IMPÔSTO PREDIAL – IMUNIDADE – INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA

— É legítima a cobrança do impôsto predial sôbre prédio adquirido por Instituto de Previdência mas prometido vender a seu associado.

— Interpretação do art. 31 da Constituição.

TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

Prefeitura Municipal de São Paulo *versus* Nair dos Santos Oliveira e outro
Agravo de petição n.º 47.108 — Relator: Sr. Desembargador
ADRIANO MARREY

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo de petição nº 47.108, da comarca da Capital, em que é recorrente o Juízo *ex officio*, sendo agravante a Municipalidade de São Paulo e agravados Nair dos Santos Oliveira e seu marido: acordam, unânimemente, os Juízes da Primeira Câmara Civil do Tribunal de Alçada repelir as preliminares argüidas pela Municipalidade de São Paulo e, sem discrepância de votos, dar provimento a ambos os recursos pendentes, a fim de cassar a segurança concedida.

Custas pelos agravados.

1) Foi a segurança impetrada por parte de D. Nair dos Santos Oliveira, assistida de seu marido e na qualidade de compromissária-compradora do imóvel sito à Rua Ministro Ferreira Alves nº 805, contra o ato do Sr. Secretário das Finanças da Municipalidade de São Paulo, a cuja ordem se procedeu ao lançamento do impôsto predial, sôbre êsse imóvel, no exercício de 1961. Entende a impetrante que, pertencendo aquêle bem ao Instituto de Previdência do Estado de São Paulo — IPESP — que é o seu promitente-vendedor, seria inconstitucional o lançamento efetuado, pois, os seus bens, serviços e rendas, se acham imunes a tal tributação nos têrmos do art. 31, nº V, *a*, da Constituição federal.

2) Foi concedida a medida liminar, de suspensão do ato impugnado (fls.). Prestou informações o Sr. Secretário das Finanças, alegando que, na autêntica interpretação do texto da Lei Magna, em aprêço, "as entidades estão su-

jeitas à tributação municipal principalmente naqueles casos em que transferem para terceiros, pessoas físicas, os imóveis por elas adquiridos, para fins inteiramente particulares". Os dispositivos legais invocados pelo impetrante não conferem "nenhuma imunidade fiscal a particulares, pessoas físicas, que adquirem imóveis para seu exclusivo uso e interêsse". Inexiste, pois, o que justifique a anulação dos lançamentos efetuados, de resto, com inteiro apoio na legislação municipal vigente ou seja, na Consolidação dos Tributos Municipais, aprovada pelo Decreto municipal nº 1.436, de 1951 — art. 74, § 1º.

É, pois, perfeitamente legal a exigência contra a qual se volta a impetração (fls.).

3) Manifestou-se o órgão do Ministério Público pela concessão da segurança (fls.). E interveio, como assistente, a Municipalidade de São Paulo, com as razões de fls., argüindo, preliminarmente, ilegitimidade de parte, da impetrante, pois, se imunidade houvesse, ao seu beneficiário, que é o Instituto de Previdência do Estado de São Paulo, é que caberia invocá-la.

4) Repeliu, todavia, o MM. Juiz a alegação já referida, e concedeu a segurança (v. sentença, fls.), reportando-se, quanto aos fundamentos de decidir, aos deduzidos em decisão idêntica, proferida no mandado de segurança impetrado pelo Dr. Humberto de Andrade Junqueira e outros, constante da certidão a fls.

5) Recorreu o MM. Juiz de ofício, e agravou de petição a Municipalidade de São Paulo, renovando a exceção de ilegitimidade de parte, desacolhida em primeira instância, e acrescentando a alegação de incompetência do Juízo perante o qual correra o feito (fls.).

Mantida a decisão, vieram os autos, opinando a douta Procuradoria-Geral da Justiça pelo não provimento dos recursos, a fim de manter-se a respeitável decisão agravada (fls.).

6) Isto pôsto, são manifestamente improcedentes as argüições preliminares, das razões da agravante Municipalidade de São Paulo, conforme, também, se acha bem demonstrado no preclaro parecer do Ministério Público desta instância, nessa parte, aqui expressamente adotado.

A de ilegitimidade de parte já fôra bem repelida na veneranda sentença ora recorrida. Foi impetrante da segurança, apenas, a compromissária-compradora do imóvel, visto que o impôsto exigido — por sua natureza, ônus real — veio gravar o imóvel de que é ela possuidora, e foi lançado, não em nome do Instituto de Previdência do Estado de São Paulo, mas, no de proprietário anterior, podendo tê-lo sido em nome da própria ora impetrante, nos têrmos do art. 74, § 1º, do Decreto municipal nº 1.436, de 27 de setembro de 1951, pelo qual consolidadas e regulamentadas as disposições legais referentes aos tributos municipais da Prefeitura da Capital de São Paulo.

