

## DA NÃO ISENÇÃO E DA NÃO IMUNIDADE FISCAL DOS BENS DAS AUTARQUIAS

WILSON MELO DA SILVA

Procurador Geral da Prefeitura  
Municipal de Belo Horizonte

I. São, realmente, os bens das autarquias, isentos de tributação fiscal, face às expressas disposições do Decreto-lei, federal, n.º 6.016, de 1943?

Gozariam, tais bens, da mesma imunidade fiscal estabelecida na Magna Carta Federal, no art. 31, n.º V, letra *a*, para os bens da União, Estados e Municípios?

Entendemos que não. E não, por isto:

II. Quanto à isenção: É certo, bem certo, que uma verdadeira isenção se instituiu em favor dos bens das autarquias quando, pelo Decreto-lei, federal, n.º 6.016, de 1943, foi tornada extensiva a êsses bens, a disposição do art. 32, letra *c*, da Constituição então vigente, a qual estabelecia para os bens da União, Estados e Municípios, a imunidade fiscal, por todos sempre proclamada e, doutrinariamente reconhecida.

Com efeito: dispunha a lei, o Decreto-lei n.º 6.016, de 1943, citado, em seu art. 1.º, que:

“A imunidade tributária a que se refere o art. 32, letra *c*, da Constituição, compreende não só os órgãos centralizados da União, Estados e Municípios, como as autarquias e alcança os bens, rendas e serviços de uns e outros.”

Ora, com base nisso se poderia afoitamente concluir que os bens das autarquias estariam isentos de quaisquer tributos, sabido que as isenções são de direito expresso e restrito.

*Legem habemus*, proclamariam os interessados e o argumento, surgido na própria lei, daria por liquidado o assunto.

No entanto, perguntamos, estariam certos os que assim pensassem?

Achamos que não. E por isto:

São inconstitucionais tôdas as leis que decretam a isenção tributária dos impostos ou taxas da competência dos Municípios, se promanadas dos Legislativos federal e estadual.

Já desde MARSHALL assentado ficou que “*the power to tax involves the power to destroy*”, isto é:

“O arbítrio de tributar envolve o de aniquilar.”

E mais:

“Que o poder de aniquilar inutiliza o de criar; que a prerrogativa, reconhecida à União, de estabelecer um serviço, seria inconciliável com a faculdade, atribuída aos poderes estaduais, de o restringirem, empecerem ou onerarem”.

tal como foi consignado por RUI BARBOSA nos seus *Comentários à Constituição Federal Brasileira*, coligidos por HOMERO PIRES, vol. I, pág. 347.

A autonomia municipal é um postulado de Direito Constitucional e, por nossa Carta Magna, foi atribuída aos Municípios a competência exclusiva para a tributação, de impostos determinados (art. 29), dentre os quais se incluem muitos dos que, pelo citado Decreto-lei n.º 6.016, de 1943, federal, ficaram isentas as autarquias.

Teria o Governo Federal essa faculdade de, mediante lei, decretar a isenção de impostos da competência dos Municípios em favor das autarquias ou, mais do que isso, tal isenção encontraria fundamento maior dentro da própria Constituição, no art. 31, n.º V, letra *a*, onde vem sancionada a regra proibitiva de a União, os Estados e os Municípios se tributarem, reciprocamente, bens, rendas e serviços uns dos outros?

Respondamos por partes:

a) A isenção tributária que as autarquias pudessem pretender dos Estados e Municípios relativamente a seus próprios bens e serviços, não tem fundamento constitucional.

Ocioso seria lembrar, aqui, que as autarquias, como prolongamentos do Estado e por meio dos quais êle costuma indiretamente realizar parte de sua administração, embora participem da natureza orgânica do Estado, com êle não se identificam inteiramente, eis que possuem personalidade jurídica própria.

A autarquia constitui uma simples descentralização administrativa, proclamam-no todos e o seu conceito, na expressiva linguagem de BIELSA (*Derecho Administrativo*, vol. II, pág. 8), corresponde, no administrativo, ao que é a autonomia para o político.

E assim não seria jurídico, para os fins da imunidade tributária estatuída na Constituição Federal, estabelecer-se uma identidade entre as autarquias e as pessoas matrizes ali mencionadas (União, Estados e Municípios), uma vez que tal imunidade tributária é peculiar apenas às ditas pessoas matrizes, segundo o acentua CASTRO NUNES (*Da Fazenda Pública em Juízo*, 1950, pág. 462).

Se assim não fôra, argumenta, já agora TEMÍSTOCLES CAVALCÂNTI, por que teria, então,

“a Constituição de 1934 e principalmente a de 1937 referido explicitamente às entidades de direito público maiores (União, Estado e Municípios) e silenciado às demais (autarquias) emanadas daquelas primeiras, se era sua intenção ampliar a isenção?

Por que teria a Constituição de 1937 silenciado a respeito das autarquias, quando ao ser elaborada aquela Constituição, já se achavam as autarquias em plena florescência?

Por que ter-se-ia de ampliar a disposição constitucional em matéria de interpretação restritiva, como a de isenção fiscal?” (v. *A Constituição Federal Comentada*, 1948, 1.º vol., págs. 396 e segs.).

Concorde, aliás, com êsse modo de pensar de TEMÍSTOCLES BRANDÃO CAVALCÂNTI está o mesmo citado CASTRO NUNES, como se pode ver em seu livro referido, pág. 463.

E que, no afã de se lograr um fundamento constitucional para a isenção, não se procure invocar, ainda, a disposição do art. 31, parágrafo único, da Carta Magna, eis que por quase herético se teria aquêle que confundisse a natureza das autarquias com a das comuns empresas cessionárias dos serviços públicos...

E assim: se não tem base constitucional a imunidade pretendida pelas autarquias no tocante a tributos municipais, pergunta-se: Pode-la-famos encontrar em lei? E a pergunta envolve outra: Em caso positivo, seria constitucional a lei que assim disporia relativamente aos tributos de competência dos Municípios, não fôsse uma lei municipal?

