

IMPÓSTO PREDIAL — PROMESSA DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEL

— O contribuinte não interessa para a conceituação do impósto direto real, como é o impósto predial.

TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

Prefeitura Municipal de São Paulo *versus* Aracy Spínola
Agravo de petição n.º 47.110 — Relator: Sr. Desembargador
YOUNG DA COSTA MANSO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de agravo de petição n.º 47.110, da comarca de São Paulo, em que é recorrente o Juízo *ex officio*, sendo agravante a Municipalidade de São Paulo e agravada Aracy Spínola:

1 — Trata-se de mandado de segurança impetrado com o objetivo de se cancelar o lançamento de impostos e taxas municipais sobre o imóvel da Avenida Santo Amaro n.º 41, que a impetrante vem adquirindo a prestações, do Instituto de Previdência do Estado, mediante promessa de compra e venda registrada na 4.ª Circunscrição Imobiliária da Capital.

A sentença, cujo relatório é adotado (fls.), concedeu o mandado de segurança confirmando, aliás, medida liminarmente deferida.

Além do recurso de officio, houve agravo da Municipalidade de São Paulo, que, preliminarmente, argüi a exceção de incompetência do Juízo da Fazenda Municipal, porque, se o mandado de segurança foi requerido com base na imunidade fiscal do Instituto de Previdência do Estado, competente seria

o Juízo deste, que é o da Fazenda Estadual; no mais, a agravante insiste na defesa que repousa numa preliminar de ilegitimidade de parte (caberia ao Instituto de Previdência impetrar o mandado de segurança) e nas alegações de mérito (o Instituto de Previdência, como autarquia, não goza de imunidade tributária, mas, ainda que gozasse, a imunidade não se poderia estender aos particulares que, por intermédio de financiamento daquele Instituto, adquirirem sua casa própria).

O recurso voluntário teve o processamento normal, sendo mantida a sentença, após rejeição da nova preliminar de incompetência do Juízo.

A Procuradoria-Geral é de parecer que se mantenha o julgado, inclusive no tocante à rejeição da matéria preliminar.

2. Nos termos em que foi colocado o problema, a questão jurídica se confina entre a impetrante e a Municipalidade de São Paulo, em relação ao impósto que esta pretende cobrar daquela.

Embora a imunidade tributária do Instituto de Previdência constitua a base das alegações da impetrante, a

verdade é que esta última defende os seus próprios interesses contra a Municipalidade, e não os interesses do Instituto.

Daí a conclusão da improcedência da preliminar de ilegitimidade de parte e, conseqüentemente, da arguição de incompetência do Juízo Privativo da Municipalidade.

Se porventura o Instituto de Previdência resolvesse intervir, deslocar-se-ia a competência, nessa hipótese, sem dúvida, para o Juízo Privativo dos Feitos da Fazenda do Estado; mas, desde que o Instituto não interveio, a competência é a do Juízo da Municipalidade.

3. A questão, discutida nestes autos, tem sido objeto de inúmeros outros mandados de segurança, resolvidos quase todos contra a Municipalidade.

Mas, *data vènia*, tais julgados se tornaram possíveis em virtude da má colocação do problema.

4. O impôsto predial sem dúvida, é classificado entre os tributos diretos e reais, porque, tendo por causa o fato social e econômico da "riqueza imobiliária", recai, objetivamente, sobre "o imóvel em si mesmo", sem que importem as condições pessoais do sujeito passivo ou responsável pela satisfação do tributo (Renato Liguori, *Elementi di Scienza delle Finanze*, 3ª ed. da Casa Jovene, Nápoles, 1952, pág. 65; Benvenuto Griziotti, *Primi Elementi di Scienza delle Finanze*, 5ª ed. Giuffrè, Milão, 1955, págs. 77, 80 e 87; Luigi Einaudi, *Principi di Scienza della Finanze*, reestampa da 4ª ed., Turim, 1952, pág. 134; Trotabas, *Précis de Science et Législation Financières*, 1ª ed., Dalloz, Paris, 1953, nº 173, pág. 166; e Paul Hugon, *O Impôsto*, 2ª ed. das Edições Financeiras S. A., Rio de Janeiro, 1951 págs. 47 e 82).