Não é, pois, o Instituto de Previdência — IPESP — o interessado direto no não pagamento do tributo. Em seu nome inexiste lançamento e, portanto, nada dêle poderia ser exigido a êsse título. O fato de recair o impôsto em bem imóvel que, ainda, nominativamente se conserva no Registro Imobiliário como se fôra de sua propriedade, não o constrange a assumir posição idêntica à da ora impetrante, nem o Instituto interveio no feito, com essa ou outra finalidade. Ao reverso, o lançamento efetuado é como se não o interessasse, visto que outrem terá de pagar o impôsto questionado, se devido, e não o Instituto de Previdência do Estado de São Paulo.

E, sòmente, poderia a segurança ser impetrado no MM. Juízo dos Feitos da Fazenda Municipal, privativo da Municipalidade de São Paulo, visto que esta é o sujeito passivo da segurança pleiteada, como o poder tributante, e não o Instituto de Previdência.

7) No mérito — merecem providos os recursos — de ofício e de agravo da Municipalidade de São Paulo, para o fim de ser cassada a segurança concedida.

O impôsto predial, cujo lançamento se increpa como inconstitucional, atinge imóvel que o Instituto de Previdência do Estado de São Paulo adquiriu, não para utilizar como sede de algum de seus serviços, nem para renda própria e manutenção de outros serviços, mas, com o exclusivo propósito de aliená-lo aos seus associados.

Constitui, precisamente, uma das finalidades daquele órgão de previdência social o fomento da casa própria, mediante empréstimo para sua aquisição, ou através da "compra em nome do próprio Instituto, de imóveis indicados pelos pretendentes para venda a êstes, em prestações, mediante escritura de compromisso, enquanto penderem as obrigações aceitas" (art. 83, *a*, do Decreto estadual nº 12.762, de 18 de junho de 1942, pelo qual regulamentado o Instituto de Previdência do Estado de São Paulo).

Conseqüentemente, e quando se trata de prédios objeto de compromisso de venda e compra, em favor de contribuintes do Instituto, o lançamento do impôsto predial se faz — não sôbre bens dêste, que se destinem ao seu serviço, mas sôbre imóveis destinados à revenda — embora não com intuito lucrativo — aos respectivos associados.

E, assim sendo, a tributação municipal de modo algum grava o Instituto. Não é um imóvel dêste, destinado ao seu serviço, que vem a ser lançado, mas o imóvel por êle adquirido por indicação do beneficiário do empréstimo, para revenda imediata.

Não se vê razão para considerar imune ao impôsto predial — impôsto direto, resultante da circunstância da existência do imóvel construído, na área delimitada pela lei municipal — aquêle bem que, embora adquirido pelo Instituto de Previdência, não é utilizado para os seus serviços (caso em que a taxação gravaria o próprio Instituto nêle, porventura, instalado), estando — ao reverso — já em vias de alienação, porque sua utilidade era essa mesma, de servir aos contribuintes, como residência e não ao Instituto.

A bem dizer, a venda dos bens imóveis em condições que facilitem sua aquisição pelos associados inscritos é que é serviço do Instituto, e não os bens vendidos, em que êle emprega dinheiro arrecadado dos seus contribuintes.

Mesmo fôsse dinheiro do Estado, o empregado na aquisição, o imóvel comprado para revenda em prestações, não seria bem do Estado, incorporado a seu patrimônio, como bem público. Se tal se desse, nem poderia êle ser mais vendido aos contribuintes do Instituto de Previdência. O dinheiro, na espécie, é instrumento do serviço, não o bem comprado para revenda imediata. E o serviço do Instituto é o da revenda dos bens imóveis, nos têrmos em que a lei o estipula.

8) Na realidade, a imunidade do art. 31, nº V, da Constituição federal visa a impedir, conforme diz Themístocles Cavalcanti, "a luta econômica entre a União, os Estados e os municípios" (v. *A Constituição Federal Comentada*, 3ª edição, vol. I, pág. 392) e a assegurar a harmonia e o respeito recíproco entre os governos (cf. Maximiliano, *Comentários à Constituição Brasileira de 1946*, 4ª ed., atualizada, 1946, vol. I, pág. 381).

Mas, tende a proteger os interêsses mútuos, dessas entidades de direito público, e não o dos compradores de seus bens, quando alienáveis ou alienados.

A lei constitucional pretendeu evitar a tributação de bens, rendas e serviços da União, dos Estados e municípios, uns pelos outros, mas excluiu os serviços públicos concedidos (parágrafo único do art. 31), o que demonstra ter o preceito da Lei Magna, apenas, desejado manter livres da tributação os que estejam incluídos no patrimônio das entidades que gozem da imunidade, os serviços por elas próprias desempenhados e as rendas que daí defluam, e não o que constitua objeto do serviço público confiado a terceiros; porque então (diz Pontes de Miranda) os impostos são sôbre bens, rendas e serviços do concessionário. Não há pois imunidade fiscal" (v. *Comentários à Constituição de 1946*, 3ª edição, tomo II, pág. 302).

E assim sendo, deve-se — como recomenda Aliomar Baleeiro — "olhar o efeito do tributo e não o negócio jurídico".