Eis-nos entrado na segunda questão.

b) Se é certo que leis federais existem, expressas no outorgarem isenção de tributos municipais às autarquias, tais leis, contudo, são inconstitucionais, nessa parte.

Realmente:

Vimos que, desde MARSHALL, impera, em Direito Constitucional, o princípio de que só o poder que tem competência para tributar, a tem, também, para isentar.

Entre nós, essa regra foi proclamada por PONTES DE MIRANDA, com o pêso de sua autoridade, e nestes têrmos:

“A isenção de impostos por parte do Município não constitui imunidade ou isenção dos impostos estaduais e federais, nem a isenção de impostos por parte dos Estados-membros constitui imunidade ou isenção dos impostos municipais ou federais, nem a isenção dos impostos por parte da União constitui imunidade ou isenção por parte dos Estados-membros ou Municípios” (v. *Comentários à Constituição de 1937*, vol. I).

E que tal regra seja excelente, quem nô-lo diz é OROSIMBO NONATO, ao afirmar, em julgamento no Supremo Tribunal Federal, que

“a tese é verdadeira, em linha de princípio, e exata, pontualmente, a lição que se invoca, de PONTES DE MIRANDA, óbvias as razões que a esforçam; inconcutíveis os fundamentos que lhe servem de assento e pedestal. E o contrário fôra desconhecer a natureza e a razão de ser dos impostos (alimentos do Estado), o princípio da autonomia dos Estados e imperativos irresistíveis de lógica” (v. *Revista de Direito Administrativo*, vol. 13, pág. 99),

e, também, ao fazer consignar, de outra feita, em um de seus lapidares votos, isto:

“Não recebo qualquer dos argumentos. O primeiro representaria a ampliação às autarquias de preceito excepcional, que apenas aproveita à União. Pôsto representem as autarquias remédio ao congestionamento dos serviços administrativos centralizados, não me parece ortodoxo dilargar as leis de exceção e que beneficiam nominalmente o erário público. Neste sentido já decidi o Supremo Tribunal Federal, no agravo n.º 11.639, publicado no *Diário da Justiça* de 15-5-1946” (*Arquivo Judiciário*, vol. 79, pág. 121).

E êste ensinamento, que, em tese, é também acolhido por A. GONÇALVES DE OLIVEIRA (v. mesma Revista, vol. 2.º, fascículo II, pág. 600, rodapé, n.º 2), foi aceito, ainda, pelo insigne PHILADELPHO AZEVEDO que, em luminoso voto (v. *Arquivo Judiciário*, vol. 75, pág. 109), dêle faz grande apologia.

AMÍLCAR DE CASTRO, com a clareza e incisividade que caracterizam suas opiniões, adota o mesmo ponto de vista, assim:

“Qualquer lei do Congresso Nacional a respeito de qualquer dos impostos de competência privativa dos Estados será inconstitucional, por ofensiva da autonomia estadual” (v. *Revista Forense*, vol. 57, pág. 105).

E, ferindo a questão, TEMÍSTOCLES BRANDÃO CAVALCÂNTI envereda-se pela mesma trilha de AMÍLCAR DE CASTRO.

“Opinamos — diz êle — entretanto, pela impossibilidade de qualquer das entidades públicas isentar de impostos, além da sua capacidade impositiva, constitucionalmente assegurada” (v. *A Constituição Federal Comentada*, vol. I, pág. 339).

E sem necessidade da transcrição de suas palavras a respeito, lembramos que também assim o entendia CLÓVIS BEVILÁQUA, consoante o externou em *Soluções Práticas de Direito*, 1929, vol. II, pág. 44.

A fundamentar tôdas essas opiniões existe, sem dúvida, o respeito pelo cânone constitucional da autonomia dos Municípios.

E muito certo é que, a não prevalecer a regra constitucional e a se reconhecer na União ou no Estado, o direito de invasão à esfera de competência do Município, ter-se-ia, com isto, decretado, não só a falência dessa autonomia, mas, também, a subversão total de postulados máximos de nossa Carta Política.

É certo que CASTRO NUNES (ob. cit., pág. 465), que nega um fundamento *constitucional* para essas isenções, o contrário entende, quando se trate da hipótese de uma lei expressa, optando pela legitimidade da mesma ainda que, fazendo tábula rasa da autonomia municipal, viesse a determinar isenções, em favor de autarquias, de tributos da competência dos Municípios. Mas quando isso primeiramente escrevia, estávamos em 43, em plena vigência de uma carta outorgada onde se reconhecia ao Chefe supremo do Executivo o direito de alterá-la a seu arbítrio ou de lhe dar interpretações autênticas, quando assim o entendesse de conveniência, consoante afirmativa de ALIOMAR BALEEIRO (v. *Revista Forense*, vol. 104, págs. 231 e segs.).

E, muito embora tenha CASTRO NUNES inserto em obra recente, em 1950, o voto então proferido em 1943, não podemos seguramente afirmar se assim ainda continua pensando ou se apenas teve em mira a reedição, na sua obra, de um trabalho, tal qual foi produzido em época pretérita.

A. GONÇALVES DE OLIVEIRA que, como vimos, aceita, em princípio, a legitimidade da tese pela qual propugnamos e que é a mesma defendida por AMÍLCAR DE CASTRO, CLÓVIS, T. CAVALCÂNTI, PONTES DE MIRANDA e outros, abria-lhe uma exceção em nome da doutrina dos chamados “*poderes implícitos*”.

Escrevia êle, A. GONÇALVES DE OLIVEIRA, que, embora fôsse verdadeira a idéia esposada por PHILADELPHO AZEVEDO, de que, em princípio, só o poder capaz de tributar teria competência para isentar do tributo, de negar-se era, contudo, que o poder com capacidade para legislar sôbre determinada matéria, não tivesse, também, o poder de decretar isenções a respeito dela, ainda que invadindo esfera de alheia competência.

