



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

Registro: 2013.0000691189

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Embargos Infringentes nº 0112771-49.2006.8.26.0053/50000, da Comarca de São Paulo, em que é embargante PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO, é embargado ASSOCIAÇÃO CEMITÉRIO DOS PROTESTANTES.

ACORDAM, em 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Por maioria de votos, rejeitaram os Embargos Infringentes, vencida a 3ª Juíza.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores OSVALDO CAPRARO (Presidente), BEATRIZ BRAGA, WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI E FRANCISCO OLAVO.

São Paulo, 7 de novembro de 2013.

Roberto Martins de Souza
RELATOR
Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

Embargos infringentes nº 0112771-49.2006.8.26.0053/50000

Embargante - Município de São Paulo

Embargada - Associação Cemitério dos Protestantes

Comarca - São Paulo

Voto nº 17.160

Embargos Infringentes - IPTU - Associação Cemitério dos Protestantes - Imunidade tributária - Cemitérios que funcionem como extensões de entidades religiosas são imunes à incidência do Imposto Predial e Territorial Urbano (artigo 150, VI, "b" da CF/88) - Precedentes do STF - Embargos infringentes rejeitados.

Trata-se de embargos infringentes opostos pelo **Município de São Paulo** com fulcro no voto vencido (fls.1487/1498) contra o v. acórdão de fls. 1474/1484 que, por maioria, deu parcial provimento à apelação interposta pela **Associação Cemitério dos Protestantes** reformando a decisão que julgou improcedente a ação declaratória c/c anulatória de lançamentos fiscais de IPTU, referente aos exercícios de 2002 a 2006, objetivando a imunidade tributária, sob o argumento de que é entidade religiosa e assistencial.

Nas razões recursais (fls.1.501/1.509) aduz a embargante, em síntese: a) o voto da lavra da i. relatora Des^a Beatriz Braga merece prevalecer; b) a imunidade tributária foi concedida pela CF aos templos de qualquer culto, esses templos correspondem aos imóveis onde exerce a atividade religiosa; c) o cemitério não se destina a celebração de cultos de qualquer religião, portanto, não há que se falar em imunidade no caso; d) a previsão de não lucratividade é o mínimo indispensável para concessão do benefício da imunidade tributária. Por derradeiro, pugna pela reforma



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

do v. acórdão, para prevalecer o voto vencido que afastou a da imunidade no caso concreto.

Os embargos foram respondidos às fls. 1512/1520, pugnando a autora-embargada pela manutenção do v. acórdão embargado.

É o relatório.

Sem razão o embargante, com a devida vênia.

Examinando detidamente os autos, infere-se que os presentes embargos infringentes objetivam fazer prevalecer o entendimento consagrado no voto vencido, subscrito pela Des^a. Beatriz Braga (fls. 1487/1498).

Assim, com a devida vênia, uso discordar do r. voto vencido, entendendo que a autora faz jus à imunidade tributária, nos termos do art. 150, VI, “b”, CF, conforme concluiu a maioria.

Impende anotar, com a devida vênia que a insurgência do r. voto minoritário, diz respeito a alínea “c” do artigo 150, VI da CF, sob o argumento de que a embargada possui finalidade lucrativa, não atendendo, por isso, ao dispositivo legal.

Reza o artigo 150, nas alíneas “b” e “c”.

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

“b) templos de qualquer culto;

“c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;”

Por primeiro, nota-se que a autora é associação civil religiosa, sem fins lucrativos (cf. estatuto social - fls. 22/29).

Rezam os artigos 2º e 6º, do referido estatuto que:

“A associação terá por finalidade:

I - manter os cemitérios que constituem o seu patrimônio atual;

II - instalar novos cemitérios em qualquer cidade do território



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

nacional;

III- prestar serviços relacionados com sepultamento, instalação e manutenção de velórios e serviços afins,

IV - celebrar cultos e ritos da liturgia evangélica;

VI - editar literatura religiosa evangélica;

“...”