Então se verificará que "o princípio do art. 31, da imunidade recíproca, não cobre os que compram imóveis às Caixas Econômicas e Institutos de Pensões e Aposentadorias mediante promessa de venda. Sabemos como as coisas se passam na prática. O candidato ao imóvel entra em negócio com o seu proprietário; a Caixa Econômica o compra em nome dela e promete vendê-lo ao candidato ao fim de quinze ou vinte anos, período em que não paga impôsto de locação ou predial, porque o bem pertence à Caixa. A análise econômica mostra que o impôsto cairá sôbre o futuro comprador e não sôbre a autarquia. Parece-me que o art. 31 não protege isso" (v. *O Direito Tributário da Constituição*, ed. do Instituto Brasileiro de Direito Financeiro, 1959, pág. 140).

9) A propósito da imunidade tributária que o art. 32, *c*, da Carta Política de 1937 assegurava aos bens da União, dos Estados e dos municípios, em têrmos idênticos aos do art. 31, nº V, *a*, da vigente Constituição federal, observara, em parecer, o Dr. Tito Prates da Fonseca, que os bens das autarquias destinados à venda a particulares em prestações, não podem gozar de isenção tributária.

E explicou que — "os bens... destinados que são à venda a particulares, escapam à natureza do patrimônio fiscal. As suas rendas ou sua alienação não contribuem para o custeio dos serviços públicos. O direito de propriedade da entidade paraestatal sôbre tais bens é acidental, quer dizer, aguarda, apenas, a compensação de valôres, pelos pagamentos de mensalidades, para se transformar em direito real de garantia passando a propriedade, segundo a previsão contratual, ao outro contratante devedor, pessoa de Direito Privado. A renda dêsses bens, aluguéis ou a sua habitação, não se destinam à manutenção do serviço público e, sim, ao benefício privado daquela que contrata com o Instituto. A situação, quanto à afetação dêsses bens, não muda, antes ou depois da escritura de compra e venda; constituem as suas rendas vantagens privadas de um particular. Não pertencem ao patrimônio público fiscal da autarquia, uma vez que não basta a propriedade para classificar como tais os bens públicos, cujo sinal distintivo está no fato de participarem da atividade administrativa de modo imediato — domínio público e patrimônio administrativo — ou mediatamente, patrimônio fiscal" (v. parecer, na *Revista Forense*, vol. 97/51-3).

10) Efetivamente, ao entregar ao compromissário-comprador o imóvel objeto do contrato, a entidade promitente-vendedora (como, na espécie, em regra, o faz o Instituto de Previdência do Estado de São Paulo) exige assuma aquêle a responsabilidade pelos impostos e taxas que venham a recair sôbre o imóvel. Em tôdas as escrituras de compromisso essa cláusula é encontrada.

A tributação, pois, não grava o Instituto, nem mesmo o bem de que êste desfrute — tanto mais que já nem é possuidor do imóvel.

Aliás, ao que diz a impetrante, o tributo impugnado sòmente agora foi lançado, quando o imóvel se acha adstrito, pelo compromisso, à sua posse — dela, compromissária compradora — tendo, ainda, a inscrição no Registro Imobiliário criado em seu favor um direito real, oponível *erga omnes* irretratável *ad libitum* do promitente-vendedor (v. Lei federal nº 649, de 11 de março de 1949, art. 1º).

11) Acresce, finalmente, dizer-se que o Instituto de Previdência do Estado de São Paulo, embora seja serviço público descentralizado, não gere, apenas, patrimônio do Estado. Êle emprega as rendas que por lei lhe são atribuídas, entre as quais avultam "os prêmios pagos pelos contribuintes obrigatórios e facultativos" (v. Decreto estadual nº 12.762, de 18 de junho de 1942, art. 4º).

São tais rendas as que o Instituto deve, exclusivamente, aplicar em empréstimos aos contribuintes, na aquisição ou construção de casas de residência para êstes, quando inscritos, na aquisição de títulos da dívida pública, estadual ou de outros títulos, no financiamento de obras do Estado ou das Municipalidades e autarquias cooperadas do Instituto de previdência do Estado de São Paulo (art. 5º do citado Decreto federal nº 12.762).

Não são bens do Estado as aludidas rendas, nem mesmo, aliás, a contribuição dêste, em dinheiro, e destinada a atender as finalidades do Instituto, e não para a imobilização como bem do domínio público.

Conseqüentemente, os bens imóveis adquiridos pelo Instituto de Previdência não são bens do Estado, nem para o seu serviço, sequer (quando destinados a residência dos respectivos contribuintes) para utilidade do Instituto.

O Instituto compra para revender a longo prazo, em prestações e sob juro módico.

Sôbre tais bens, quando transferidos, ainda que sob compromisso de vendas, mas, inscrito no Registro de Imóveis, para gozar da garantia das leis federais, pode ser lançado o impôsto predial, porque não alcança bem a serviço do Instituto, mas que, pela revenda, já perfez a finalidade dêste, de propiciar a casa própria a seus contribuintes, só permanecendo nominativamente como do Instituto, para garantia de seu pagamento.

São Paulo, 18 de dezembro de 1961. — *Adriano Marrey*, presidente e relator — *Dimas R. de Almeida* — *João Guzzo*.