E advogando, com calor, tal ponto de vista em nome dos “*poderes implícitos*”, apenas concordava com a inconstitucionalidade da lei, aí, na hipótese de a mesma não vir a dispor de modo geral, mas visando imediatamente situações singulares ou pessoais porque então, nessa hipótese, se estaria infringindo essa outra regra de direito

constitucional que ordena a igualdade de todos perante a lei (v. *Rev. de Direito Administrativo*, vol. II, fasc. II, comentário, rodapé de págs. 597 e segs.).

“Se com efeito, exemplificava êle, a União tem competência para legislar sobre dado objeto (sobre correio, telégrafos, transportes, comércio, etc.) pode, aspirando ao bem público, expedir normas para atingir o escopo visado, em tôda a sua plenitude” (pág. 605).

E mais adiante, melhor esclarecendo seu pensamento, adiantava o ilustre jurista patricio que

“Destasorte, pode-se dizer que a isenção fiscal não pode ser concedida, pelos poderes implícitos, para favorecer determinada empresa. Mas, legislando sobre o objeto de sua competência, o Legislativo Federal pode sobre êle, para atingir amplo objetivo, proibir tributações por parte do poder estadual ou municipal. Mas, essa proibição há de ter caráter geral, respeitando, sob pena de inconstitucionalidade, o princípio da igualdade” (mesma Revista, pág. 611).

Valendo-se, pois, de sua competência, tinha o Legislativo Federal, em tais casos, a faculdade, pelos “*poderes implícitos*”, de votar isenções de tributos de exclusividade do Estado ou dos Municípios, uma vez que o fizesse em “lei só em sentido formal” e jamais em “lei só em sentido material”; para usarmos da terminologia de PONTES DE MIRANDA (*Comentário à Constituição de 1946*, vol. I, pág. 410).

O ensinamento de GONÇALVES DE OLIVEIRA foi esposado pelo nosso mais alto Colégio Judiciário, em mais de um acórdão: no recurso extraordinário n.º 6.221, em agosto de 1944 (v. *Revista de Direito Administrativo*, vol. II, fasc. II, págs. 597 e segs.), e no recurso extraordinário n.º 12.423, unânime, de 1948, onde o voto do Ministro OROSIMBO NONATO se calçou expressamente no trabalho citado, do citado GONÇALVES DE OLIVEIRA (v. *Revista de Direito Administrativo*, vol. 13, págs. 91 e segs.).

A espécie, porém, tanto em um como em outro acórdão, diga-se a bem da verdade, versava matéria diferente.

Tratava-se de isenção tributária concedida, por lei federal, às cooperativas.

Ora, vigorava, na época, a Constituição de 1937, que, no art. 16, n.º XIX, dava à União o direito de legislar sobre as cooperativas. E então, pela teoria dos “*poderes implícitos*” compreendia-se que a União, sem quebra de constitucionalidade, pudesse isentar as cooperativas de tributos da competência dos Estados ou dos Municípios.

O próprio Ministro OROSIMBO NONATO, no julgamento, em 1938, do recurso extraordinário n.º 12.423, declarou, muito a propósito, que o “caso dos autos” teria “que se resolver à luz da Carta de 37”.

Ora, na Constituição atual, nada encontramos que possa fundamentar, relativamente às isenções dos impostos das autarquias, o direito de apêlo aos “*poderes implícitos*”.

Poder-se-ia enquadrar a questão no art. 5.º, n.º XV, letra b?

Supomos que não. À União é atribuída, aí, uma competência para legislar apenas sobre normas gerais de previdência social. E o preceito não parece aproveitar à tese que viesse dar apoio às pretensões das autarquias. É isto, pelo menos, o que se infere das palavras de TEMÍSTOCLES CAVALCÂNTI, um dos mais abalizados comentadores de nossa Lei Maior de 46, nesta passagem:

“Quanto à Previdência Social, tem uma compreensão mais ampla porque inclui tôdas as medidas de prevenção contra os acidentes, as moléstias profissionais, enfim todos os males sociais que podem conduzir o indivíduo à miséria” (v. *A Constituição Federal Comentada*, vol. I, pág. 103).

Só a custo de forçadas interpretações se poderia enxergar, aí, no inciso relativo à Previdência Social, por via dos “*poderes implícitos*”, a faculdade das isenções, pela lei federal, em favor das autarquias, dos tributos de competência do Município.

Mas, sinceramente, tentar-se essa hermenêutica seria “dilargar além das barras”, na pitoresca linguagem de OROSIMBO NONATO (*Revista de Direito Administrativo*, vol. 13, pág. 100), ou valer-se daquele malabarismo a que os italianos, chistosamente, taxam de “*vigliacheria intellettuale*”.

III. Reforçando-se tudo o que acima se disse, novos e reiterados pronunciamentos se têm feito ouvir na vigência da nova Magna Carta de 1946, os quais martelam todos na mesma tecla de que as autarquias — cuja característica principal reside, além da descentralização dos serviços públicos que materializam, nos fatos de gozarem de uma personalidade jurídica própria e conseqüentemente, também de uma autonomia financeira ou patrimônio próprio, inconfundível com o da União, (V. TEMÍSTOCLES BRANDÃO CAVALCÂNTI, *Curso de Direito Administrativo*, 2.<sup>a</sup> ed., pág. 239, e decisão do Tribunal do R. G. do Sul, in *Revista Forense*, vol. 119, pág. 498), não desfrutam, nas esferas municipais ou estaduais, das isenções tributárias que acaso leis federais lhes outorguem (como sói acontecer na hipótese do Decreto-lei n.º 6.016, de 1943), eis que isso atentaria contra os cânones constitucionais, a menos que as isenções partissem dos próprios poderes tributadores.

