

29/03/2001

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 237.718-6 SÃO PAULO

**RELATOR : MIN. SEPÚLVEDA PERTENCE**

RECORRENTE: MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

ADVOGADA: MARIA DO CARMO DE OLIVEIRA SANTOS

RECORRIDO: PROVINCIA DOS CAPUCHINHOS DE SÃO PAULO

ADVOGADOS: MARIA ANTONIA LASCALA VIEIRA E OUTRO

**EMENTA:** Imunidade tributária do patrimônio das instituições de assistência social (CF, art. 150, VI, c): sua aplicabilidade de modo a preexcluir a incidência do IPTU sobre imóvel de propriedade da entidade imune, ainda quando alugado a terceiro, sempre que a renda dos aluguéis seja aplicada em suas finalidades institucionais.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, em não conhecer do recurso extraordinário.

Brasília, 29 de março de 2001.

CARLOS VELLOSO - PRESIDENTE

  
SEPÚLVEDA PERTENCE - RELATOR



RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 237.718-6 SÃO PAULO

**RELATOR : MIN. SEPÚLVEDA PERTENCE**  
RECORRENTE: MUNICÍPIO DE SÃO PAULO  
ADVOGADA: MARIA DO CARMO DE OLIVEIRA SANTOS  
RECORRIDO: PROVINCIA DOS CAPUCHINHOS DE SÃO PAULO  
ADVOGADOS: MARIA ANTONIA LASCALA VIEIRA E OUTRO

R E L A T Ó R I O

**O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE:** Discute-se no recurso extraordinário se a imunidade das entidades de assistência social alcança o IPTU incidente sobre imóvel alugado a terceiro, cuja renda é destinada aos fins essenciais da recorrida.

A propósito, decidiu o tribunal **a quo** (f. 57/58):

*"No caso específico dos autos, a executada recorrente informou, em seus Embargos à Execução, que os recursos para a realização de suas obras resultam, em parte, da locação do imóvel acima referido, conforme contrato de locação em favor da firma "Patropi", que aluga vagas avulsas do terreno quando não estão sendo ocupadas pelos usuários da Igreja Imaculada Conceição durante seu expediente e que procuram os prédios da Rua Cincinato Braga nº 540.*

*E a esse respeito concluiu a r. sentença, às fls. 63, que a locação de imóvel do patrimônio da autora a terceira pessoa, com a finalidade de auferir renda que vai ser utilizada para os fins institucionais da entidade, não desnatura a sua atividade essencial.*

*O fato do terreno objeto do lançamento do imposto estar destinado a estacionamento, ou de servir de passagem para os carros que por ele transitam, em nada desfiguram a imunidade subjetiva da embargante, uma vez que a renda auferida com a locação ou arrendamento do*

”  


terreno destina-se, por inteiro, ao atendimento dos fins perseguidos pela entidade, como se pode ver de seu estatuto."

Funda-se, de sua vez, o Município recorrente (f. 66/70) em que a imunidade do art. 150, VI, c, CF, é restringida pelo disposto no § 4º, a teor do qual "as vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas".

E aduz:

"... estando o imóvel em questão no campo da incidência do IPTU, face à sua não utilização pela própria entidade, já que o imóvel se encontra locado, o imposto é devido, estando absolutamente correto o lançamento, o que impede qualquer interpretação extensiva da Lei Constitucional.

Não é outro aliás, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, consignado no v. acórdão prolatado pela 1ª Turma, no Recurso Especial nº 2.268-RJ, cujo relator foi o Exmo. Ministro Arnaldo Roemberg:

"A imunidade de que goza determinada entidade de assistência social, não se estende a imóvel pela mesma locado, quando do respectivo contrato conste caber ao locatário a obrigação do pagamento do tributo.

Recurso provido" (doc. 01).

Cabe aqui salientar que não procedem quaisquer argumentos no sentido de que a renda auferida em decorrência da locação estaria sendo aplicada nas finalidades da entidade e que, tal motivo, a imunidade se justificaria.

Tal pretensão tem o condão de confundir a imunidade, assegurada pela Constituição, de impostos

incidentes sobre o patrimônio, com aqueles que decorrem de rendas auferidas.

(...)

