IMPÔSTO DO SÊLO — IMUNIDADE TRIBUTÁRIA — BENS E SERVIÇOS DE INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO — ASSOCIAÇÃO MUSEU DE ARTE — EMPRÉSTIMO

— Os atos praticados, que são do interêsse da entidade cultural, mas não essenciais aos serviços, estão sujeitos à tributação.

— Interpretação do art. 31, V, *"d", da Constituição.*

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PROCESSO S. C. N.º 286.774-57

Associação Museu de Arte — São Paulo. — Aprovo, por seus fundamentos jurídicos, o parecer de fls. 14-15, do Sr. Procurador Geral da Fazenda Nacional para declarar estar sujeito ao impôsto do selo, o empréstimo de

que trata êste processo, entre a Caixa Econômica Federal de São Paulo e a Associação Museu de Arte. Publique-se juntamente com o aludido parecer, e, em seguida, restitua-se à Diretoria das Rendas Internas, para os devidos fins.

Parecer a que se refere o despacho supra:

*

PARECER

"A Associação Museu de Arte postula a isenção de sêlo na escritura de empréstimo da Caixa Econômica Federal de São Paulo.

O art. 31, n.º V, alínea *b* da Constituição assegura, entre outras, a imunidade tributária dos bens e serviços de instituições de educação e assistência, desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no país, para os respectivos fins.

Essa imunidade de impostos, portanto, compreende, subjetivamente, as instituições de educação e assistência; objetivamente, seus bens e serviços e condicionalmente, desde que apliquem suas rendas no país.

No processo é admitida a ocorrência do primeiro e do terceiro requisitos, em face dos estatutos apresentados.

Resta, assim, examinar o sentido da locução "bens e serviços" para decidir se alcança o ato jurídico, que se pretende imune de impôsto.

II — Os têrmos usados pela Constituição de 1946 já se encontram nas anteriores, de referência quer à imunidade tributária recíproca, entre a União, os Estados e Municípios, quer às isenções dos concessionários de serviços públicos (art. 10 da Constituição de 1891; art. 17, n.º X da Constituição de 1934; 32 da Carta de 1937).

Preliminarmente, relembra-se que as imunidades e isenções são consideradas exceções *strictissimi juris* (voto do Conselheiro Lafayette, em 16 de dezembro de 1884 no Conselho de Estado; acórdão do Supremo Tribunal Federal, n.º 438, de 9 de junho de 1920 na *Revista do Supremo Tribunal*, vol. 26; *Estudos de Direito Fiscal*, pág. 66).

Os bens das instituições são as coisas móveis e imóveis que lhes pertencem e se aplicam às suas finalidades. Serviços constituem o exercício dêsses objetivos (Carlos Maximiliano, *Comentários à Constituição de 1946*, vol. I, pág. 384).

Os bens são as coisas corpóreas compreendidas no patrimônio das entidades que gozam das imunidades (Temístocles Brandão Cavalcânti, *A Constituição Federal Comentada*, vol. I, pág. n.º 396).

O que se veda é a tributação de bens e serviços, como fatos permanentes da vida das entidades, com exclusão dos atos esporádicos, que não são essenciais à sua existência. Tratando das imunidades entre a União e os Estados, Pontes de Miranda exemplifica:

"O Estado membro *A* toma de empréstimo, ocasionalmente, dez milhões de cruzeiros à casa *B* — o ato jurídico do empréstimo paga sêlo federal" (*Comentários à Constituição de* 1934, vol. I, pág. 416; *Comentários à Constituição de* 1946, vol. II, pág. 149).

Não há isenção constitucional para o ato, porque bem não é, nem serviço.

A imunidade só concerne ao serviço e não aos atos em que a entidade toma parte, nem aos impostos por ela devidos como tal. Os atos praticados, que são de interêsse da entidade, mas não essenciais aos serviços, estão sujeitos à tributação.

Conclui-se, assim, pela necessidade de pagamento do impôsto do sêlo, como é exigido pela lei e não dispensado pela Constituição.

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em 29 de outubro de 1957. a) *Francisco Sá Filho*, Procurador-Geral".