AUTARQUIA — IMUNIDADE FISCAL — BENS E SERVIÇOS

— A expressão "vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes", que se encontra no § 1.º do art. 19 da Constituição Federal, alcança não só os serviços, *mas também o* patrimônio *e a* renda *das autarquias.*

— Terreno baldio de propriedade da autarquia está sujeito à tributação municipal.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Prefeitura Municipal de Belo Horizonte *versus* Iapas
Recurso Extraordinário nº 98.382 — Relator: Sr. Ministro MOREIRA ALVES

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os ministros da 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, conhecer do recurso e dar-lhe provimento.

Brasília, 12 de novembro de 1982. — *Djaci Falcão,* Presidente. *Moreira Alves,* Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Moreira Alves: É este o teor do acórdão recorrido (fls. 61-3):

"O Sr. Ministro Miguel Jeronymo Ferrante: Preliminarmente, nego provimento ao agravo retido.

A jurisprudência é firme em considerar as autarquias beneficiárias do art. 188 do Código de Processo Civil, que manda computar em quádruplo o prazo para contestar e, em dobro, para recorrer. Nesse sentido, Teotônio Negrão registra, neste Tribunal, entre os outros, os acórdãos na AC nº 43.078-MG, nos AI nº 38.864-RJ e AL nº 39.120-RJ (in *Cód. Proc. Civ. e leg. proc. em vigor*. 8.ed. p. 69).

No mérito, a sentença remetida, da lavra do MM. Juiz Federal Dr. Adhemar Ferreira Maciel, está em harmonia com o pacífico entendimento jurisprudencial desta Corte, sobre a matéria em debate, como dão notícia, entre outros, os arestos na AC nº 49.834-SP, j. 30.11.79, relator Ministro Otto Rocha; AC nº 47.188-SP, relator Ministro Carlos Mário Velloso, in *DJU* de 6.8.79; AC nº 46.929-SP, relator Ministro Carlos Mário Velloso, in *DJU* de 6.8.79; AC nº 45.590-SP, relator Ministro William Patterson, j. 16.5.80). Imerece, portanto, censura, pelo que a mantenho a teor de seus próprios fundamentos (fls. 33-5), a seguir transcritos:

'Como se pode ver da certidão de fls. 5, de dívida ativa, a autora cobra imposto territorial urbano e taxa de limpeza. A dívida se refere aos períodos de 1974 a 1978 e importa em Cr$ 28.678,00, o imposto, e em Cr$ 344,00, a taxa. O resto do montante diz respeito a multas, juros e correção monetária.

A autora entende que o imposto é devido, vez que o imóvel é lote vago e o § 1º do art. 19 da Constituição Federal só concede imunidade a "patrimônios (...) vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes". E, como "lote vago" não tem "finalidade essencial", não há que se falar logicamente em "imunidade tributária".

A interpretação acima, *data venia,* é simplesmente *ad litteram*. A locução "vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes" diz respeito tão-só a "serviços" e não a "patrimônio" ou a "renda".

Como se sabe, a imunidade tributária é uma proibição constitucional ao poder tributante de editar leis onerando atos, pessoas ou coisas. É um princípio de natureza "ontológica" e não meramente "política". Trata-se mais de direção que mesmo de simples conveniência. Daí dizer Celso Antônio Bandeira de Mello (*Natureza e regime jurídico das autarquias*. RT, p. 462) com acerto: "Não se trata de uma liberalidade do constituinte, mas de resultante imediata da adoção de certos princípios que definem o sistema federativo." E, por ser princípio de direito público, estabelece para o intérprete uma direção. É também com propriedade que Agustín Gordillo diz que "los princípios de derecho público contenidos en la Constitución son normas jurídicas pero no sólo eso; mientras que la norma es un marco dentro del qual existe una cierta libertad, el principio tiene substancia integral". "La norma es límite, el principio es límite y contenido. La norma dá a la ley facultad de interpretala o aplicar-la en más de un sentido, y el acto administrativo la facultad de interpretar la ley en más de un sentido, pero el principio establece una dirección estimativa, un sentido axiológico, de valoración, de espíritu" (apud Celso Antônio Bandeira de Mello. *Elementos de direito administrativo*. RT, p. 230).