O que é imune não é a entidade assistencial em si mesma. A imunidade de impostos sobre a renda e sobre o patrimônio decorre das hipóteses previstas pela Constituição que ensejam à concessão do benefício fiscal.

Assim, o município - titular de competência privativa para instituir e cobrar o IPTU, não pode tributar o patrimônio de determinadas entidades elencadas na Constituição Federal - dentre as quais as de assistência sem fins lucrativos - se e quando afetado à destinação específica destas. Essa não é efetivamente a situação da recorrida ..."

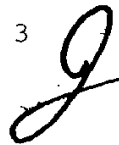
O RE foi indeferido na origem, seguindo-se agravo a que dei provimento para melhor exame do recurso, sem embargo das razões apresentadas no parecer do il. Subprocurador-Geral, Vicente de Paulo Saraiva, com a seguinte ementa, **verbis** (f. 107):

"AI. Imunidade tributária (art. 150, VI, c, da CF/88). Instituição de assistência social sem fins lucrativos. Patrimônio enquadrado na imunidade tributária prevista na norma constitucional. Exigência do IPTU, calculado sobre o preço cobrado em estacionamento de veículos em área interna da entidade, destinada ao custeio das atividades desta. Decisão proferida em conformidade com a jurisprudência dessa Suprema Corte. Parecer pelo desprovimento do agravo."

Invoca o parecer precedentes do Tribunal, **verbis**:

"O V. Acórdão do Tribunal local está em conformidade com a jurisprudência dessa Suprema Corte, valendo conferir os seguintes julgados:

"EMENTA: **IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 150, VI, C, DA CONSTITUIÇÃO. INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE**



SERVIÇO CALCULADO SOBRE O PREÇO COBRADO EM ESTACIONAMENTO DE VEÍCULOS NO PÁTIO DA ENTIDADE.

Ilegitimidade. Eventual renda obtida pela instituição de **assistência social** mediante cobrança de estacionamento de veículos em área interna da entidade, destinada ao custeio das atividades desta, está abrangida pela **imunidade** prevista no dispositivo sob destaque. Precedente da Corte: RE 116.188-4. Recurso conhecido e provido."

(RE n° 144.900/SP, in DJU 26/09/97, pág. 47.494)

"I.S.S. SESC. CINEMA. **IMUNIDADE** TRIBUTÁRIA (ART. 19, III, 'C', DA E.C. N° 1/69). CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (ART. 14). SENDO O SESC INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, QUE ATENDE AOS REQUISITOS DO ART. 14 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - O QUE NÃO SE PÔS EM DÚVIDA NOS AUTOS -, GOZA DA **IMUNIDADE** TRIBUTÁRIA PREVISTA NO ART. 19, III, 'C', DA E.C. N° 1/69, MESMO NA OPERAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE DIVERSÃO PÚBLICA (CINEMA), MEDIANTE COBRANÇA DE INGRESSOS AOS COMERCIÁRIOS (SEUS FILIADOS) E AO PÚBLICO EM GERAL.

CONHECIDO E PROVIDO, POR MAIORIA."  
(RE N° 116.188, IN DJU 16/03/90, PÁG. 1.869)

Pelo desprovimento do agravo, em decorrência."

É o relatório.



V O T O

**O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - (Relator):** Não se questiona no caso que a recorrida, sociedade religiosa, constitui instituição de assistência social, nem que nas atividades desta aplique a renda proveniente dos aluguéis do imóvel a respeito de cuja sujeição ao IPTU se controverte.

Tudo está assim em saber se a circunstância de o terreno estar locado a terceiro, que o explora como estacionamento de automóveis, elide a imunidade tributária do patrimônio da entidade de benemerência social.

O problema foi enfrentado pelo Tribunal, sob o regime constitucional pretérito, com solução favorável à imunidade - RE 97708, 2ª T., 18.05.84, Passarinho, RTJ 111/695:

"Tributário.

