AUTARQUIA — IMUNIDADE — ISENÇÃO FISCAL — COMPROMISSO DE VENDA DE IMÓVEL

— Havendo imunidade, o tributo não pode ser cobrado; no caso de isenção à lei, é lícito transferir a obrigação fiscal de um contribuinte para outro, ou torná-los solidários.

TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

Prefeitura Municipal de São Paulo *versus* Paulo de Cerqueira César e outro
Agravo de petição nº 60.974 — Relator: Sr. Desembargador
HELY LOPES MEIRELES

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo de petição nº 60.974 da comarca de São Paulo, em que é recorrente o Juízo *ex officio*, sendo agravante a Municipalidade de São Paulo e agravados Paulo de Cerqueira César e outros: Acordam,

em Segunda Câmara Civil do Tribunal de Alçada, por unanimidade de votos, repelidas as preliminares de ilegitimidade de parte e de incompetência do Juízo, negar provimento ao recurso de ofício e ao agravo de petição, para que subsista a sentença recorrida, que decidiu com acêrto.

Custas como de direito.

Cuidam êstes autos de um mandado de segurança impetrado por compromissários compradores de imóveis residenciais do Instituto de Previdência do Estado contra a Municipalidade de São Paulo, visando à liberação do impôsto predial lançado pela impetrada e exigido dos impetrantes.

A segurança foi concedida em primeira instância, em face da imunidade tributária estabelecida no art. 31, nº V, *a*, da Constituição federal, com recurso *ex officio* e agravo da Prefeitura, no qual a impetrada argúi ilegitimidade ativa dos impetrantes e incompetência do Juízo da Fazenda Municipal, por entender interessado o Instituto, como autarquia estadual, o que deslocaria o feito para o Juízo Privativo da Fazenda do Estado. No mérito, insiste a Prefeitura em que a imunidade tributária estabelecida para as entidades estatais não se estende às autarquias e, por isso mesmo, tanto pode cobrar o impôsto do IPESP como dos compromissários-compradores de seus imóveis, segundo o disposto no § 1º, do art. 8º, do Decreto-Lei municipal nº 378, de 1946, reproduzido no art. 74, § 1º, da Consolidação dos Tributos Municipais, aprovada pelo Decreto municipal nº 1.436, de 1951. Com êstes argumentos a impetrada pede o provimento do seu agravo e a conseqüente denegação da segurança.

As preliminares não ensejam acolhimento.

Desde que a exigência fiscal se dirige contra os impetrantes, têm êles legitimidade ativa para a impetração, que visa, precisamente, a liberá-los do tributo indevido. Quanto à argüição da incompetência do Juízo dos Feitos da Fazenda Municipal é também inacolhível, porque os impetrantes estão postulando em nome próprio, sem litisconsórcio do IPESP, e, nessas condições, não há motivo para deslocar-se o feito para a Vara da Fazenda do Estado, como pretende a Prefeitura, uma vez que a autarquia estadual está alheia ao processo.

No mérito, continua a agravante sem razão.

É pacífico, atualmente, na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que a imunidade tributária recíproca das entidades estatais, estabelecida no art. 31, nº V, *a*, da Constituição federal, alcança as autarquias, como desmembramentos administrativos do próprio Estado. Realmente, a autarquia é um prolongamento do Poder Público. É a *longa manus* do Estado. É o próprio Estado descentralizado em serviço autônomo. Daí por que desfruta dos mesmos privilégios administrativos e fiscais do Estado, como o relator dêste acórdão já teve oportunidade de demonstrar em trabalho recente sôbre a matéria ("Autarquias e Entidades Paraestatais", *in Revista dos Tribunais*, vol. 322/19 e também *in Revista de Direito Administrativo*, vol 68/17).

Assentado que a autarquia tem imunidade de impostos relativamente a seus bens e serviços, segue-se que o impôsto predial não pode ser lançado sôbre imóveis pertencentes aos Institutos de Previdência, ainda que compromissados a particulares. E assim é, porque a imunidade afasta a possibilidade jurídica da incidência do impôsto sôbre o bem imune, impedindo se cobre o tributo, quer do proprietário, quer do compromissário-comprador, porque sem incidência não se forma a obrigação tributária.

A substituição legal do sujeito passivo do tributo só é possível nos casos de isenção, nunca, porém, nos de imunidade tributária. Não há confundir imunidade com isenção; na isenção há incidência, seguida da dispensa do pagamento do tributo; na imunidade não há incidência, o que torna inexigível o tributo de quem quer que seja, pela evidente razão de que não se pode exigir de ninguém o cumprimento de obrigação tributária inexistente. Na isenção pode o fisco deslocar a obrigação tributária do contribuinte isento para outro interessado não isento; na imunidade essa deslocação é juridicamente impossível.