O constituinte de 1969, como seus antecessores, procurou evitar a desarmonia entre os entes constitucionais e suas projeções e, como princípio, estabeleceu a imunidade tributária recíproca (ver, a propósito, as lições de Oswaldo Aranha Bandeira de Mello in *Direito*. v. IX, p. 124 e segs.).

Assim, não pode a autora tributar com imposto o imóvel do réu, mesmo em se tratando de lote vago, pois se trata de ato administrativo inquinado de inconstitucionalidade por ferir imunidade ontológica inserta no § 1º do art. 19 da Constituição vigente.

Diferente, todavia, é a situação no tocante à taxa de limpeza. A imunidade, como é comezinho, só alcança o imposto e não o tributo taxa. Quanto a essa poderia, no máximo, haver isenção.'

Nego, pois, provimento à apelação."

Interposto recurso extraordinário, não foi ele admitido pelo seguinte despacho (fls. 81-3):

"A egrégia 6ª Turma desta Corte, a teor do disposto no art. 19, § 1º da Constituição Federal, e amparado em copiosa jurisprudência, que cita, decidiu que não pode o município tributar imóvel de autarquia, face ao princípio da imunidade recíproca estatuído na Carta Política.

Recorre extraordinariamente a prefeitura municipal de Belo Horizonte sustentando que o imposto é devido, vez que o imóvel objeto do tributo, no caso, é um 'lote vago' e o § 1º do art. 19 da Constituição Federal só concede imunidade a 'patrimônios (...) vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes', o que não ocorre com o 'lote vago', que não possui 'finalidades essenciais'.

A regra da Constituição em comento dispõe, *verbis:*

'Art. 19. É vedado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios:

I — *omissis;*

II — *omissis;*

III — Instituir impostos sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

§ 1º O disposto na alínea *a* do item III é extensivo às autarquias, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes (...).'

Interpretando a norma *legis* em foco, o acórdão recorrido, reportando-se às razões expendidas pelo juízo de primeiro grau, proclamou:

'A locução "vinculados às duas finalidades essenciais ou delas decorrentes" diz respeito tão-só a "serviços" e não a "patrimônio" ou a "renda".

Como se sabe, a imunidade tributária é uma proibição constitucional ao poder tributante de editar leis onerando atos, pessoas ou coisas. É um princípio de natureza "ontológica" e não meramente "política". Trata-se mais de direção que mesmo de simples conveniência. Daí dizer Celso Antonio Bandeira de Mello (*Natureza e re-*

gime jurídico das autarquias. RT. p. 462) com acerto: "Não se trata de uma liberalidade do constituinte, mas de resultante imediata da adoção de certos princípios que definem o sistema federativo." E, por ser princípio de direito público, estabelece para o intérprete uma direção. É também com propriedade que Agustín Gordillo diz que "los principios de derecho público contenidos en la Constitución son normas jurídicas pero no sólo eso; mientras que la norma es un marco dentro del qual existe una cierta libertad, el principio tiene substancia integral". "La norma es límite, el principio es límite y contenido. La norma dá a la ley facultad de interpretala o aplicar-la en más de un sentido, y el acto administrativo la facultad de interpretar la ley en más de un sentido, pero el principio establece una dirección estimativa, un sentido axiológico, de valoración, de espíritu" (apud Celso Antonio Bandeira de Mello. *Elementos de direito administrativo*. RT. p. 230).

O constituinte de 1969, como seus antecessores, procurou evitar a desarmonia entre os entes constitucionais e suas projeções e, como princípio, estabeleceu a imunidade tributária recíproca (Ver, a propósito, as lições de Oswaldo Aranha Bandeira de Mello in *Direito*. v. IX, p. 124 e segs.).

Assim, não pode a autora tributar com imposto o imóvel do réu, mesmo em se tratando de lote vago, pois, se trata de ato administrativo inquinado de inconstitucionalidade por ferir imunidade ontológica inserta no § 1º do art. 19 da Constituição vigente.'

Como se vê, de todo razoável é a inteligência oferecida (Súmula nº 400).

Quanto à letra *d*, o acórdão apontado para confronto versa sobre a incidência do imposto predial e territorial urbano, nas hipóteses em que o INPS é promitente vendedor de imóveis residenciais, sendo devido o tributo pelos promitentes compradores desses imóveis, por não se constituírem essas transações em 'finalidades essenciais' da autarquia (RE nº 71.427, *RTJ*, 62:116).