Digno de nota, a respeito, pela qualidade de quem o expendeu (Procurador Geral da República) e pelo fato de aprovação recebida pelo então Presidente da República, General EURICO GASPAR DUTRA (v. in *Revista Forense*, vol. 130, a nota de rodapé a fls. 378), é o brilhante parecer de HAROLDO TEIXEIRA VALADÃO, no qual o eminente jurista, dentre outras coisas, deixou consignado isto que, literalmente, transcrevemos:

“Face à interpretação que acabamos de expor do texto constitucional, parece-nos que o Decreto-lei n.º 6.016 ultrapassou-o, ampliou-o, concedendo a imunidade a bens e rendas de tôdas as autarquias instituídas pela União, Estados e Municípios.

Se é exato que a própria lei poderia ir além do texto constitucional e, assim, criar outras isenções, o fato é que só o poderia dentro de sua competência tributária e, sendo o Decreto-lei n.º 6.016 um diploma federal, não poderia obrigar, no assunto, os Estados e Municípios, e, assim, ficaria inatingido o seu objetivo, ou seja, o estabelecimento da reciprocidade.

Doutra parte a Constituição de 1946 foi promulgada quando as autarquias já estavam consagradas no direito pátrio, e, no entanto, continuou a tratar da imunidade tributária recíproca apenas entre União, Estados e Municípios.

Previendo, aliás, a imunidade tributária recíproca para os serviços públicos concedidos, só permitiu a sua concessão pela União, por lei especial, para os seus próprios serviços, no interesse comum.

Não nos parece, assim, que se possa adotar, na matéria, a interpretação ampliativa do Decreto-lei n.º 6.016, de 1943” (v. *Revista Forense*, vol. 130, págs. 375/378).

E ainda de invocar-se é o ensinamento do Dr. MÁRIO BRASIL DE ARAÚJO, digno magistrado na Capital da República, o qual, ferindo de frente a questão, escrevia, para atermar brilhantes considerações a respeito, que:

“Daí decorre que, em relação às autarquias federais, qualquer isenção tributária que lhes seja concedida pela União ficará limitada aos tributos a ela, União, devidos, sem se estender à tributação pertinente ao Estado ou ao Município, pela autonomia que lhes deu a Constituição vigente, nesse particular.

“A imunidade fiscal só pode, portanto, “emanar do próprio poder que impõe o tributo” porque só êle é o Juiz da possibilidade da redução de seus recursos fiscais e pode conhecer a sua capacidade financeira para atender às despesas e compromissos assumidos. Não seria justo que a liberalidade de outra entidade pública se viesse refletir sobre um orçamento estranho, reduzindo-o sem prévio conhecimento da capacidade financeira da entidade pública forçada a cumprir as obrigações assumidas por terceiros (TEMÍSTOCLES CAVALCÂNTI, *Constituição Comentada*, vol. I, pág. 411).

Recusar essa conclusão equivale a deixar à margem o princípio que determinou, em tôdas as Constituições republicanas, a fixação de isenção tributária entre a União, os Estados e os Municípios, não que diz respeito aos seus bens, rendas e serviços, porque: se é verdade que o poder de tributação recíproca poderia dar lugar a “uma luta infinda, motivada por interesses rivais, capaz de perturbar a vida e a paz da República, afrouxando e rompendo mesmo os laços que vinculam, por nossa fortuna as

diversas porções da terra brasileira”, no dizer de ARISTIDES MILTON; ou dar lugar àquele poder de destruição a que se refere MARSHALL, ao dizer que “o poder de taxar envolve o poder de destruição”; não é menos verdade que o poder de isentar pode levar aos mesmos sacrifícios ou às mesmas perturbações, diminuindo, na espécie que examinamos, a receita estadual ou não possam essas entidades cuidar dos interesses de suas populações” (v. *Rev. Forense*, vol. 142, págs. 522/525).

E seguindo na mesma esteira, assim se pronunciava, a seu turno, como Procurador Geral da Fazenda Pública, recentemente, em maio de 1954, o Sr. FRANCISCO SÁ FILHO:

“Para que gozem dos privilégios da Fazenda, necessário será que a lei o declare (PH. AZEVEDO, *Um Triênio de Judicatura*, vol. VII, pág. 45). Se se beneficiassem implicitamente do favor, dispensável seria que a lei o concedesse (H. GUIMARÃES, *Pareceres da Cons. Geral da Rep.*, vol. I, pág. 272).

Nem há que estranhar a tributação dos entes para-estatais, admitida pelos mestres ( PUGLIESE, *Ist. di dir. fin.*, pág. 47; INGROSSO, *Ist. di dir. fin.*, vol. I, pág. 16; LAUFENBURGER, *Tr. d'écon. et de législ. fin.*, Rev. Cap. et Imp., pág. 172).

Estudando o princípio de generalidade e universalidade do impôsto, na sua aplicação aos patrimônios administrativos ou às explorações industriais do Estado, o insigne G. JÈZE, cujo desaparecimento recente enluta as letras jurídicas, preleciona que a isenção é inconveniente à clareza financeira e à necessidade de serem conhecidos exatamente os resultados financeiros da gestão, sobretudo quando descentralizada” (*Cours des Finances Publiques*, pág. 117). (V. *Diário Oficial* de 8-5-1954, pág. 8.322, Seção I).

Porém,

IV. Maior e mais fidedigno que todos foi o solene pronunciamento do Supremo Tribunal Federal quando, tomando conhecimento

da representação n.º 96, do Sr. Procurador Geral da República relativamente à inconstitucionalidade de vários dispositivos da Constituição paulista, decidia, no tocante à questão que, de perto, ora nos interessa, pela inconstitucionalidade do art. 65, letras *a, b, c e d*, e arts. 28 e 30, letra *f*, das disposições transitórias da Magna Carta do Estado bandeirante (v. *Rev. Forense*, vol. 125, fls. 93 *usque* 161).

Abordando o assunto, declarava, em seu voto, o Ministro GOU-LART DE OLIVEIRA, isto:

“Quiseram com essa medida os constituintes solucionar a primacial das funções específicas, ou seja, assegurar aos Municípios os meios essenciais à sua própria existência e à manutenção dos serviços que lhes são inerentes; meios que desafiam uma feição de segurança, fixidez, permanência e definitividade. Sem êsses caracteres, possível a restrição tributativa ou a iniciativa estranha de isenções, não contaria jamais com as fontes de receita imprescindíveis a sua própria existência.