*Imposto predial. Instituição de assistência social. Imóveis por ela locados. Imunidade tributária.*

*O imposto predial onera o proprietário em razão do bem imóvel que ele possui, sem relacionamento com a renda porventura dele auferida. É o que resulta do art. 24, I, da Constituição Federal. E o disposto no art. 119, III, c, da Constituição dispõe, limitando o poder de tributar da União, Estados e Municípios, é que não podem eles cobrar impostos de instituições de assistência social, observados os requisitos da lei. Não importa existir cláusula contratual de locação que estipule a obrigação de o inquilino pagar o imposto se for ele*



*devido, pois tal transferência condicional do gravame não retira a imunidade do titular do benefício."*

Certo, o RE busca fundamento no § 4º do art. 150 - sem correspondência no art. 19 da Carta decaída -, a teor do qual, as imunidades de que se trata, "expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas".

Restrição similar já se encontrava, sob o regime constitucional anterior, no § 2º do art. 14 CTN, a qual, no entanto, de linguagem mais rígida, tinha âmbito material menos abrangente: só em relação aos **serviços** - não ao patrimônio e às rendas das instituições beneficiárias - adstringia a imunidade "exclusivamente" àqueles "diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades ...".

De resto, ainda mantenho reservas - que deixei entrevistas na ADIn 1802, de 27.08.98 -, quanto à validade de limitações materiais impostas por lei - ainda que lei complementar - às regras constitucionais de imunidade tributária.

Não obstante, estou em que o entendimento do acórdão - conforme ao do precedente anterior à Constituição - é o que se afina melhor à linha da jurisprudência do Tribunal nos últimos tempos,



decisivamente inclinada à interpretação teleológica das normas de imunidade tributária, de modo a maximizar-lhes o potencial de efetividade, como garantia ou estímulo à concretização dos valores constitucionais que inspiram limitações ao poder de tributar.

São exemplos marcantes dessa tendência a aplicação liberal que a Casa tem dado à imunidade de **livros, jornais e periódicos** (v.g., RE 141441, Pleno, 04.11.87, Sanches, RTJ 126/216; ERE 104563, Pleno, 09.06.93, Néri, RTJ 151/235), assim como à do **papel destinado à sua impressão** (RE 174476, Pleno, 26.09.96, M. Aurélio; RE 203859, Pleno, 17.12.96, Corrêa).

Também expressivo dessa mesma orientação é a decisão que alçou, não apenas a imunidade recíproca dos entes estatais, mas também as imunidades tributárias do art. 150, VI, b e c, à dignidade de limitações ao poder de reforma da Constituição, em razão da relevância dos direitos e liberdades fundamentais a cuja proteção estão votadas.

Na ocasião, em meu voto - o primeiro a ampliar no ponto a procedência da argüição - ADIn 939, 15.12.93, Sanches, RTJ 151/756, 821 - acentuei:

*"No que toca, porém, à exclusão, por força do § 2º do art. 2º da Emenda Constitucional nº 3, da aplicação ao IPMF do art. 150, VI, da Constituição, que arrola as*





imunidades tributárias, também peço vênha ao eminente Ministro Relator para aí julgar procedente a ação em maior extensão do que a do seu voto.

É que, ainda que não se trate tecnicamente de direitos e garantias individuais as imunidades ali outorgadas, na alínea b, aos "templos de qualquer culto", na letra c, ao "patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos", e, na letra d, a "livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão", constituem, todas elas, instrumentos de salvaguarda fundamentais de princípios, liberdades e direitos básicos da Constituição, como a liberdade religiosa, de manifestação do pensamento, o pluralismo político do regime, a liberdade sindical, a solidariedade social, o direito à educação e assim por diante.

Por isso, declaro a inconstitucionalidade no § 2º do art. 2º, da menção ao inciso VI do art. 150, sem restrições, que estendo, conseqüentemente, ao § 2º do mesmo artigo."

"A imunidade" - ensinou Baleeiro (**Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**, 7ª ed., Forense, 1997, p. 313) -, "para alcançar os efeitos de preservação, proteção e estímulo, inspiradores do constituinte, pelo fato de serem os fins das instituições beneficiadas também atribuições, interesses e deveres do Estado, deve abranger os impostos que, por seus efeitos econômicos, segundo as circunstâncias, desfalcariam o patrimônio, diminuiriam a eficácia dos serviços ou a integral aplicação das rendas aos objetivos específicos daquelas entidades presumidamente desinteressadas, por sua própria natureza".



