

- b) — em consequência do seu não pagamento, deverá ser extraído o documento competente para início da sua cobrança executiva;
- c) — a sua cobrança não acarretará a revalidação automática do projeto, tendo em vista que as normas contidas nas leis e regulamentos edilícios regulam o processo da revalidação dos projetos cancelados, nesta órbita não interferindo os preceitos da lei tributária destinada à cobrança dos créditos já gerados.

Sugiro também, e ainda de acôrdo com a solicitação do ilustre Sr. Diretor do DED, a fls. 12, sejam as diretrizes acima traçadas recomendadas como procedimento normativo em casos análogos, desde que mereçam elas a aprovação de V. S.^a e da douta Procuradoria Geral.

É o meu parecer, salvo melhor juízo.

Rio de Janeiro, 13 de junho de 1966.

LUIZ CARLOS GUIMARÃES CASTRO
Procurador do Estado

IMPÔSTO DE LICENÇA PARA CONSTRUÇÃO DE PRÉDIO COMERCIAL. INOCORRÊNCIA DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. CONCEITO DE "INSTITUIÇÃO"

A Sociedade Italiana de Beneficência de Mútuo Socorro, pretendendo construir um edifício comercial com 11 pavimentos e sobreloja, na Praça da República, n.º 17, requer a dispensa de pagamento do impôsto de licença sobre obras, alegando preencher as condições que a qualificariam para o gozo da imunidade prevista na letra *b* do artigo 31, n.º V, da Constituição Federal de 1946 (*).

Satisfazendo exigências que lhe foram formuladas, já instruiu o processo com um exemplar dos seus Estatutos e fotocópia do seu balanço geral levantado em 31-12-1965.

Examinando essa petição, o Sr. Chefe da Seção de Guias do DED, embora opinando no sentido de que a Sociedade se enquadra entre as instituições de que trata o dispositivo constitucional invocado, hesitou em deferir a postulação da interessada diante do fato de que a construção em causa é de um prédio comercial, estranho, portanto, às atividades específicas da requerente e, diante da dúvida suscitada, pediu o pronunciamento desta Procuradoria.

Realmente existe o problema levantado. E, para que fique bem claro o ponto de vista em que me coloco, peço vênica para salientar que o direito

(*) A norma está reproduzida, com pequenas alterações de redação, no art. 20, III, da Constituição Federal de 1967, bem como no art. 9.º, IV, da Lei n.º 5.172, de 25-10-1966, em cujo art. 14 se estabelecem condições para o gozo do benefício.

à imunidade representa um favor de tal natureza, que o seu reconhecimento deve ser feito com a máxima cautela, atendo-se o intérprete rigidamente aos termos da lei.

De fato, a imunidade representa uma violenta exceção ao poder impositivo das entidades de direito público, subtraindo ao seu império determinadas classes especiais e privilegiadas de contribuintes.

Não há, pois, como sustentar válidamente a aplicação de critérios benévoloos quando se trata de equiparar uma entidade particular às entidades de direito público alinhadas no dispositivo constitucional, ou seja, a União, os Estados e os Municípios.

Assentada essa premissa, fico à vontade para impugnar, inclusive, o caráter de "instituição" que se arroga a requerente como condição para usufruir o privilégio que pleiteia.

Realmente, verifica-se dos Estatutos que a interessada se propõe a prestar os serviços de beneficência expostos em seu artigo 9.º, mas que, dado o próprio destaque conferido às suas atividades de auxílio mútuo, a a ser dispensado exclusivamente aos seus sócios, estas preponderam inequivelmente sobre aquêles, retirando da associação, a meu ver, o caráter de "instituição" que a norma constitucional pretende beneficiar.

Com essa ordem de idéia filio-me ao ensinamento do insigne Dr. LEOPOLDO BRAGA (*Do Conceito Jurídico de Instituições de Educação e de Assistência Social*, Rio de Janeiro, 1960), o qual, sintetizando a lição da doutrina estrangeira, assim se manifesta:

"Assim, pois, — e como, linhas adiante, mais desenvolvidamente se demonstrará, — a primeira e indeclinável condição para que se reconheça a um ente jurídico de caráter educacional ou assistencial o direito ao gozo do aludido benefício constitucional, vale dizer, o privilégio da imunidade tributária em conformidade à norma de exceção contida na alínea *b* do inciso V ao art. 31 da Carta Magna, é a de que se trate de uma verdadeira e propriamente dita "instituição" (inconfundível, em sua acepção específica de direito administrativo, com a "empresa", de fins lucrativos com a "sociedade fechada" e com a simples "corporação" ou "associação" de indivíduos para a consecução de fins de interesse particular próprio, comum ou recíproco), isto é, que se trate de uma entidade — pública ou privada — instituída ou constituída com fim público educacional ou assistencial exclusivo (e, senão, ao menos, principal), de vocação altruísta e eminentemente desinteressada, visando, em suma, ao bem público, à utilidade coletiva, à satisfação de necessidade ou necessidades de interesse geral da comunidade dos indivíduos ou de determinadas classes sociais".