“Art. 6º - O patrimônio social é constituído dos bens móveis e imóveis, valores e direitos que, a qualquer título, a Associação venha a adquirir.

“Parágrafo único - As fontes de recurso da Associação são todas aquelas decorrentes do resultado financeiro obtido com as atividades desenvolvidas nos cemitérios ou, ainda, o que for obtido em razão do cumprimento de sua finalidade social, descrita no art. 2º do presente estatuto, bem como os valores recebidos em doação”.

Sobre a aplicação das rendas dispõe o artigo 8º:

“As rendas da Associação serão integralmente aplicadas no país, sendo vedado atribuir direta ou indiretamente, e a qualquer pretexto, lucros, gratificações, vantagens ou qualquer remuneração aos membros da Diretoria e do Conselho Fiscal, já que todos os cargos são honoríficos” (fls.22).

Na verdade, a embargada goza da imunidade prevista no artigo 150, VI, “b” da Constituição Federal, por ser entidade de cunho religioso.

Com efeito, os cemitérios religiosos gozam da mesma imunidade que protege os templos, nos termos do artigo 150, VI, letra “b” da CF.

A imunidade das instituições religiosas, sem fins lucrativos é uma garantia constitucional.

A respeito do requisito da ausência de fins lucrativos, assim se posiciona Hugo de Brito Machado:

“(...) são imunes o patrimônio, a renda e os serviços de todas as entidades na norma imunizante, que sejam sem fins lucrativos. O ser sem fins lucrativos é o único requisito essencial para o gozo da imunidade. Os requisitos que a lei pode estabelecer dizem respeito à demonstração daquele requisito essencial. Em outras palavras, os requisitos que a lei pode estabelecer dizem respeito ao modo de demonstrarem aquelas entidades a ausência de fins lucrativos”. (Comentários ao Código Tributário Nacional. Vol. I, 2ª edição, p. 222). - grifo nosso -



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

“*In casu*”, observa-se que a autora, que é associação civil religiosa, sem fins econômicos, tendo como objeto social dentre outras a manutenção de cemitérios que constituem o seu patrimônio atual e para o desempenho das suas atividades mantém em seu patrimônio terrenos urbanos utilizados como cemitérios, cujo valor arrecadado com a venda dos jazigos é destinado, como as demais arrecadações, à consecução do objeto social.

A respeito do tema escreve José Eduardo Soares de Melo:

“*A imunidade dos “templos de qualquer culto” (artigo 150, VI, b, CF) significa que as atividades religiosas em igrejas, casas paroquiais, estádios, terrenos, etc., podem ser exercidas sem a exigência de impostos, propiciando a prática da crença religiosa diversificada (católica, protestante, israelita, budista, maometana, evangélica, xintoísta etc.).*”

”...”

“*É evidente que a vedação impositiva tem aplicação ao patrimônio, à renda e aos serviços “relacionados com as finalidades essenciais dos templos (CF - art. 150, § 4º)”* (ISS - Aspectos Teóricos e Práticos, 5ª edição, São Paulo, Dialética: 2008, p.214).

O disposto no parágrafo 4º, do artigo 150, da Constituição Federal, para o caso de haver indícios de que determinado bem não está sendo destinado às finalidades essenciais da entidade, cabe ao fisco, no uso de seu poder de polícia, providenciar tal constatação e tomar as providências necessárias.

O benefício constitucional só não seria aplicável na hipótese de destinação do imóvel diversa daquelas relacionadas com as finalidades essenciais da entidade, porém a demonstração de tal situação não constitui ônus à entidade que detém o favor constitucional.