Na isenção é admissível até mesmo a solidarização de todos os interessados no negócio jurídico sujeito ao tributo, para que em ocorrendo a liberação de um contribuinte, responda o outro pelo impôsto (cf. Roberto Tamagno, *El Contribuyente*, 1953, pág. 122; A. D. Giannini, *Inconstituciones de Derecho Tributario*, 1957, página 113; Giuliani Fonrouge, *Derecho Financiero*, 1962, I/348).

A legislação federal brasileira nos oferece exemplo desta substituição legal no artigo 2º, § 3º, da Lei do Sêlo, quando estabelece que "havendo mais de um signatário (no papel sujeito ao sêlo), se algum dêles gozar da isenção, o ônus do impôsto recairá sôbre os demais". O legislador municipal de São Paulo pretendeu estabelecer a mesma substituição legal para os contribuintes do impôsto predial quando dispôs, no § 1º, do art. 8º do Decreto-Lei número 378, de 1946, que: "O lançamento relativo a prédio objeto de compromisso de compra e venda poderá ser feito indistintamente, em nome do promitente-vendedor ou do compromissário-comprador, ou, ainda, no de ambos, ficando sempre, um e outro, solidàriamente responsáveis pelo pagamento.

Essa transferência da obrigação tributária só é possível nos casos de isenção; nunca, porém, nas hipóteses de imunidade, pela razão que já se apontou de que em relação aos bens imunes não há obrigação tributária.

O legislador municipal ao tributar bens imunes está confundindo ou, pelo menos, indistinguindo imunidade de isenção, confusão, aliás, freqüente, até mesmo no Judiciário, como se vê da sentença em exame e do parecer da Procuradoria-Geral da Justiça, cujos ilustres signatários empregam indiferentemente êsses vocábulos como se fôssem sinônimos, quando, na realidade, expressam conceitos tributários fundamentalmente diversos e de conseqüências inconfundíveis.

O relator dêste acórdão já teve oportunidade de tecer sôbre a matéria as seguintes considerações: "A imunidade é a exclusão da tributação por mandamento constitucional e, por isso mesmo, não pode ser contrariada, restringida ou ampliada por lei ordinária. Sendo um mandamento da Constituição federal, é de atendimento obrigatório por tôdas as entidades tributantes — União, Estado-membro e Município — que jamais poderão desconhecê-la ou desaplicá-la".

"A isenção tributária, diversamente da imunidade, é a dispensa legal do pagamento do tributo devido. É uma liberalidade fiscal concedida por lei ordinária a certas pessoas, bens, serviços ou atos reputados de interêsse público e, por isso mesmo, aliviados do encargo tributário. A imunidade afasta a possibilidade de incidência do tributo sôbre os bens ou pessoas imunes; a isenção reconhece a incidência, mas dispensa o pagamento desde que ocorram as circunstâncias de direito e de fato que legitimam a não exigência do tributo (*Direito Municipal Brasileiro*, 1963, I/406).

Na prática, poderá a imunidade dos imóveis das autarquias, compromissados a terceiros, ser profundamente inconveniente — como admitimos mesmo que o seja — por dessangrar o erário municipal de recursos substanciais. Com o aumento do número de imóveis financiados pelos Institutos de Previdência e Caixas Econômicas, dia virá em que grande parte das residências urbanas não pagará impostos por pertencentes a essas autarquias. Mas a correção dêsse mal não poderá ser feita por lei ordinária e muito menos pelo Judiciário, uma vez que a imunidade é de caráter constitucional, e só por emenda da Constituição federal será possível a sua supressão ou atenuação.

Por êstes fundamentos, e em conformidade com a jurisprudência dominante sôbre a matéria (Supremo Tribunal Federal, recurso em mandado de segurança número 49.681, *in Diário da Justiça da* União, de 11 de julho de 1963 — Tribunal de Alçada do Estado de São Paulo, *Revista dos Tribunais*, vols. 321/446; 322/571; ..... 324/493; 327/518; 327/521; 327/543 e ..

327/572), nega-se provimento ao agravo da municipalidade, para que subsista a sentença concessiva da segurança, pagas as custas na forma da lei.

São Paulo, 9 de setembro de 1963 — *Cavalcanti Silva*, pres. com voto — *Hely Lopes Meirelles*, relator — *Andrade Junqueira*.