, mas principalmente no interesse econômico dele Banco, pelas vantagens que lhe advêm, sejam diretas pela cobrança do serviço ou por deixar as despesas a cargo da União, sejam indiretas, pela imensa importância do aumento dos depósitos bancários, da clientela.

propiciando vultosas operações de vária ordem, ou pelo aumento

Ao acaso, leio num trabalho de Tobias Rios, sobre a organização do Tesouro Público, que quando do empréstimo de 9.000.000 de libras, deduzidas despesas e comissões, recebeu o Banco do Brasil para si mais de 23.000:000\$000. Ninguém pode acreditar que contratando com o Governo Federal os diversos encargos que recebeu, o Banco o fizesse com prejuízo ou de graça, dispensando para si ou seu pessoal qualquer vantagem. Acredito que qualquer outro Banco recebesse satisfatoriamente todos ou alguns serviços dos entregues ao Banco do Brasil, para os quais tivesse organização adequada. A colaboração com os Governos é hoje comum, e dá-se também, como disse o Tribunal de Justiça de Minas, por parte de muitas instituições bancárias, colocando bônus de guerra, etc., sem que exijam isenção tributária ("Rev. Forense", 101/330). É também o caso das empresas que gratuita e obrigatoriamente transportam malas postais.

Não pode, assim, a União conceder isenção de impostos que lhe não pertencem, violando a lei magna, que atribui o imposto ao Estado, para o qual constitui fonte de receita das mais importantes, base da sua vida financeira e da sua autonomia. A própria União obrigou o Banco ao pagamento do imposto de renda (decreto-lei 6.071, de 6-12-943), não sendo sério que imponha aos Estados uma isenção que ela não pratica. Se o imposto de renda não prejudica alguns dos serviços federais do Banco, também não o deverá prejudicar o imposto de transmissão.

Além disto, a própria União dispôs que as sociedades de economia mista não estão protegidas pela imunidade tributária do art. 32, letra "c" da Constituição de 1937 (decreto-lei 6.016, de 22-11-943). Uma sociedade como o Banco, vivendo para seus negócios privados, que não responde em fóro especial, cujos empregados são apenas bancários e não funcionários públicos, regida por seus estatutos e não por leis, não pode pretender equiparar-se à pessoa da União.

Gravíssimos riscos correrão os Estados com a doutrina que permite à condescendência dos agentes federais alargar favores consistentes em isenções de impostos estaduais, sob a capa de um outro serviço de

interêsse federal; sofreria a sua autonomia, sofreria a sua vida financeira, sofreriam os seus serviços, a sua ordem pública, abrindo a porta às intervenções federais, tendo em vista a já irrisória arrecadação estadual, em face da arrecadação federal (em 1940, 52,81 para a União e apenas 29,25 para os Estados).

As isenções interpretam-se restritamente (Carlos Maximiliano, "Constituição Federal", p. 251; "Hermenêutica", p. 339; Pontes de Miranda, "Constituição Federal de 1934", vol. I, p. 419; "Rev. dos Tribunais", 113/677). A questão apresenta similitude com outra julgada pelo egrégio Tribunal do Estado e na qual se decidiu que a legislação isentando o contribuinte era anterior à Constituição, e atribuindo esta aos Estados o impôsto de transmissão de propriedade, implicitamente ficaram revogados quaisquer dispositivos de leis gerais ou federais referentes a êsse impôsto e por isto quaisquer favores ou isenções dela decorrentes ("Rev. dos Tribunais", 80/338).

Não pode o Banco pretender imunidade, contrária à Constituição, à realidade das coisas, aumentando os seus enormes lucros com sacrificio do interêsse público, da arrecadação dos impostos. Disse muito bem o ilustre Ministro Filadelfo Azevedo que a União não pode fazer favores à custa dos outros. Só poderá conceder isenção, mediante lei especial, dos seus próprios tributos.

•

SENTENÇA

Vistos e examinados estes autos de ação ordinária ajuizada pelo Banco do Brasil S. A. contra a Fazenda do Estado de São Paulo para obter a repetição da quantia de Cr\$ 17.326,20, relativa ao impôsto de transmissão "inter vivos" recolhido à Coletoria Estadual de Barretos, neste Estado, quando da aquisição, para o seu uso, mediante compra e venda, de uma casa situada à rua 20, n.º 784, daquela cidade. Funda-se o pedido no fato de não ser devido êsse impôsto por força do disposto na Constituição federal e na legislação ordinária, que considera isento de tributos estaduais os serviços da União e que declarou o Banco do Brasil como serviço público. Ofereceu provas da notificação havida ao representante legal da ré naquela cidade, antes de ser recolhido o dito impôsto (fls.), além de prova da escritura lavrada (fls.) e da prova de recolhimento da mesma sisa (fls.).

A contestação da ré consubstancia-se em longo articulado para a demonstração de que o autor não é considerado como subtraído ao regime tributário comum, porque não exercita um serviço público (fls.), instruída de cópia autêntica de venerando julgado do egrégio Supremo Tribunal Federal sôbre espécie idêntica alí examinada e em que eram partes a Prefeitura Municipal de Belo Horizonte e o Banco Hipotecário de Minas Gerais (Recurso extraordinário 4.458, do Estado de Minas).