Ora, o tema discutido nos presentes autos é outro (Súmula nº 291).

Pelo exposto, nego seguimento ao recurso.

Publique-se."

Os autos, porém, subiram a esta Corte, em virtude do provimento de agravo.

Esclareço que está impedido o Sr. Ministro Aldir Passarinho, por ter sido S. Exa. quem prolatou o despacho que não admitiu o recurso extraordinário.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Moreira Alves (Relator): 1. A questão em causa é de natureza puramente constitucional, pois consiste em saber se a expressão "vinculados à suas finalidades essenciais ou delas decorrentes", a qual se encontra no § 1º do art. 19 da Constituição Federal, se prende exclusivamente ao seu antecedente próximo "serviços", ou se alcança, também, os que o precedem, ou seja, "patrimônio" e "renda", uma vez que o teor do citado dispositivo é este:

"Art. 19. (...)

§ 1º O disposto na alínea *a* do item III é extensivo às autarquias, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes; mas não se estende aos serviços públicos concedidos, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto que incidir sobre imóvel objeto de promessa de compra e venda."

2. Tratando-se, como se trata, de verificar se a interpretação acolhida pelo aresto recorrido contrariou, ou não, o texto constitucional em exame, não é de aplicar-se a Súmula nº 400, que se destina, apenas, a afastar as questões de interpretação de lei do âmbito do que a Constituição Federal, em seu art. 119, III, *a*, denomina "negativa de vigência" de lei federal, expressão esta que não abarca os dispositivos constitucionais, que dão ensejo ao recurso extraordiná-

rio, em face do mesmo preceito, por mera contrariedade a eles. E ser contrário à Constituição e não apenas ir contra a letra desta, mas, também, contra o entendimento que lhe dá — como sua guardiã — a Suprema Corte do país.

3. O acórdão recorrido, para restringir a expressão "vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes" a *serviços*, excluindo dessa limitação o *patrimônio* e a *renda*, se louvou exclusivamente na consideração de que a imunidade tributária é um princípio de natureza ontológica e não meramente política, razão por que "trata-se mais de direção do que mesmo de simples conveniência", citando, em abono de sua assertiva, passagens de Celso Antonio Bandeira de Melo e de Agustín Gordillo.

Essa afirmação, no entanto, é, com a devida vênia, totalmente equivocada. Para demonstrá-lo, basta tomar as palavras mesmas do primeiro dos autores citados (e palavras que se encontram em seu trabalho específico relativo a autarquias: *Natureza e regime jurídico das autarquias*. p. 461 e segs., São Paulo, 1967. p. 461 e segs.) sobre a distinção entre *imunidade política* e *imunidade ontológica*. Escreve, a propósito, Celso Antonio Bandeira de Melo:

"É possível distinguir dois tipos de imunidade: política e ontológica.

A primeira deriva unicamente de critérios políticos. Ocorre quando o constituinte, consagrando padrões de cultura vigentes, reputa oportuno excluir, liminarmente, certas pessoas do ônus tributário. Enquadram-se na hipótese os casos considerados nas letras *b* e *c* do citado art. 31 da Constituição Federal de 1946. Através deles, na Constituição houve por bem, sob fundamentos políticos, inibir a possibilidade de imposição de impostos sobre 'templos de qualquer culto, bens e serviços de partidos políticos, instituições de educação e de assistência social, desde que suas rendas sejam aplicadas integralmente no país para os respectivos fins' e 'o papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros'.

A Emenda Constitucional nº 18 no art. 2º, IV, *b*, *c* e *d*, reproduzia com ligeiras modificações os mesmos casos de imunidade política. Não há como se vê, uma exigência natural do sistema jurídico postulando estas imunidades. O legislador constitucional estabeleceu-as porque reputou conveniente, desejando proteger certas atividades. Se não existisse o dispositivo em apreço, nada induziria a supor que devessem se excluir das obrigações de pagar impostos.