Essa a doutrina extravasada das páginas dos mestres. Até mesmo PONTES DE MIRANDA, que orienta a sua lição no sentido da origem das comunas medievais, através dos elementos romano e germânico, chegando à asseveração de que “o município de hoje existe porque a lei quer” e concluindo com KELSEN que “ a autonomia municipal, nos nossos dias é apenas caso particular de técnica organizatória do Estado”, no campo prático do comentário revela o mesmo pensamento:

“Ainda hoje qualquer programa político que não seja o de dar o máximo poder possível aos Municípios, fazendo-os com a União, as duas verdadeiras estruturas da vida constitucional do Brasil, pois que são as duas únicas realidades criadoras de riqueza, de agregação e de energia, não tocará, sequer, o problema estrutural do Brasil” (*Comentários*, vol. I, pág. 484).

E então proclama que “o Município é entidade intrastatal rígida como o Estado-membro e ainda, que a Constituição de 1946, sem ir até onde deveria ter ido, restaurou a autonomia municipal e deu nova oportunidade à inteireza política municipalista”.

Dentro da órbita dessa autonomia, no exercício do direito que lhe outorga a Constituição de criar e arrecadar impostos, não há como recusar paralelamente privativa a faculdade de regular a arrecadação, definindo a matéria suscetível de imposição, fixando as tarifas, dispondo sobre a forma do recolhimento, prazos e, conseqüentemente, sobre as dispensas e isenções.

Eloqüentes as páginas do Procurador Geral, invocadas na Representação sobre o exercício soberano da faculdade assegurada pela Constituição Federal do Município, diante de cujos termos não é lícito extravasar-se a ação do Estado.

Como conseqüência, nos próprios termos do parecer invocado, “vedado também fica ao Estado estender os benefícios de isenção fiscal, concedidos aos particulares, desde que êsses impostos sejam da alçada municipal, porquanto isto importaria em subtrair aos municípios uma parte da renda que lhe foi constitucionalmente assegurada”.

A tese foi sujeitada já à apreciação da Primeira Turma dêste Supremo Tribunal, no julgamento do recurso extraordinário n.º 4.458, de Minas Gerais, e consagrada pelos votos da unanimidade dos seus componentes e com a consagradora manifestação do relator e do revisor, ministros CASTRO NUNES e PHILADELPHO AZEVEDO, respectivamente.

A doutrina americana sempre invocada em abono, ainda aqui colabora na conclusão, sobretudo no famoso caso *Mac Cullock v. Maryland*, de que tão carinhosamente se ocupa WHEATON e detalhadamente noticia CATINELLA (*La Corte Suprema Federale*, págs. 268 e segs.). Impõe-se, portanto, o reconhecimento de inconstitucionalidade dos dispositivos que estabelecem restrições à competência tributária dos Municípios, pela Constituição do Estado” (v. *Revista Forense*, vol. 125/142).

E HAHNEMANN GUIMARÃES:

“Afinal, Sr. Presidente, considero inconstitucionais, por serem contrárias à autonomia municipal, as disposições dos arts. 65, *a*, *b*, *c* e *d*, e 66 da Constituição Estadual,

que limitam o poder fiscal dado aos Municípios, pelo art. 29 da Constituição Federal.

E pela mesma razão considero inconstitucional o constante do art. 30, letra *f*, do Ato das disposições transitórias da Constituição Estadual” (v. *Revista Forense*, vol. cit., pág. 144).

E LAFAYETTE DE ANDRADA:

“A Constituição Federal atribuiu de modo preciso, aos Municípios, o direito à renda dos impostos:

- a)* predial e territorial;
- b)* de licença;
- c)* de indústria e profissões;
- d)* sobre diversões públicas;
- e)* sobre atos de sua economia ou assunto de sua competência.

Portanto, qualquer limitação, qualquer restrição a êsse direito é inconstitucional, importará na quebra, na ofensa da autonomia municipal.

“A competência tributária dos Municípios, dentro dos limites constitucionais deve ser considerada imune da ação dos Estados, constituindo compartimentos estanques, vedada a penetração da autoridade estadual dentro da esfera tributária dos Municípios, pelo menos, — e insistimos nesta restrição, — com relação àqueles impostos constitucionalmente assegurados aos Municípios” (TEMÍSTOCLES CAVALCÂNTI, *Tratado de Direito Administrativo*, vol. I). (V. *Revista Forense*, vol. cit., págs. 146-147).

No mesmo sentido foram os votos dos demais integrantes do nosso mais alto Colégio Judiciário: EDGARD COSTA, OROSIMBO NONATO, CASTRO NUNES, BARROS BARRETO, LAUDO DE CAMARGO.

V. Não poderíamos olvidar, também, o ensinamento, famoso, do não menos famoso TITO PRATES DA FONSECA, uma das maiores autoridades do País no tocante às questões das autarquias, o qual, em espécie simílima à do processo, opinava que os bens das autarquias podem ser considerados, a grosso modo, de duas espécies distintas: bens de uso especial e bens simplesmente dominicais.

Quanto aos primeiros (aos de uso especial) concluía êle, há imunidade tributária.

Quanto aos outros, os dominicais, não.

Eis, a respeito, suas próprias palavras:

“Com êsses fundamentos respondo:

1. A imunidade tributária, assegurada aos bens da União, pelo art. 32, letra *c*, da Constituição Federal (de 1937), estende-se aos bens do patrimônio administrativo e fiscal das autarquias, quer dizer, aos que o Código Civil denomina “uso especial” e aquêles cujas rendas ou alienação se destinem ao custeio do serviço público, incorporando-se à receita das entidades paraestatais.