O contribuinte não interessa para a conceituação do impôsto direto real; é para o Fisco, exclusivamente, um nome, pelo qual se identifica o agente pagador, ou seja, a pessoa que, em deter-

minado momento, detém o objeto da tributação (Lafferrière e Waline, *Traité Élémentaire de Science et de Legislation Financières*, edição da Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, Paris, 1952, pág. 311). Daí, poderá ser agente pagador, contribuinte ou responsável pela satisfação do impôsto predial qualquer um dos que detenham a riqueza imobiliária. Em regra, quem se apresenta como tal é o proprietário, o dono absoluto ou senhor do pleno domínio. Mas, exatamente porque se trata do impôsto direto real, que visa, objetivamente, ao prédio considerado em si mesmo, independentemente do direito de propriedade (condição pessoal de quem possui), também poderão figurar entre os contribuintes todos os que, aparentemente, gozem da riqueza imobilizada, como o fiduciário, o enfiteuta, o usufrutuário, o promitente-comprador (máximo o imitado na posse em virtude de contrato sem cláusula de arrependimento e inscrito no registro de imóveis), o mero possuidor etc.

Competirá, pois, ao critério legislativo, nomear o contribuinte, dentre os que tenham economicamente a posição de dono ou proprietário (embora não o seja de pleno direito), esclarecendo, ainda, se a responsabilidade pela satisfação do tributo será de um só ou de todos; e, neste caso, se haverá responsabilidade solidária ou simples ordem sucessiva de agentes pagadores (A. D. Giannini, *Istituzioni di Diritto Tributario*, 5ª ed., Giuffrè, Milão, 1951, nº 85, pág. 286; e Ernst Blumenstein, *Sistema di Diritto delle Imposte*, tradução italiana de Francesco Forte, editora Giuffrè, Milão, 1954, pág. 123).

5. No município de São Paulo a Consolidação de Leis Tributárias, anexa ao Decreto nº 1.436, de 27 de setembro de 1951:

a) deixou bem claro que o impôsto predial recai sobre as edificações e dependências, com o respectivo terreno, situadas nas zonas urbana e suburbana da cidade (art. 64 e seus parágrafos);

b) adotou, expressamente, a melhor doutrina concernente aos impostos diretos reais, no sentido de que o tributo recai sobre o prédio, considerado em si mesmo, independentemente da relação jurídica entre o imóvel e determinada pessoa (art. 80, § 1º, onde se diz que o imposto é devido com base no respectivo lançamento, mesmo na hipótese de se desconhecer o proprietário);

c) e nomeou os contribuintes (art. 74 e seus parágrafos, onde se discriminam os responsáveis pela satisfação do tributo, a saber, o proprietário, como tal inscrito na repartição arrecadadora, o enfiteuta, ou usufrutuário, o fiduciário e o promitente-comprador, este último, sempre responsável, solidariamente, com o promitente-vendedor).

6. Mas, e pela razão de que o imposto predial se estabelece *inuitu materiae*, relacionando-se diretamente com o objeto da tributação, *in re*, sem considerações de ordem pessoal, decorre o inevitável corolário de que as imunidades e isenções devem atender, como regra, à coisa e, não às pessoas dos contribuintes.

Ora, dispõe a Constituição da República, no art. 31, n. V, a, que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (compreendidas naturalmente, as respectivas autarquias) lançar imposto sobre bens, rendas e serviços, uns dos outros.

Logo, não recaindo o imposto predial sobre "rendas e serviços", mas, diretamente sobre "bens imóveis" (edifícios, com o seu terreno e dependências, na zona urbana e suburbana), sem levar em consideração a pessoa do contribuinte, resultará a conclusão de que só podem gozar da imunidade constitucional, em relação àquele tributo, os bens públicos.

7. E não se podem considerar bens públicos as casas próprias adquiridas pelos cidadãos particulares através dos Institutos de Previdência, ainda que, para o efeito de garantia do pagamento,

sejam os imóveis conservados em nome do Instituto, com a outorga, por este, de promessa de compra e venda irrevogável, mediante a qual o adquirente se imite na posse e se investe de um direito real oponível a terceiros (cf., a esse respeito, Aliomar Baleeiro, *Ciência das Finanças*, edição da *Revista Forense*, Rio, vol. II, nº 291, pág. 414).