E outro não é o posicionamento do Excelso Supremo Tribunal



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

Federal que firmou entendimento de que os cemitérios que funcionem como extensões de entidades religiosas, não tenham fins lucrativos e se dediquem exclusivamente à realização de serviços religiosos e funerários, são imunes à incidência do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU):

“Recurso Extraordinário. Constitucional. Imunidade tributária. IPTU. Artigo 150, VI, “b”, CB/88. Cemitério. Extensão de entidade de cunho religioso. 1. Os cemitérios que consubstanciam extensões de entidades de cunho religioso estão abrangidos pela garantia contemplada no artigo 150 da Constituição do Brasil. Impossibilidade da incidência de IPTU em relação a eles. 2. A imunidade dos tributos de que gozam os templos de qualquer culto é projetada a partir da interpretação da totalidade que o texto da Constituição é, sobretudo do disposto nos artigos 5º, VI, 19, I e 150, VI, “b”. 3. As áreas da incidência e da imunidade tributária são antípodas. Recurso extraordinário provido.” (RE nº578.562/BA, relator Ministro Eros Grau, julgado de 21.05.2008).

Do referido julgado extrai-se do voto vista do Ministro Carlos Brito :

“Sr. Presidente, tendo a interpretar a regra constitucional da imunidade sobre os templos de qualquer culto como uma espécie de densificação ou de concreção do inciso VI, do art. 5º da mesma Constituição, cuja dicção é esta:

“Art. 5º...

“(...)

VI - é inviolável a liberdade de consciência e de crença, sendo assegurado o livre exercício dos cultos religiosos e garantida, na forma da lei, a proteção aos locais de cultos e as suas liturgias;...”

“Uma coisa, portanto, puxando a outra.

“E eu tendo, também, a compreender os cemitérios como uma espécie, cada um deles, de templo heterodoxo. Por que heterodoxo? Porque a céu aberto, mas sem deixar de ser um local de culto aos nossos mortos, àqueles que temos como traspassados para uma outra existência dominada pelo traço da incognoscibilidade; é o reino do amorfo, mas que nem por isso deixa de se ligar aos vivos por um vínculo de forte crença.

“Tanto assim que nós chamamos, e a imprensa chama, numa linguagem coloquial, os cemitérios de “campo santo”. Não é à toa esse nome campo santo. E nele, no cemitério, há como que todos os cultos reunidos, vale dizer, há uma ambiência, um clima, uma atmosfera de todas as religiosidades. E eu tendo a reagir à ideia de que a longa manus tributária do Poder Público alcança até a última morada do indivíduo. Quer dizer, nem a última morada do indivíduo é subtraída à



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

longa manus fiscal. Se formos raciocinar assim pragmaticamente, quanto menos se tributa um jazigo, menos ônus para a família que o aluga, que mantém o custo da permanência do morto, embora, por algum tempo, naquele local do enterro.

“Por isso, Senhor Presidente, no caso concreto, ainda parece que o Ministro-Relator falou que há uma capela no centro do cemitério. A entidade não tem fins lucrativos.

“...” Senhor Presidente, por essas ideias mal alinhavadas, mas, a meu ver, com respaldo na Constituição brasileira, acompanho o eminente Ministro-Relator para também dar provimento ao recurso”.

No mesmo sentido:

“Agravio regimental no agravio de instrumento. IPTU. Imunidade. Templos de qualquer culto. Destinação do imóvel. Reexame de provas. Impossibilidade em Recurso Extraordinário. 1. A imunidade prevista no art. 150, VI, “b”, da Constituição do Brasil, deve abranger não somente os prédios destinados ao culto, mas, também, o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas. Precedente. 2. Reexame de fatos e provas. Inviabilidade do recurso extraordinário. Súmula n. 279 do STF. Agravio regimental a que se nega provimento.” (AI 651138 AgR/RJ, relator Ministro Eros Grau, julgado de 26.06.2007).

Na verdade a Constituição Federal, ao ressalvar a necessidade de observância na utilização do patrimônio das finalidades essenciais da entidade, o fez objetivando evitar o desvio dessas finalidades, de forma a burlar o fisco.

No caso, a propriedade de imóvel destinado à manutenção do cemitério configura extensão da atividade religiosa desempenhada pela autora, posto que dedicada à preservação da capela, do cemitério e dos jazigos, bem assim do culto da religião evangélica professada nas suas instalações.