A orientação parece subjacente aos dois julgados do Tribunal evocados pelo parecer da Procuradoria Geral da República: o RE 116188, 1ª T., 20.02.90, Sanches, RTJ 131/1295, ainda regido pela Carta de 69 - no qual se declarou imune ao imposto municipal sobre diversões a exibição de filmes pelo SESI, aberta ao público mediante ingressos (entendimento reiterado, em caso similar, no AGRAg 155822, 20.09.94, Galvão, RTJ 160/672); e o RE 144900, 22.04.97, Galvão, DJ 26.09.97 - quando afirmada a imunidade de instituição de assistência social ao ISS calculado sobre a renda da exploração de estacionamento próprio.

Parece clara a sintonia desses julgados com extratos doutrinários que vale ressaltar, porque reduzem à dimensão marcada pela teleologia do instituto da imunidade tributária a norma do § 2º do art. 150, CF, onde o recurso pretende alicerçar-se.

"A norma constitucional" - quando se refere às "rendas relacionadas à finalidades essenciais da entidade" - observa Luciano Amaro (in Ives Gandra (coord), **Imunidades Tributárias**, CEU/RT, 1998, p. 143/51) - "atém-se à destinação das rendas da entidade, e não à natureza destas" (...): "independentemente da natureza da renda, sendo esta destinada ao atendimento da finalidade essencial da entidade, a imunidade deve ser reconhecida".



"Seria um dislate" - explica - "supor que 'rendas relacionadas com as finalidades essenciais' pudesse significar, restritivamente, **rendas produzidas pelo objeto social da entidade**. Freqüentemente, o entendimento do objeto social é motivo para despesas e não fonte de recursos. Fosse aquele o sentido, qualquer fonte de custeio da entidade que não derivasse dos próprios usuários de seus serviços ficaria fora do alcance da imunidade".

"Seria atribuir incoerência ao Texto Constitucional" - acentua na mesma linha o douto Aires Bernadino (Ives Gandra, Coord, **op. cit.**, p. 151, 171) - "imaginar que ele tenha criado expressamente uma imunidade (a das rendas das entidades de assistência social) impossível de ser aplicada. Se for inviável à manutenção da imunidade o fato de virem a ser prestados serviços (ou obtidas rendas, de qualquer natureza), então o preceito imunitório é vazio, inaplicável, destituído de valor e de razão. A isso levará interpretação não teleológica e que despreze exegese sistemática do § 4º do art. 150".

O que assim se afirma - sem réplica consistente - da imunidade aos impostos incidentes ou calculados sobre as rendas advindas da exploração do patrimônio das instituições consideradas, igualmente é de asserir, por óbvio, dos que incidem sobre o patrimônio gerador dessas mesmas rendas.



Estão acordes - afora o referido precedente da Casa (RE 97708) - autores de tomo que enfrentaram o problema específico.

*"O patrimônio representado por capital é imune. Também não há como não sê-lo" - conclui Bernardino (ob. loc. citis, p. 169) - "o representado por imóveis. Se estes devem ser adquiridos com antecipação a seu uso - não devendo ficar ociosos - é óbvio que se impõe sejam explorados lucrativamente (como estacionamentos, por exemplo). Se é a melhor forma de incrementar rendas que, afinal, serão aplicadas, no País - em fins filantrópicos e de assistência social - qualquer visão restritiva é incoerente, porque só neste caso exclui a imunidade".*

De seu turno, Sacha Calmon - ao distinguir com acuidade a questão dos templos - aos quais, como já o fizera Baleeiro - nega a imunidade das propriedades não afetadas ao culto - da situação das instituições educacionais ou de assistência social - aclara definitivamente a inspiração da imunidade do patrimônio imobiliário das últimas, sempre que a renda extraída de sua exploração econômica se destine à efetivação dos seus fins altruísticos.

O grande Baleeiro (**Limitações**, cit, p. 312) - já assinalara que *"não são imunes ao imposto predial casas de aluguel ou terrenos do Bispado ou da paróquia etc. O governo não se alia nem*



subvenciona cultos (...), porque, em sua neutralidade, respeitando as minorias, não pode ter preferência, mas não as embaraça ...".

Perfeito, na medida em que a imunidade dos templos visa apenas a assegurar e não obstacular a liberdade de culto: não é nem pode ser subsídio ou incentivo às manifestações religiosas.