O art. 31, nº V, a, da Constituição da República, no tocante à imunidade dos bens públicos, há de ter uma interpretação restrita, a fim de que através dele, não se ofenda o art. 29, nº I, da mesma Constituição, que confere aos Municípios o direito de arrecadar o imposto predial, em face dos milhares de funcionários e associados de Institutos de Previdência, adquirentes da casa própria mediante promessa de compra e venda (só o Instituto de Previdência do Estado de São Paulo, como é público e notório, outorga, mensalmente, cerca de 300 escrituras dessa natureza).

E não é forçada a interpretação que exclui da imunidade tributária as "casas próprias" adquiridas através dos Institutos.

Realmente, não se poderão considerar bens públicos os imóveis adquiridos pelos Institutos de Previdência, com o único e imediato objetivo de transferi-los ao patrimônio particular de seus contribuintes.

Sem uso público não existe bem de domínio público. Noutras palavras, o bem público deve estar afetado ao uso direto ou indireto de todos os cidadãos, ou seja, deve ter um fim de utilidade comum: só isso explica e justifica o regime excepcional dos bens públicos (cf. Basavilbaso, *Derecho Administrativo*, Tipográfica Editora Argentina, Buenos Aires, 1952, vol. IV, ns. 404, respectiva letra c, e 417, págs. 109 e 179).

"casa própria" não está afetada pela utilidade comum; pelo contrário engrossa o patrimônio particular.

Forçado, *data venia*, será afirmar que a “casa própria” de um cidadão, pelo fato de ter sua aquisição financiada por autarquia, seja um bem público.

8. Pelo exposto, o Tribunal de Alçada, em Terceira Câmara Civil, rejeita as preliminares, sem divergência; e, quanto ao mérito, contra o voto do segundo juiz, provê aos recursos, para cassar o mandato de segurança.

Custas pelo impetrante.

São Paulo, 4 de abril de 1962 — *Jonas Vilhena*, presidente — *Young da Costa Manso*, relator — *Rodrigues Pôrto* — *J. C. Ferreira de Oliveira*, vencido, com a seguinte declaração de voto: Fiquei vencido porque, repelindo as preliminares de incompetência do Juízo da Fazenda Municipal e da ilegitimidade de parte da impetrante, neguei provimento a ambos os recursos, oficial e voluntário, no mérito, para manter a decisão agravada, pelos seus próprios e jurídicos fundamentos e demais ora aduzidos.

Quanto às preliminares acima referidas, nada tenho a acrescentar além do que se consignou no venerando acórdão, porque mais que suficiente para demonstrar a sua insubsistência.

No mérito, porém, não posso concordar com a maioria eventual que cassou a segurança, contra toda a jurisprudência anterior deste Tribunal e, sobretudo, desta Câmara, e o digo com a máxima vênia aos ilustres integrantes da Turma Julgadora.

Como se admite no venerando acórdão prolatado pela maioria vencedora, o imposto predial é direto e de natureza real.

Seu fato gerador é a simples propriedade do imóvel construído, situado em zona urbana do município, independentemente da respectiva exploração ou dos resultados econômicos desta (cf. Rubens Gomes de Sousa, *Compêndio*

da Legislação Tributária, nº 224, pág. 423; Plácido e Silva, *Noções de Finanças e Direito Fiscal*, ns. 82 e 87, págs. 175/176).

No mesmo sentido doutrinam os especialistas da matéria, alienígenas, tais como Paul Hugon, A. D. Giannini e Benvenuto Grizziotti, já invocados em decisões anteriores desta Câmara e, agora, também citados pelo venerando acórdão em aprêço.

E, exatamente por se tratar de imposto real e direto é que a pessoa do contribuinte assume papel relevante perante o fisco, na qualidade de titular de direito real relativo ao imóvel que é objeto da tributação.

Por isso, via de regra, somente o proprietário responde pelo imposto predial. Apenas por exceção admite-se que o fiduciário, o enfiteuta, o usufrutuário ou o promitente-comprador, titular de contrato de natureza irrevogável e devidamente inscrito no Registro Imobiliário, responda por esse tributo.

Mas, se ao legislador municipal é facultado discriminar quais os contribuintes do imposto, como titulares de direito real relativo ao imóvel tributado, jamais poderia estabelecer uma solidariedade passiva entre promitente-comprador e promitente-vendedor, quando um deles seja titular de uma imunidade tributária constitucional, como é o caso do Instituto de Previdência do Estado.