Em casos semelhantes, versando a respeito da imunidade tributária de igrejas evangélicas, esta E. Corte assim decidiu:

“Apelação Cível sem revisão. Embargos à execução fiscal. IPTU e taxas. (...). Entidade religiosa. Reconhecimento da imunidade tributária. Templo de qualquer culto. Imunidade prevista no art. 150, inciso VI, da CF, que deve ser



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

interpretada em conjunto com o § 4º, compreendendo o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais da entidade. Imóvel utilizado como templo religioso, relacionado, portanto, às finalidades da igreja. (...). Recurso parcialmente provido". (Apelação nº 0017956-30.2008.8.26.0590. TJ/SP. 15ª Câmara de Direito Público. Rel. Des. Arthur Del Guércio, j. em 14/06/2012).

Roque Antônio Carrazza, comentando as “Imunidades dos Templos de Qualquer Culto”, preleciona:

“Esta imunidade, em rigor, não alcança o templo propriamente dito, isto é, o local destinado a cerimônias religiosas, mas, sim, a entidade mantenedora do templo, a igreja.

“Em razão disso, é o caso de, aqui, perguntarmos: que impostos poderiam alcançar os templos de qualquer culto se inexistisse este dispositivo constitucional? Vários impostos, apressamo-nos em responder.

“Sobre o imóvel onde o culto se realiza incidiria o imposto predial e territorial urbano (IPTU); sobre o serviço religioso, o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS); sobre as esmolas (dízimos, espórtulas, doações em dinheiro etc.), o imposto sobre a renda; sobre a aquisição de bens imóveis, o imposto sobre a transmissão 'inter vivos', por ato oneroso, de bens imóveis (ITBI); e assim avante. “Nenhum destes impostos – nem qualquer outro – pode incidir sobre os templos de qualquer culto, em consequência da regra imunizante agora em estudo.

“É fácil percebermos que esta alínea 'b' visa assegurar a livre manifestação da religiosidade das pessoas, isto é, a fé que elas têm em certos valores transcendentais. As entidades tributantes não podem, nem mesmo por meio de impostos, embaraçar o exercício de cultos religiosos. A constituição garante, pois, a liberdade de crença e a igualdade entre as crenças (Sacha Calmon Navarro Coelho). “Uma das formas encontradas para isto foi justamente esta: vedar a cobrança de qualquer imposto sobre os templos de qualquer culto” (in Curso de Direito Constitucional Tributário, 16ª ed., Ed. Malheiros, p. 618-621). - grifo nosso-

Com efeito, dita o § 4º, do art. 150, da CF que 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”, o que leva a crer, numa primeira análise, que aquilo que não estiver ligado ao exercício da atividade não alcançaria a imunidade.

Na hipótese as atividades da embargada estão plenamente ligadas as suas finalidades essenciais, como se pode conferir do seu



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

estatuto social.

Não é por outra razão que Ruy Barbosa Nogueira, em sua admirada monografia “Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias”, ed. Revista dos Tribunais, 2^a edição, São Paulo, 1965, pág. 22, nos dá preciosa lição:

“As disposições que delimitam ou vedam a tributação, instituindo estas chamadas “imunidades tributárias”, significam respectivamente que reduzem ou excluem o próprio poder de tributar. Esta consideração é relevante na interpretação, porquanto, se não existe, sequer, o poder de tributar; se a Constituição o exclui no ponto examinado, o tributo não pode existir por meio de raciocínio ou interpretação, pois nem mesmo a lei poderia criar o tributo, posto que ao legislador ordinário não fora concedido esse poder, antes limitado ou vedado pela Constituição. Estas figuras são, pois, da máxima hierarquia jurídico-tributária, como excludente da incidência.”

A propósito, verifica-se que a orientação doutrinária há muito vem adotando uma interpretação mais ampla do citado dispositivo, como se observa da lição de Hugo de Brito Machado :

“14.9. A interpretação das normas de imunidade. Sabido que a imunidade resulta de norma da Constituição, tem sempre um conteúdo principiológico, e não se confunde com a norma de isenção, tem-se de concluir que a interpretação da norma imunizante é distinta da interpretação da norma de isenção.