2. Em conseqüência, a imunidade não alcança os imóveis que as autarquias federais possuam para venda a particulares em prestações. Êsses imóveis não pertencem, quer ao patrimônio administrativo, quer ao patrimônio fiscal da autarquia” (v. *Revista Forense*, vol. 98, pág. 53),

convindo, também, que, a respeito, se atente nas judiciosas ponderações de ALIOMAR BALEEIRO, em sua difundida obra *Limitações constitucionais ao Poder de Tributar*, Rio, ed. da *Revista Forense*, pág. 92 e segs.

VI. Perante os Tribunais Brasileiros, a tese de que apenas o poder com capacidade para tributar teria competência constitucional para isentar, parece uniformemente consagrada. E que a imunidade tributária de que gozam a União, Estados e Municípios relativamente uns aos outros não pode e não deve de abranger também os bens das autarquias é postulado que, além de afinar com as linhas mestras da Constituição, tem sido acatado em decisões diversas.

Como corroboradoras da assertiva contida neste item, apontemos, dentre várias, sob ementas, ou transcrições de trechos expressivos, algumas das decisões mencionadas.

Ei-las:

“A impetrante é autarquia federal, e, portanto, delegação de serviços públicos federais, para que a União poderia conceder isenção relativa aos impostos federais.

Não aos impostos estaduais que não poderiam ser taxados por lei federal, e, por isso, também, não poderiam ser por ela dispensados.

Fôra mister, na espécie, em se tratando de impôsto estadual, que a Assembléia Legislativa votasse uma lei aderindo àquela dispensa.

Distribuindo a Constituição aos Estados, o impôsto de transmissão, só êstes podem decidir da isenção, o que foi certamente o motivo que levou o Supremo Tribunal Federal a proclamar que as autarquias “perderam sua isenção tributária, que lhes garantiam as preceituações legais”. (De uma sentença de ORLANDO CÂNDIDO DA SILVA, confirmada pelo Tribunal Federal de Recursos — v. *Rev. Forense*, vol. 147-178).

“Os bens, rendas e serviços da Caixa Econômica Federal não podem ser considerados bens, rendas e serviços da União, para efeito de imunidade tributária. No que toca à isenção fiscal, só pode concedê-la o poder competente para tributar”. (Decisão do Tribunal Federal de Recursos — *in Revista Forense*, vol. 147-178).

“Qualquer imunidade tributária lograda em virtude de convenção com o Município não pode vincular o Estado. Não é possível, em linha de princípio, isenção por fôrça de lei federal, de tributo estadual”. (Ac. do Supremo Tribunal Federal, *in Arquivo Judiciário*, vol. 98-327).

“O art. 31, V, *a*, da Constituição Federal, só concede *imunidade* tributária às pessoas de direito público que taxativamente enumera — *União, Estados, Distrito Federal e Municípios*; não alude às autarquias ou às sociedades de economia mista. Só ao Poder competente para tributar é que toca conceder isenções”. (Ac. unânime do Tribunal Federal de Recursos no agravo n.º 4.073 — Relator Ministro HENRIQUE D'ÁVILA, *apud* LEOPOLDO BRAGA, *Autarquia não goza de imunidade fiscal*, Rio, 1954, pág. 25).

“Não estendo os privilégios por lei atribuídos à União. Aplico-os, exclusivamente, às pessoas jurídicas de direito público que a lei mencionou.



A generalização, *data venia*, me parece desconforme com o direito; e parece-me desconforme porque as concessões que o legislador tem entendido de fazer têm sido feitas, expressamente. Desde que não houve generalização, é positivo, a meu ver, o intuito do legislador de restringir àqueles que menciona. Isso se me afigura irretorquível. Não generalizo medidas de exceção". (Acórdão de 9 de julho de 1953, publicado no *Diário da Justiça* de 25 de maio de 1954, ap. ao n.º 117, pág. 1.653).

"Só o poder competente para tributar pode declarar a isenção do impôsto que lhe toca". (Ac. do Tribunal de São Paulo, in *Revista dos Tribunais*, vol. 177-848).

"A lei especial autorizadora da isenção deve partir do próprio poder que demanda o tributo". (Idem — v. *Revista dos Tribunais*, vol. 177-377).

"Não é lícito à União conceder isenção de impostos atribuídos aos Estados e aos Municípios". (Idem — *Revista dos Tribunais*, vol. 154-601).

"Quando a União, para estimular certas atividades, concede isenção de impostos a uma empresa que as explora, entende-se que a concessão é concedida dentro da alçada da União e não abrange os impostos estaduais e municipais". (Ac. do Supremo Tribunal Federal — v. *Arg. Jud.*, vols. 102-237).

"A isenção fiscal outorgada pelo Estado não pode prevalecer em relação a tributo constitucionalmente deferido ao Município". (Ac. do Supremo Tribunal Federal — v. *Revista Forense*, vol. 133-90).

"O poder competente para conceder a isenção do impôsto é aquêle a que cabe o direito de haver o tributo". (Ac. do Tribunal de São Paulo — v. *Revista Forense*, vol. 137-132).

"O Estado não tem competência para conceder isenção relativamente ao impôsto predial e às taxas de serviços municipais, pois estas são rendas que a Constituição atribuiu aos Municípios". (Ac. do Tribunal de São Paulo — v. *Revista Forense*, vol. 101-104).

"As isenções de impostos e taxas, cuja arrecadação pertença aos Municípios é matéria de exclusiva competência das Municipalidades, etc.". (Ac. do Tribunal de São Paulo — v. *Revista dos Tribunais*, vol. 123-102).

"A União não pode conceder isenção de impostos partilhados pela Constituição aos Estados e Municípios". (Ac. do Tribunal de Justiça do Distrito Federal — v. *Revista Forense*, vol. 107-74).

"A faculdade de isentar é privativa de quem tem o poder de tributar. Não fôra assim e infringido estaria o princípio de autonomia entre as células que compõem a Federação — os Estados e os Municípios". (Ac. do Tribunal de São Paulo — v. *Revista dos Tribunais*, vol. 178-307).