Com efeito, se essa autarquia estadual goza de imunidade tributária como bem se demonstrou nestes autos, como admitir-se que ela se torne solidariamente responsável por dívida proveniente de imposto lançado contra o seu associado, relativo a prédio pertencente à mesma autarquia?

Vê-se, por aí, que jamais teria aplicação ao caso o disposto no art. 74, § 1º, da Consolidação Tributária do Município ou art. 8º, § 1º, do Decreto-

-Lei municipal n° 378, de 1946, ambos estatuinto uma responsabilidade solidária passiva entre promitente-comprador e promitente-vendedor com respeito ao pagamento do imposto predial.

Do contrário, infringir-se-ia o preto do art. 31, n° V, *a*, da Constituição federal de 1946, no qual se enquadram, inequivocamente, as autarquias federais, estaduais e municipais, porque são entidades de direito público, incumbidas da execução de serviços públicos, próprios e inerentes ao Poder Público.

Eis aí por que a imunidade tributária que lhes assiste não se restringe, apenas, à sua pessoa no que toca aos bens, rendas e serviços. Cobre ainda todos os negócios jurídicos de que participam as autarquias, desde que se relacionem com a sua finalidade específica e à prestação de serviços públicos ou de utilidade pública. Essa imunidade tributária, portanto, vige desde a formação do negócio e se estende até a sua execução para que os seus altos desígnios sejam alcançados.

Tributar bens pertencentes ao IPESP, por conseguinte, ainda que prometidos à venda aos seus associados, para aquisição da casa própria, constitui violação do preceito constitucional (art. 31, n° V, *a*, da Carta Política de 1946).

E isto porque a autarquia contrata sem fito de lucro, agindo exclusivamente no cumprimento dos seus primordiais objetivos, qual o de propiciar aos seus associados, todos servidores públicos, a aquisição de casa própria para residir.

Tributar os bens compromissados à venda pelo Instituto de Previdência do Estado, que é organismo semelhante, em tudo e por tudo, ao IPASE, durante a execução do contrato respectivo, equivale a tributar o próprio serviço da autarquia, cujo patrimônio e autonomia dependem do Estado, pela sua própria lei orgânica.

Nem se pretendia, *data venia*, negar a qualidade de bem público ao prédio compromissado à venda pelo Instituto a um de seus associados, pois assim procedendo ele está cumprindo um dos seus deveres institucionais de prestar assistência aos servidores públicos.

A expressão "bens públicos", utilizada pelo nosso legislador constituinte, tem sentido amplo e abrange todos os bens, indistintamente, empregados no serviço público ou em razão de uma finalidade pública.

As casas prometidas à venda pelo Instituto, aos seus associados, para residência própria, são bens públicos típicos e jamais lícito seria recusar-lhes essa classificação.

Não é, apenas, o uso público que caracteriza o bem público, pois do contrário as terras devolutas jamais constituiriam bens públicos dominiais.

Desde que existe financiamento do Instituto para aquisição da casa própria pelo funcionário público e desde que ela permaneça sob o domínio da autarquia, durante a execução do contrato, como é a hipótese destes autos, forçoso é convir que esse imóvel deve ser havido como bem público na exata significação do termo.

Não se olvide que o nosso Código Civil no art. 66 divide os bens públicos em três categorias: a) bens públicos de uso comum; b) bens públicos de uso especial; c) bens públicos dominiais.

É sabido que as principais características de todos os bens públicos são: inalienabilidade, impenhorabilidade e a imprescritibilidade. Mas, essa inalienabilidade, como se prevê no próprio art. 67 do Código Civil, pode sofrer exceções na forma que a lei ordinária prescrever.

Eis aí porque a circunstância de um imóvel, pertencente a uma autarquia estadual, de finalidade social, pode ser

prometido à venda a um servidor público, mediante financiamento, sem perder a sua característica de bem público patrimonial. E por essa mesma razão persistirá a imunidade tributária de que goza a entidade de direito público, a qual não desaparece pelo simples fato de o imóvel se encontrar na posse de um particular. Haja vista para a hipótese de locação de um imó-

vel a terceiro por parte do Instituto de Previdência. Porventura, deixará essa autarquia de merecer a imunidade tributária que a favorece ?

Pelas razões expostas, embora de maneira sumária e perfunctória, fiquei vencido no julgamento, visto que negava provimento, no mérito a ambos os recursos, *data venia* da douta maiora julgadora.