Esta ideia já foi consagrada em diversos julgados, inclusive do STF. A imunidade é uma proibição ao legislador, que exclui do âmbito no qual se pode atuar, criando tributo, certas pessoas, ou certos fatos. Assim, a imunidade é anterior à criação do tributo. É anterior à definição de quem deve pagar, e dos fatos sobre os quais pode ser cobrado. Limita o próprio poder de tributar.

E o faz porque a Constituição define certos objetivos. Consagra princípios. E cada norma de imunidade traz subjacente um ou mais de um dos princípios consagrados pela Constituição. Impõe-se, pois, a prevalência do elemento teleológico, na interpretação da norma imunizante, sem o que a realização do princípio poderia restar inteiramente frustrada. Por isto mesmo a interpretação da norma de imunidade há de ser feita de sorte a realizar o princípio nela subjacente. O alcance da norma há de ser semelhante ao do princípio. Não é razoável admitir-se que, com a interpretação restritiva da norma, reste frustrado o princípio.” (in Temas de Direito Tributário II”, ed. Revista dos Tribunais, São Paulo, 1994, pág. 207)



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

Na hipótese, a embargada, Associação Cemitério dos Protestantes, é uma entidade destinada ao culto da religião, sendo pois a recorrente uma associação civil e religiosa sem fins lucrativos, titular do domínio útil desse imóvel, dedicada à preservação da capela, do cemitério e dos jazigos, bem assim do culto da religião presbiteriana professada nas suas instalações (fl.04).

Nessa seara, o cemitério, na verdade é extensão do templo religioso, fazendo jus à imunidade tributária.

A respeito dos templos a lição de Roque Antonio Carrazza:

“A palavra templos tem sido entendida como uma certa dose de liberalidade. São considerados templos não apenas os edifícios destinados à celebração pública dos ritos religiosos, isto é, os locais onde o culto professa, mas também, os seus anexos.

“Consideram-se ‘anexos dos templos’ todos os locais que tornam possível, isto é, viabilizam, o culto ou dele decorrem. Assim, são “anexos dos templos, em termos de religião católica, a casa paroquial, o seminário, o convento, a abadia, o cemitério etc.” (in “Curso de Direito Constitucional Tributário”, Malheiros, 20 ª edição, pg.688/689). - grifo nosso -

Corroborando esse entendimento, o magistério de Regina Helena Costa:

“Templo de qualquer culto é, no dizer de Aliomar Baleeiro, “o edifício e suas instalações ou pertenças adequadas àquele fim”; templo, assim, “compreende o próprio culto e tudo quanto vincula o órgão à função.

“O patrimônio das instituições religiosas abrange seus bens imóveis e móveis, desde que afetados a essas finalidades - vale dizer, o prédio onde se realiza o culto, o lugar da liturgia, o convento, a casa do padre, ou do ministro, o cemitério, os veículos utilizados como templos móveis.

“...”

“Por derradeiro os serviços religiosos são imunes, gratuitos ou não...”



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

A respeito das finalidades essenciais, prossegue a autora:

“Nos termos do § 4º do artigo 150, a imunidade em foco compreende somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais dos templos.

“Finalidades essenciais, como já tivemos ocasião de definir, são aquelas inerentes à própria natureza da entidade-vale dizer, os propósitos que conduziram à sua instituição” (in Imunidades Tributárias, Teoria e Análise da Jurisprudência do STF, 2ª edição, Malheiros, pg.158).

Entretanto, no caso em apreço, tratando-se de entidade sem fins lucrativos, o fato de imóvel de sua propriedade estar destinado aos cemitérios consiste em investimento para geração de receita para sua manutenção.

No laudo pericial, concluiu o *expert*:

“Sob o ponto de vista técnico-contábil, restou provado que a fonte de renda principal da requerente, em conformidade com a resposta oferecida ao quesito n. 6 da série da Autora, é oriunda das (i) Receitas de concessão de uso (ii) Receitas de manutenção e (iii) Receitas de Sepultamento. (Obs. Para efeitos da demonstração do Resultado do Exercício, às Receitas de Manutenção foram adicionadas as Receitas de Concessão de Uso, razão pela qual essa verba não consta dos Balanços Patrimoniais elaborados pela Autora).