"Sendo o impôsto de indústrias e profissões da competência exclusiva dos Municípios, vedada a interferência da União e dos Estados, segue-se que só a eles é dado conceder isenção, não se justificando a invocação, por parte da cooperativa, de lei federal e nem mesmo da Constituição estadual". (Ac. do Tribunal de São Paulo que confirmou, por unanimidade, brilhante sentença, a respeito, do Dr. BOLIVAR NAVARRO, Juiz de Cafelândia — v. *Revista Forense*, vol. 135-482).

"Não pode a lei federal ordinária conceder isenção de impostos atribuídos ao Estado pela Constituição Federal". (Trecho de um acórdão do Tribunal de São Paulo — v. *Revista dos Tribunais*, vol. 171-153).

No mesmo sentido, mais, ainda, os seguintes julgados: *Revista de Direito Administrativo*, vol. I, fasc. II, pág. 515; *Revista dos Tribunais*, 177-863; 182-868; 169-751; 167-314.

VII. Vê-se, pois, de tudo, que revogado se encontra o Decreto-lei n.º 6.016, no qual funda suas pretensões a quase totalidade dos adversários da tese que defendemos.

Tal lei, dos ominosos tempos em que um simples decreto-lei podia alterar a Magna Carta, não prevalece mais hoje.

A Constituição Federal de 46 o revogou inteiramente, eis que suas disposições se chocam com postulados basilares da Magna Carta do País.

A invocação do preceito contido no art. 64 da mesma Constituição, com o fito de pretender-se ainda vigente o malsinado Decreto-lei n.º 6.016 não pode colhêr. Tal dispositivo diz respeito a leis outras, novas, promulgadas na vigência da Constituição e não a leis anteriores, por ela revogadas.

VIII. No tocante à imunidade fiscal pròpriamente dita, a qual, tènicamente, não se confunde com a isenção (v., a respeito, os comentários de ALCINO PINTO FALCÃO, insertos em notas de rodapé, a fls. 178 e segs., do vol. 147 da *Revista Forense*), de refutar-se é a opinião dos que entendem aplicáveis, aos bens das autarquias, as mesmas disposições do n.º V, letra a, do art. 31, da Constituição Federal de 1946.

Os que assim proclamam não atentam bem para a realidade jurídica dos fatos.

Os bens das autarquias não são bens da União, Estados e Municípios, e nem com êles se confundem.

Já vimos que as autarquias, meras descentralizações administrativas do serviço público, têm ainda, como caracteres próprios e diferenciais, a dupla faculdade da administração e do patrimônio próprios.

De comum entre os bens das autarquias e os das entidades matrizes: União, Estados e Municípios, haveria, talvez, apenas o mesmo qualificativo de “públicos”.

“As autarquias têm patrimônio próprio... inconfundível com o do Estado, que as organiza ou emancipa”,

escreveu, com justeza e precisão, o pranteado PHILADELPHO AZEVEDO, como se pode ver em *Um Triênio de Judicatura*, vol. VII, pág. 46, após já haver salientado, linhas antes, que

“As autarquias, por outro lado, NÃO TÊM, POR DIREITO PRÓPRIO, OS MESMOS PRIVILÉGIOS CONCEDIDOS À FAZENDA, e a prova é que se tornou necessário, para que a prescrição quinquenal se lhe estendesse, a promulgação do Decreto-lei n.º 4.597, em tal sentido.

*Isso confirma que o direito excepcional não se estende da União às autarquias por ela criadas.”*

E JOSÉ DE AGUIAR DIAS, uma das incontestáveis autoridades do direito nacional, tratando da questão, salientou, em uma de suas brilhantes sentenças, que o patrimônio das autarquias é distinto do patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, fazendo questão de frisar a “autonomia” dos bens das autarquias relativamente aos das entidades matrizes.

Consignava êle, em sua sentença isto:

“Os bens das entidades autárquicas não são bens públicos no sentido estrito. *Seu patrimônio é autônomo*, o que importa dizer que é distinto do patrimônio da pessoa jurídica de direito público. Sendo **DISTINTOS** os patrimônios, não se pode, à base da confusão entre êles, considerar o patrimônio das autarquias como abrangido por disposição genérica de imunidade tributária, uma vez que normas dessa ordem não se prestam a interpretação extensiva. De forma que, para estendê-la, é preciso lei especial, como sempre se entendeu em jurisprudência”. (V. LEOPOLDO BRAGA, trabalho citado, pág. 24).

MARCELO LINHARES, em trabalho intitulado “*Natureza, Fins e Efeitos da Prisão Administrativa*”, secunda êsse mesmo ponto de vista, acostando sua opinião à opinião também de OROSIMBO NONATO, EDGARD COSTA, ARMANDO PRADO, NELSON HUNGRIA (v. trabalho citado, n.º 65).

E o Supremo Tribunal Federal, à guisa de preliminar fundamental para a conclusão a que chegou em recente decisão, proclamou, alto e bom som, não apenas para os que o quisessem ouvir, como, ainda, para os surdos de nascença e, também, para... os surdos voluntários, que *os patrimônios das autarquias federais não se confundem com os da União, exceção feita tão sòmente àquelas autarquias que, como, v. g., a Estrada de Ferro Central do Brasil, se constituem de um patrimônio da União, apenas sob administração autônoma.*

Dessa decisão, na parte que nos interessa, é esta a ementa:

“Autarquias. Distinção entre as que, como os Institutos de Aposentadoria e Pensões têm patrimônio que se não confunde com o da União, e a autarquia — Estrada de Ferro Central do Brasil, que é um patrimônio totalmente da União, apenas sob administração autônoma”. (V. *Arquivo Judiciário*, vol. CVIII, pág. 24).

Realmente: Os bens públicos, federais, estaduais ou municipais, para sua alienação demandam e sempre, necessariamente, e em cada caso, a prévia hasta pública, em consonância, aliás, com expresse preceito constitucional. Os bens das autarquias, não. Compram-se e vendem-se, cada dia, bens dos Institutos, sem tais formalidades.