Diferente é o caso da *imunidade ontológica*. Esta corresponde a uma exigência natural do sistema. Em certo sentido é um subproduto dele. Contém-se, implicitamente, no próprio esquema constitucional, como verdadeira decorrência de sua composição. Não se trata de uma liberalidade do constituinte, mas da resultante imediata da adoção de certos princípios que definem o sistema federativo. Por isso mesmo, parecenos, mesmo à falta de previsão, deve ser reconhecida, pois é solicitada pela própria lógica do regime. É precisamente o caso da imunidade recíproca dos entes públicos. Sua insubmissão a impostos deflui implicitamente da harmonia entre eles.

Além disso, seria incoerente que estados, municípios, Distrito Federal e União estivessem a salvo do gravame fiscal e suas autarquias, simples serviços personalizados das mesmas entidades, devessem sofrê-lo. A interpretar de outra forma incidir-se-ia na seguinte desarrazoada conclusão: quando as pessoas políticas optam por processos administrativos havidos por seus legisladores como mais oportunos, eficientes ou racionais, devem sofrer, embora indiretamente, ônus tributário que inexistiria se abandonassem o propósito de aprimorar a prestação de certos serviços."

Como se vê, essa distinção entre *imunidade política* e *imunidade ontológica* se destina a justificar a extensão de imunidade concedida a certa entidade a outra, sem texto expresso, e com base no fato de que essa extensão decorre da mesma exigência lógica do regime que levou o constituinte

a conceder a imunidade a certos entes e que o deveria levar, também, necessariamente a concedê-los a outros.

Em outras palavras, a *imunidade ontológica* serviria para estender às autarquias, sem texto constitucional que o fizesse expressamente, a imunidade concedida aos estados, municípios, Distrito Federal e União Federal a que elas estivessem vinculadas. E só isso.

Se, porém, a própria Constituição, por texto expresso, dá tratamento diferenciado para — de um lado — a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios, e — de outro — as autarquias, estabelecendo, para aqueles, imunidade irrestrita e, para estas, imunidade restrita, não há que se pretender, com base na *imunidade ontológica,* que a própria Constituição afastou de modo expresso (e por motivos que, evidentemente, não são ontológicos, mas simplesmente políticos), que essa restrição se interprete contra as razões políticas que a inspiraram, para fazer prevalecer, no máximo possível, a razão ontológica que foi desprezada pela própria Constituição.

Por isso mesmo, o próprio Celso Antonio Bandeira de Melo (op. cit. p. 463 e segs.) depois de fazer a distinção entre *imunidade política* e *imunidade ontológica* e de sustentar que, com base nesta, as autarquias teriam imunidade implícita, acentua:

"Diante da Emenda Constitucional nº 18, como se viu, o debate em torno da questão já ficava inteiramente superado devido à explicitude do texto, pois afirmava de modo categórico a imunidade das autarquias"

e, observando que a Constituição de 1967, em seu art. 20, § 1º (que corresponde, nesse particular, ao art. 19, § 1º, da Emenda Constitucional nº 1/79), estabeleceu a restrição "no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes", acrescenta que a distinção entre patrimônio, renda e serviços *oneráveis* (os vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes) e não *oneráveis* (os em que não há essa vinculação) resulta de motivos cuja conveniência ou inconveniência são problemas da política e não do direito:

"Esta nova legislação constitucional sobre a matéria, consoante foi observado, distingue o patrimônio, as rendas e os serviços vinculados ou decorrentes de finalidades essenciais das autarquias daqueles que não desfrutam de idêntica situação. Estes últimos são oneráveis. Com isto o sistema de imunidade referido às autarquias passou de uma tônica subjetiva para objetiva: isto é, o reconhecimento das situações beneficiadas pela imunidade não se relaciona com a mesma intensidade anterior às pessoas, porém, às atividades delas, ao objeto de sua ação.

É problema da política, e não do direito, discutir se foi conveniente ou inoportuna a restrição da imunidade estabelecida desde a Emenda nº 18 e confirmada na Carta de 1967. Diríamos, entretanto, apenas de passagem, que a solução adotada apresenta dois inconvenientes. Um deles é o de que todo e qualquer patrimônio, renda ou serviço das autarquias (seja ou não vinculado ou decorrente de suas finalidades essenciais) aproveita sempre, em última análise, ao desempenho de suas atividades essenciais. Tributá-las, por isso mesmo, é gravar serviço público, em detrimento da prestação de atividades que o próprio poder público definiu, como socialmente relevantes. Este juízo, entretanto, não envolve apreciação jurídica.