Saneado o processo e oferecidas certidões de um julgado proferido na comarca de Santos entre o mesmo autor e a Prefeitura daquela cidade, realizou-se a audiência de julgamento, sem que outras provas fossem produzidas. As partes ofereceram os memoriais de fls., em que renovaram brilhante e exaustivamente a matéria de direito debatida na causa. Com êste relatório, passo a decidir :

O art. 964 do Código Civil preceitua : “Todo aquele que receber o que não lhe era devido fica obrigado a restituir”. O autor não pagou voluntariamente, pelo que não está sujeito à prova de tê-lo feito por êrro (art. 965 do citado Código). Aliás, a notificação de fls. torna claro que o autor não se dispunha a recolher voluntariamente êsse impôsto, que entende ser indevido. A causa de pedir reside ainda em preceito da Constituição federal de 1891 (art. 10.^o), repetido na Constituição federal de 1934 (art. 17, X) e na de 1937 (art. 32, “c”). Também a Carta Magna, promulgada em 18 de setembro do ano passado, consigna idêntico princípio no art. 31, n. V, “a”. Consiste êle em que aos Estados é proibido ou vedado tributar bens, rendas e serviços uns dos outros, inclusive aos concessionários de serviços públicos. Quanto a êstes existe uma condição, que é a de figurar em lei especial a isenção tributária respectiva.

Êsse preceito constitucional fez surgir debates sôbre teses das mais interessantes, inclusive a de saber qual o poder competente para decretar a isenção, se o poder concedente do serviço público ou se o poder competente para instituir o impôsto. Essa tese não interessa à espécie dos autos, porque o Banco do Brasil não é um estabelecimento público federal, nem é concessionário de um serviço público. É uma sociedade anônima, com personalidade jurídica de direito privado, embora vinculada à União por múltiplos interesses. No entanto, não se pode negar que o Banco do Brasil tem atribuição de várias funções atinentes ao Poder Público federal, de que se tornou um delegado. Haja vista as funções que exerce na emissão de papel-moeda, na fiscalização das operações bancárias, na de regulador do mercado monetário, em todo o país, por meio da Carteira Cambial, na de emitir cheques-ouro, para satisfação dos impostos aduaneiros, em tôdas as alfândegas do país, além de muitas outras que lhe são pertinentes e relativas à Câmara do Reajustamento Econômico. Presta, então, um serviço público federal, que deveria estar a cargo da União e da qual se tornou delegado. Não exerce, assim, tão sômente, as transações de caráter bancário e comuns a todos os estabelecimentos de crédito, que exercitam a sua atividade nesse campo da mercância privada.

Estabelecido, pois, que o Banco do Brasil presta, indiscutivelmente, um serviço público federal, há de ser reconhecido que êle se beneficia do preceito constitucional invocado. Está isento de impostos e taxas

federais, estaduais e municipais. Essa isenção, por advir de um princípio constitucional não sujeito à regulamentação, há de ser compreendida em sua maior amplitude. Não podia o legislador ordinário vir restringi-lo. Daí considerar-se inexistente aquela restrição que se contém no art. 1.º do decreto 24.094, de 7-4-34 quando considera “excluídos o imposto de selo federal e o imposto de transmissão...” da isenção mencionada no princípio do mesmo artigo, quanto aos serviços e bens do Banco do Brasil.

O que ficou dito nesse artigo, parecendo que o imposto de transmissão não se incluía entre as isenções de tributos de que vinha gozando o Banco do Brasil, não está conforme um de seus **consideranda**, porque ali se dissera justamente o suficiente para entender-se que não era essa a vontade do legislador discricionário de então. Ali ficou dito: “Considerando, porém, que foi revogada somente a isenção do imposto de selo federal e limitada a dos impostos de transmissão sobre bens adquiridos pelo Banco do Brasil e que se não destinem ao seu próprio uso ou ao desempenho da sua finalidade bancária...” O bastante para entender-se que os bens adquiridos pelo Banco do Brasil e destinados ao seu próprio uso ou ao desempenho das suas finalidades bancárias, estavam isentos do imposto de transmissão. Mas, mesmo que assim se não considere, está claro que esse decreto do poder discricionário não pode prevalecer sobre o pensamento dos constituintes de 1934 e 1946, repetindo aquele princípio de isenção tributária para os serviços públicos federais que, como já se disse, exerce o autor. Deve ser considerado como revogado pelos arts. 32, letra “c” da Constituição de 1937, 17, n. X, da Constituição de 1934 e art. 31, n. V, letra “a”, da Constituição federal vigente.

Assim tem decidido o egrégio Tribunal, reconhecendo essa isenção de que goza o autor, como se vê do julgado transcrito a fls. e em que estão citados venerandos julgados da Superior Instância deste Estado. O venerando acórdão do egrégio Supremo Tribunal Federal trazido pela ré para estes autos não representa a jurisprudência daquele colendo Colégio Julgador, porque há inúmeros julgados em contrário a esse proferidos em suas Câmaras.

Pelo exposto e mais que dos autos consta é que decreto a procedência da presente ação, condenada a Fazenda a restituir a importância indevidamente recebida e paga pelo autor, acrescida dos juros da mora e custas do processo. Publicada nesta audiência, ficam as partes intimadas para os fins legais, inclusive do recurso “ex-officio” que ora interponho.

São Paulo, 26 de junho de 1947. — **Arlindo Pereira Lima.**