TEMÍSTOCLES BRANDÃO CAVALCANTI, encarando de frente a questão, entende que, nas autarquias, em favor delas, há uma verdadeira desagregação de bens e rendas que, até então, das entidades públicas matrizes, passam a constituir um patrimônio autárquico, independente, inconfundível.

E, realçando essa inconfundibilidade, acentua: “A realidade é que os bens das autarquias não sofrem os efeitos da legislação sobre os bens públicos, a sua aquisição e, principalmente, a sua alienação se fazem livremente, sem as peias que atingem a vida dos bens públicos, mesmo os de natureza patrimonial”. (V. *A Constituição Federal Comentada*, ed. de 1948, vol. I, pág. 395).

Tal imunidade fiscal (a do art. 31, n.º V, letra a, da Constituição Federal) é peculiar apenas às entidades matrizes (União, Estados e Municípios), frisou-o CASTRO NUNES (v. *Da Fazenda Pública em Juízo*, 1950, pág. 462), e pretender-se a sua aplicação às autarquias seria contrariar preceito tradicional de Hermenêutica.

Se o legislador constituinte quisesse tornar extensiva tal imunidade fiscal também às autarquias, tê-lo-ia feito expressamente, já que, como o acentuou jurista patrício, à época da elaboração da Carta Magna que ora nos rege, tais entidades — as autarquias — já eram de larga difusão entre nós e desconhecidos não eram os debates que se travavam nos Tribunais, e na doutrina, relativamente à imunidade fiscal pretendida, por muitos, para os bens dessas mesmas autarquias.

LEOPOLDO BRAGA, advogado da Prefeitura do Distrito Federal, por mais de uma vez, de maneira brilhante, tem procurado demonstrar essa mesma *não-imunidade* e essa mesma *não-isenção fiscal* em

favor dos bens das autarquias. Quer em *O problema da imunidade fiscal das autarquias em face do direito positivo*, Rio, 1953; quer em *Sociedades de Economia Mista e Autarquias ante o Poder Tributário*, Rio, 1953; quer em *Autarquia não goza de imunidade fiscal*, Rio, 1954, razões de alta valia expende em prol da tese. Demonstra que já mesmo antes da vigência da atual Carta Magna, na Constituição de 1937, a alardeada imunidade fiscal em favor das autarquias não encontrava apoio nas disposições da Lei Maior, havendo, para tanto e por isso mesmo, necessidade de uma lei específica, o Decreto-lei n.º 6.016, de 1943, que não era e nem jamais, realmente, foi uma lei interpretativa de disposições da Constituição.

Põe-se, assim, o ardoroso defensor do erário da Prefeitura do Distrito Federal em campo antagônico ao de H. MEIRELES TEIXEIRA, do Departamento Jurídico da Prefeitura de São Paulo, o qual, em parecer erudito, de que, *data venia*, discordamos, concluiu pela imunidade fiscal dos bens das autarquias (v. *A Imunidade Fiscal das Autarquias Administrativas*, parecer, em *Estudos de Direito Administrativo*, São Paulo, 1949, vol. I, págs. 161 e segs.).

IX. Vê-se, pois, que razões de alta relevância e argumentos, muitos deles irrespondíveis, militam em favor da tese de que os bens das autarquias nem são isentos de tributação nem são imunes a ela.

Aliás, o contrário seria incompreensível e poderia levar a resultados absurdos, qual o da monstruosa evasão de rendas, lembrada por CASTRO NUNES (ob. e loc. citados), o que com tôda segurança, talvez não estivesse “nas cogitações a que obedeceu o dispositivo” constitucional citado.

E não seria injusto que associados dos Institutos, já beneficiados com a aquisição, em situação privilegiada, de bens dos mesmos, viessem a se beneficiar, ainda mais, com a isenção do pagamento dos impostos, apenas porque tais bens tivessem sido adquiridos dos Institutos de Previdência e continuassem, no mais das vezes, até o final do longo prazo dado para o pagamento das prestações do custo deles, ainda em nome do promitente vendedor, o Instituto? Não haveria, aí, em última análise, uma sobreposição de interesses particulares relativamente aos interesses da coletividade?

Em nome, pois, da Justiça, da moralidade administrativa e da equidade, não poderá vingar a exegese daqueles que, de modo apressado ou levados por interesses subalternos, andassem a pregar a tese

de que, isentos, senão imunes da tributação fiscal, estivessem os bens das autarquias, seja em face de um inconstitucional decreto-lei, seja de um dispositivo mesmo, da Constituição, apenas aplicável estritamente aos bens da Fazenda Pública, com os quais não se confundem os bens, embora também públicos, das autarquias.

## OS PODERES DO DISTRITO FEDERAL

(Comentário ao art. 2.º da Lei Orgânica)

PETRONIO DE CASTRO SOUZA

Chefe do Serviço Legal do  
Dep. Pessoal da P.D.F.

Art. 2.º — Compete ao Distrito Federal exercer, em geral, todo e qualquer poder ou direito que lhe não seja negado, explícita ou implicitamente, por cláusula expressa da Constituição ou de lei federal, e especialmente:

I — Organizar os seus serviços administrativos de conformidade com esta lei;

II — Prover às necessidades do seu governo e da sua administração, podendo, todavia, em caso de calamidade pública, pedir auxílio à União;

III — Organizar o estatuto dos seus funcionários, respeitados os princípios estabelecidos na Constituição;

IV — Elaborar leis supletivas ou complementares da legislação federal, nos termos e limites do art. 6.º da Constituição;

V — Decretar impostos sobre .....

VI — Decretar quaisquer impostos não atribuídos privativamente à competência da União, observado, no que couber, o preceito do art. 21 da Constituição;

VII — Cobrar .....

VIII — Realizar operações de crédito nos termos da Constituição;

IX — Fazer concessão de serviços públicos não reservados à União;

X — Estabelecer planos de colonização e de aproveitamento das terras devolutas, para a fixação dos habitantes