Diferente é a inspiração da imunidade das instituições filantrópicas de educação ou assistência social, onde a imunidade não é apenas garantia de sua licitude, mas norma de estímulo, de direito promocional, de sanção premial a atividades privadas de interesse público que suprem as impotências do Estado.

"No que diz respeito ao IPTU" - distingue, por isso, Sacha Calmon (**Curso de Dir. Tributário Brasileiro**, 2ª ed., 1999, p. 269 - "não podem os municípios tributar os prédios ou terrenos onde se exerce o culto (os templos). Podem, a nosso ver, tributar com o predial ou o territorial os terrenos paroquiais, da mitra, das ordens religiosas, das seitas e religiões, que se voltem a fins econômicos: prédios alugados, terrenos arrendados para estacionamento, conventos e seminários, lotes vagos etc. Agora, se o patrimônio imóvel de qualquer religião estiver afetado, ainda que lucrativamente, a fins educacionais ou assistenciais, e desde que estejam sendo devidamente cumpridos os antepostos da lei complementar tributária, há pouco versados, então a questão passa a



*quadrar-se nos lindes da imunidade das instituições de educação e assistência, obstando aos municípios o exercício da competência tributária impositiva relativamente ao predial e territorial urbano. Mas aí já não se trata da imunidade dos templos de qualquer culto ...".*

Essa última, precisamente, a situação da recorrida.

Supondo desnecessário repisar outros argumentos e invocar mais autoridades, entendo correta a decisão recorrida.

Por isso, não conheço do recurso extraordinário: é o meu voto.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'S' followed by a smaller 'F' and a horizontal line.

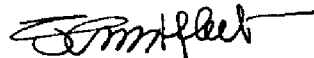
29/03/2001

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 237.718-6 SÃO PAULO

V O T O

A Senhora Ministra Ellen Gracie: Sr. Presidente, acompanho o eminente Ministro-Relator. Seu voto está consentâneo com a orientação que a Casa tem tido ao longo do tempo, mesmo sob a égide de Constituições anteriores. Entendo que as finalidades essenciais das entidades beneficentes só conseguem ser atendidas exatamente pela utilização que fazem e pela obtenção de rendas através da locação desses patrimônios isentos.



29/03/2001

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 237.718-6 SÃO PAULOVOTO

O SR. MINISTRO **CARLOS VELLOSO** (PRESIDENTE) - A imunidade do inciso VI , alínea c, do art. 150, da Constituição Federal, diz respeito ao patrimônio, à renda ou aos serviços das entidades ali indicadas, observado o disposto no § 4º do mesmo artigo 150:

*"As vedações expressas do inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas."*

Pergunta-se: o imóvel dessa entidade de assistência social, estando alugado a terceiro, estaria relacionado com as finalidades essenciais da mencionada entidade de assistência social? Penso que não, está ele numa atividade comercial. A renda auferida estaria imune do imposto de renda, é certo, dado que a mesma, presume-se, será destinada à atividade essencial da entidade.

Com essas breves considerações e reconhecendo que o eminente Ministro-Relator produziu voto com argumentos poderosos, não obstante isso, peço licença a S.Exa e aos eminentes Ministros que o acompanharam para conhecer do recurso e dar-lhe provimento.

*mo...ro*



PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 237.718-6

PROCED. : SÃO PAULO

RELATOR : MIN. SEPÚLVEDA PERTENCE

RECTE. : MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

ADVDA. : MARIA DO CARMO DE OLIVEIRA SANTOS


RECDO. : PROVINCIA DOS CAPUCHINHOS DE SÃO PAULO

ADVDS. : MARIA ANTONIA LASCALA VIEIRA E OUTRO

**Decisão** : O Tribunal, por maioria, vencido o Presidente (Ministro Carlos Velloso), não conheceu do recurso extraordinário. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Ilmar Galvão, Marco Aurélio e Moreira Alves. Plenário, 29.3.2001.

Presidência do Senhor Ministro Carlos Velloso. Presentes à sessão os Senhores Ministros Néri da Silveira, Sydney Sanches, Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Maurício Corrêa, Nelson Jobim e Ellen Gracie.

Procurador-Geral da República, Dr. Geraldo Brindeiro.

  
Luiz Tomimatsu  
Coordenador