“....” As receitas da Autora são integralmente aplicadas no País, objetivando o cumprimento de suas atividades estatutárias” (fls.339/340).

A respeito da abrangência da imunidade com relação ao patrimônio, renda e os serviços dos templos de qualquer culto, oportuno a lição de Helena Regina Costa, hoje Ministra do C. STJ:

“Por outro lado, a imunidade em foco compreende somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com suas finalidades essenciais. Trata-se do segundo pressuposto constitucional comum para a fruição do benefício que esses elementos se relacionem com as finalidades essenciais da entidade, as quais já



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

definimos como os objetivos inerentes à própria natureza da entidade, isto é, os propósitos que levaram à sua instituição.

“Impende efetuar-se, neste passo, uma vez mais, a abordagem da cláusula “renda relacionada com as finalidades essenciais”, contida no § 4º, do art. 150, para melhor identificação do seu conteúdo”.

“Concluímos, com referência aos templos de qualquer culto, que se os recursos obtidos com atividades atípicas da entidade forem vertidos ao implemento de suas finalidades essências, presente a relação exigida entre a renda o obtida e seus objetivos institucionais, como estabelece a norma constitucional.

“Para nós, o que a Lei Maior exige é a correspondência entre a renda obtida e sua aplicação, voltada ao implemento de suas finalidades essenciais. É - repetimos- a destinação dos recursos obtidos pela entidade o fator determinante do alcance da exoneração constitucional” (obr. cit. pg.162).

A respeito do tema escreveu de Ives Gandra da Silva Martins:

“A finalidade precípua de tais investimentos consiste na preservação do patrimônio da entidade assistencial, razão pela qual atendem aos benefícios a imunidade os resultados auferidos em aplicações financeiras; os aluguéis de sua propriedade, uma vez que essas entidades não estão concorrendo com terceiros, sequer praticando atividades mormente especulativas” (“in Imunidades Tributárias – Ed. Revista dos Tribunais, Centro de Extensão Universitária, Coordenador pelo próprio, pág. 374/376 - grifado).

Sobreleva notar que o fato de a autora auferir receita por meio de comercialização de jazigos e arcar com pagamento de mensalidades escolares em uma ocasião a integrante da direção e remuneração de funcionários, não afasta a imunidade constitucional, até porque essas atividades colaboraram inclusive para a própria manutenção da entidade.

Nesse sentido, escreve Roque A. Carrazza, mais uma vez lembrado:

“A remuneração dos funcionários e administradores não afasta a imunidade, desde que seja equivalente aos serviços por eles prestados. O que afasta a



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

imunidade é a remuneração exorbitante, que mal consegue esconder a distribuição do patrimônio ou das rendas da entidade”.

“De seu turno, a necessidade de aplicação dos recursos no País impede que haja remessa de lucros ao exterior, ou mesmo, que a entidade auxilie financeiramente outras congêneres no exterior..”. Não arreda o direito à imunidade, porém a concessão a seus funcionários, de bolsas de estudos para o exterior...” (ob. citada).

No mesmo sentido, a lição de Helena Regina Costa:

“A determinação da aplicação de seus recursos integralmente no país, por sua vez, respeita aos fins da própria entidade, que se devem realizar no território nacional. Não está inviabilizada, contudo, a concessão de bolsas de estudos no exterior a seus empregados, por exemplo , uma vez que nesse caso, o gasto, mesmo sendo efetuado fora do país, reverterá para fins institucionais.