O segundo inconveniente, imputável à restrição da imunidade, interessa-nos mais de perto. Consiste em que será extremamente difícil reconhecer, nos casos concretos, quando um patrimônio, renda ou serviço, deva ser havido como vinculado ou decorrente das finalidades essenciais da autarquia."

Como se vê, o autor citado — e em cujas obras se baseou o acórdão recorrido — termina por sustentar o contrário do aresto sob julgamento, ou seja, que a expressão "vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes" não diz res-

peito, apenas, a serviços, mas alcança, também, o patrimônio e a renda das autarquias.

Essa interpretação, aliás, decorre inequivocamente do espírito do dispositivo constitucional. Com efeito, não há razão alguma para restringir a expressão final ("vinculados às finalidades essenciais ou delas decorrentes"), que gramaticalmente também alcança os antecedentes mais afastados (patrimônio e renda), ao antecedente mais próximo (serviços). Qual seria o motivo para fazer incidir imposto sobre serviço da autarquia não essencial à sua finalidade e para tornar imune a ele a renda decorrente desse mesmo serviço?

Nesse sentido se têm manifestado os autores que, além de Celso Antonio Bandeira de Melo, enfrentam especificamente essa questão. Assim, Baleeiro, que, quer nas *Limitações constitucionais ao poder de tributar* (5. ed., Rio de Janeiro, 1977, p. 130), quer no *Direito tributário brasileiro* (10. ed. Rio de Janeiro, 1981, p. 102), se utiliza das mesmas palavras:

"Vigorará, entretanto, a imunidade para tudo quanto for de caráter instrumental ou funcional da autarquia, isto é, dos bens, rendas e serviços que a autarquia emprega como meios de desempenho de serviços públicos ou atividades da competência específica do governo que a instituiu, para previdência social ou outro fim público. Os edifícios da direção e agências, os hospitais, ambulatórios, ambulâncias etc., desde que utilizados exclusivamente na assistência dos indivíduos para os quais foi criado o serviço público, estão imunes."

E Tavares Paes (*Comentários ao Código Tributário Nacional*, São Paulo, 1981, p. 19) também escreve:

"Fique bem claro que a imunidade prevista se estende às autarquias no que concernir à sua atividade, isto é, dos serviços, bens e rendas."

4. Observo, por outro lado, que a parte final do § 1º do art. 19 da Constituição Federal — "nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto que incidir sobre imóvel objeto de promessa de compra e venda" — não se prende à extensão da imunidade prevista na alínea *a* do item III do mesmo artigo às autarquias, mas diz respeito à própria imunidade prevista naquela alínea e, conseqüentemente, à imunidade recíproca entre União, estados, Distrito Federal e municípios, para a qual não há a restrição da vinculação às suas finalidades essenciais. Faço essa observação para afastar a possibilidade de, por interpretação *contrario sensu*, se entender que essa regra final estaria mostrando que os bens das autarquias não precisariam estar vinculados às suas finalidades essenciais, pois, se objeto de promessa de compra e venda, essa destinação os desvincularia daquelas finalidades.

5. Em face do exposto e tendo em vista que, no caso, o terreno em causa é baldio, e portanto não está vinculado, direta ou indiretamente, às finalidades essenciais da autarquia ora recorrida, conheço do presente recurso e lhe dou provimento, para julgar procedente a ação, condenado o ora recorrido nas custas e em honorários de advogado, que fixo em 10% sobre o valor da condenação.

EXTRATO DA ATA

RE nº 98.382-1—MG. Rel.: Ministro Moreira Alves. Recte.: Prefeitura Municipal de Belo Horizonte (Advs.: Carlos Eduardo Dornas e outros). Recdo.: Instituto Nacional de Administração Financeira da Previdência e Assistência Social — Iapas (Adv.: Elizabeth R. L. Manzur).

Decisão: conhecido e provido nos termos do voto do ministro relator. Unânime. Impedido o Sr. Ministro Aldir Passarinho. 2ª Turma, 12.11.82.

Presidência do Sr. Ministro Djaci Falcão. Presentes à sessão os Srs. Ministros Cordeiro Guerra, Moreira Alves, Decio Miranda e Aldir Passarinho.

Subprocurador-Geral da República, Dr. Mauro Leite Soares.