Para que não se diga que o parecer se apóia exclusivamente na opinião de outro advogado do Estado, julgo oportuno, escusando-me por alongar

gar o trabalho, citar as palavras do Dr. OTTO GRIL, ilustre fiscalista que ali às qualidades de cultor do direito a condição de notório advogado de contribuintes, tendo sido por muitos anos consultor jurídico da Associação Comercial do Rio de Janeiro e que, em escólio invocado na citada obra do Dr. LEOPOLDO BRAGA, assim se manifesta:

“A razão da imunidade é, portanto, de evidência solar: o Estado e que devia dar toda a assistência social. Como não o pode fazer e encontra instituições privadas que o ajudam nessa missão, que faz o Estado? Concede-lhes algumas vezes auxílio pecuniário, sob a forma de subvenções. Dá-lhes, porém, de forma certa e permanente, aquilo que poderia tomar do patrimônio dessas instituições sob a forma de impostos.

Aí está: por isso que tais “instituições”, suprimindo, não raro, notórias deficiências da iniciativa oficial, auxiliam-na, imitam a ação do Poder Público na prestação geral e indiscriminada de serviços de educação e de assistência social, que constituem fins essenciais do Estado, é justo e natural que este lhes conceda, em compensação, a dispensa do pagamento de impostos.

Deve haver, pois, uma certa similitude, no particular, entre a conduta de tais “instituições” e a conduta do Estado na prestação e distribuição desses serviços, do ponto de vista da igualdade e da generalidade.

Ora, conquanto, em princípio, todos os cidadãos devam pagar impostos ao Estado, nem todos os indivíduos os pagam, em realidade. Mas o Estado, no cumprimento de seus deveres de assistência social, e, pois, na prestação dos respectivos serviços, fá-lo de modo amplo e geral, abrange a todos, sem escolher, discernir, discriminar entre os que contribuem e os que não contribuem para o erário, — sendo certo, aliás, que os mais pobres e desamparados são, naturalmente, os que mais carecem do auxílio e socorros públicos.

Assim, se o ser sócio e contribuinte da entidade é uma “condição” indeclinável para o gozo dos seus serviços ou auferição de seus benefícios, não se tratará, realmente, de uma genuína, de uma verdadeira “instituição”, para os efeitos da imunidade tributária estabelecida no art. 31, inciso V, alínea b, da Constituição Federal, — conquanto possa tratar-se em muitos casos, de “associação” beneficente, de altos préstimos sociais, digna, por isto mesmo, do estímulo e ajuda dos Poderes Públicos, mas isso através de subvenções, doações e outros auxílios oficiais, ou, até, de simples “isenções” de impostos (inconfundíveis com a “imunidade” constitucional) que os mesmos queiram, porventura, conceder-lhe, como favor legal,

e por via de lei ordinária, hipótese de que há, na prática administrativa, inúmeros exemplos.

Se assim não fôsse, o privilégio constitucional da imunidade tributária, que é, como “direito excepcional”, de restrita interpretação (*odiosa restringenda*), estaria desvirtuado e burlado em sua razão de ser e teríamos de vê-lo calamitosamente alargado, estendido a todos os clubes, grêmios, sociedades, ordens, irmandades, confrarias, congregações, etc., que, entre suas atividades particulares e no rol de seus benefícios estatutários, mantenham setores, departamentos ou serviços, quer de educação, quer de assistência social, para gozo exclusivo de seus sócios, filiados, confrades, irmãos, etc., contribuintes de suas respectivas receitas, — acarretando semelhante absurdo uma evasão de renda verdadeiramente catastrófica para o erário público”.

Diante dessas claras palavras, não tenho dúvida em afirmar que a interessada não pode se enquadrar entre as instituições que o legislador constituinte quis beneficiar de maneira tão ampla.

Essa convicção é robustecida diante do exame do documento junto por fotocópia, no qual não parecem estar registradas atividades de caridade ou beneficência que justifiquem o reconhecimento do direito pleiteado pela sociedade, isto é, realizadas com o caráter exclusivo, genérico e indiscriminado que a doutrina aponta como indispensáveis.

O que avulta nas contas apresentadas é uma verba superior a NCr\$ 31.000,00, paga a título de comissões e corretagens, o que parece, *data venia*, configurar um desvirtuamento das atividades da associação.

Todavia, ainda que conseguisse qualificar-se como verdadeira “instituição”, inadmissível seria dispensar a postulante do pagamento do imposto de licença para uma obra de objetivos comerciais, totalmente estranhos aos fins consignados em seus Estatutos.

É que, ainda ouvindo a lição do douto LEOPOLDO BRAGA, “o privilégio da imunidade cobre apenas os bens, serviços e atividades da instituição inerentes ao seu respectivo fim público, educacional ou assistencial. Somente eles ficam a resguardo da tributação” (*op. cit.*, pág. 105).

Na minha opinião, portanto, não pode ser atendida a pretensão da Sociedade Italiana de Beneficência e Mútuo Socorro.

Salvo melhor juízo.

Rio de Janeiro, 15 de dezembro de 1966.

HUGO MAURÍCIO SIGELMANN
Procurador do Estado