“Observe-se, ainda, que a exigência de que o patrimônio, a renda e os serviços da entidade estejam relacionados com as finalidades essenciais foi “constitucionalizada”, a teor do disposto no art. 150. § 4º, da Lei Maior” (ob. citada, pg. 167).- grifo nosso -

Corroborando esse entendimento a lição de Flávio Campos:

“Na medida em que as atividades essenciais dos templos de qualquer culto são, via de regra, deficitárias, não teria sentido algum negar-lhes a possibilidade de exercer, paralelamente, atividades lucrativas, a fim de poderem custear sua atividade-fim, nisto se revelando a relação a que alude o art. 150, § 4º, da CF/88” (in Imunidade Tributária na prestação de serviços por templos de qualquer culto, em RDDT n. 54, março de 2000, pg. 44, apud, Leandro Paulsen, Direito Tributário, 14ª ed. P. 256, Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2012).

Nesse sentido o julgado desta E. Corte:

“Releva notar que imunidade tributária não se condiciona a deferimento do Poder Público, vez que decorre de permissivo constitucional. Se a entidade deixar de cumprir qualquer dos requisitos, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício, conforme prevê o § 1º do mesmo art. 14 do CTN. Caberá à Municipalidade fazer prova de que a autora não estaria albergada pela imunidade tributária, ônus probatório a que estava adstrita e de que não se desincumbiu, e, neste panorama o lançamento do imposto de propriedade da autora que não se distancia das atividades essenciais da



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

entidade, eis que a renda obtida pela locação do imóvel é revertida à própria sociedade” (Apelação nº 906.423.5/4, Rel. Marcondes Machado, j. em 16.07.2009).

Destaca-se que não existe qualquer proibição de obtenção de lucro por parte desses entes. Por isso, se houver qualquer atividade comercial, sem que o resultado seja convertido para os fins essenciais da entidade, não haverá a imunidade discutida, o que não ocorre no caso da embargada, onde os lucros obtidos são revertidos para a própria associação, visando ao custeio e à manutenção.

Por derradeiro, cumpre consignar que eventual irregularidade na escrituração dos livros contábeis da embargada, não é óbice ao benefício imunitário a que faz jus, tal questão não encontra previsão no art. 150, § 4º, da CF, compartilho do mesmo entendimento da maioria no sentido de que: “*eventual irregularidade no muito poderia gerar infração por descumprimento de obrigação acessória, se houve tal previsão na legislação municipal*” (cf. fl.1485).

Em caso semelhante, em recente julgado esta Câmara já se pronunciou sobre a matéria, conforme transcrição:

Apelação - Mandado de Segurança - IPTU - Imunidade da tributação do IPTU em relação a cemitérios - Possibilidade - Deram provimento ao recurso, para conceder a segurança (Ap. 0007330-86.2011.8.26.0576, 18ª Câmara de Direito Público, rel. Osvaldo Capraro, j. 28/02/2013).

Outrossim, tratando-se de garantia constitucional, sua aplicação é imediata, o que implica presunção relativa quanto à ocorrência da referida vinculação, de modo que incumbe à embargante o ônus de provar a existência de fato impeditivo do direito da embargada (art. 333, II, do CPC), o que não ocorreu no caso.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

Como já se decidiu:

“PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO - IMUNIDADE - FATO IMPEDITIVO - ART. 331, II, DO CPC - ÔNUS DA PROVA - VIOLAÇÃO REFLEXA - Presunção juris tantum quanto à imunidade da autarquia municipal, por força da própria sistemática legal (art 331, I, do CPC), de forma que caberia ao Município, mesmo em sede de embargos à execução, apresentar prova de fato impeditivo em relação a esse favor constitucional (art 333. II, do CPC), através da comprovação de que os serviços prestados pelo ente administrativo ou seu patrimônio estão desvinculados dos objetivos institucionais.

2. Violação reflexa a dispositivos federais não ensejam a interposição de recurso especial - precedentes.

3. Recurso especial improvido” (STJ - 2a Turma - Resp n.º 320.948/MG - rel Min Eliana Calmon - j. 22- 04- 2003).

Diante de tais considerações, *data venia*, entendo que foi correto o reconhecimento da imunidade tributária tal como decidiu a d. maioria.

Ante o exposto, pelo meu voto, rejeito os presentes embargos infringentes.

**Roberto Martins de Souza
Relator**