



COMISSÃO ESPECIAL

PARECER

Ref. Processo nº. 002338/2021

Projeto de Lei nº. 711/21. Emenda à Lei Orgânica. Iniciativa Parlamentar. Ampliação da imunidade de IPTU para templos ou igrejas de qualquer culto que funcionem em imóveis próprios ou locados. Análise no âmbito da validade.

I – Relatório

O Vereador Autor Sr. Alysso F. G. Reis propõe Emenda à Lei Orgânica, acrescentando o § 3º- A ao art. 108, no intuito de ampliar o instituto da imunidade tributária religiosa na circunscrição do Município de Linhares, de forma a ser reconhecida a imunidade em relação ao IPTU de imóveis de propriedade de terceiros alugados à instituição religiosa.

Às fls. 09/11 a Procuradoria manifestou-se favoravelmente ao prosseguimento da análise do Projeto em comento, contudo, deverá ser constituída Comissão Especial a fim de analisar a admissibilidade da matéria no que pertine à constitucionalidade e conformidade com a Lei Orgânica e Regimento Interno e demais normas aplicáveis à espécie.

Constituída a Comissão Especial, em cumprimento ao art. 172, do Regimento Interno da Câmara Municipal de Linhares, vieram ao autos do processo ao subscritor, contendo 13 fls.



Câmara Municipal de Linhares

Palácio Legislativo "Antenor Elias"

Foram apresentados no gabinete do Relator os seguintes documentos: Estudo Analítico; Emenda Aditiva e jurisprudências.

Acosta-se no momento referidos documentos e a Ata da Décima Quarta Sessão, que constituiu a Comissão Especial e sua bancada.

É o relatório. Passo às considerações.

II – Análise

Preliminarmente

No tocante à iniciativa, a proposta à emenda de Lei Orgânica nº. 711/2021 deve ser proposta mediante 1/3, no mínimo, dos membros da Câmara Municipal, conforme previsto no art. 171, I, do Regimento Interno desta Câmara.

Em cumprimento a essa formalidade técnica, apresentou-se o documento às fls. 08 e 13, contendo o nome e assinatura de 06 (seis) signatários.

Quanto ao aspecto constitucional e legal, passo à análise:

O art. 24, I, da CF/88 prevê a competência concorrente para legislar matéria tributária, podendo a União, Estado e Distrito Federal instaurar processo legislativo em tema de direito tributário.

O ato de legislar sobre matéria tributária, ainda que para conceder benefícios jurídicos de ordem fiscal, não se equipara ao ato de legislar sobre orçamento de ente público.

Partindo-se dessa premissa faz-se analisar o que é imunidade tributária e o que é isenção tributária.



Câmara Municipal de Linhares

Palácio Legislativo "Antenor Elias"

Pois bem, a isenção pode ser definida como dispensa legal ao pagamento do tributo devido, tornando-se na verdade um favor fiscal. Já a imunidade tributária, trata-se de norma de cunho CONSTITUCIONAL, que limita o poder de tributação do município, no caso em questão.

De acordo com o art. 150, VI, "b", da CF, veda-se a União, Estados, Distrito Federal e Municípios de instituir imposto sobre templos de qualquer culto, porque neste caso, tutela-se um valor jurídico fundamental para o Estado, devendo portanto, essa interpretação nunca ser restritiva e ilegal.

Assim, o art. 150, § 4º da CF, as vedações compreendem não só os templos de qualquer culto, deve-se entender de forma ampla e teleológica que, compreendem o *patrimônio, renda e serviços relacionados com as finalidades essenciais das instituições religiosas*.

Em que pese o esforço doutrinário, há que se consentir quanto à dificuldade de se objetivar a expressão *finalidades essenciais*, uma vez que, por se tratar conceito jurídico indeterminado, revela-se comum a busca pelo Poder Judiciário para discutir a aplicação da regra imunizante às mais diversas casuísticas.

Pois bem. Relativamente à locação de imóveis do ente imune a terceiros, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é assente no sentido de que só haverá imunidade tributária se o produto do aluguel reverter às finalidades essenciais da entidade religiosa, interpretação, diga-se, em conformidade com o que prevê o § 4º, do art. 150 da Constituição Federal.

No entanto, as implicações cuja análise se pretende refere-se à hipótese em que a entidade religiosa for locatária de imóvel.

Há que se falar que, o Projeto em análise justifica-se no fato de que, quando o imóvel é alugado pela instituição religiosa não se aplica a imunidade, uma vez que nos contratos de locação é comum a transferência da



Câmara Municipal de Linhares

Palácio Legislativo "Antenor Elias"

responsabilidade de pagamento do IPTU para o locatário. Por isso é necessária a regulamentação da irregularidade desse tipo de cobrança.

Porém, o art. 34 do Código Tributário Nacional (CTN) considera contribuinte do IPTU o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor.

Nos termos do art. 1.196 do Código Civil, considera-se possuidor todo aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade, ou seja, os poderes do domínio (usar, gozar, dispor e reaver a coisa de quem quer que injustamente a possua ou detenha – art. 1.228, CC).

Assim, podemos nos perguntar o seguinte: por ser o locatário possuidor de imóvel, não seria ele contribuinte do IPTU?

Apesar de o locatário estar na posse direta do imóvel, a resposta é negativa. Isso porque a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a partir da interpretação do art. 34 do CTN, argumenta ser imprescindível o exercício da posse com *animus domini* (ânimo de dono), qualidade esta que o locatário não apresenta.

Por outro lado, com o fito de facilitar a arrecadação tributária, o Superior Tribunal de Justiça confere prerrogativa de a legislação municipal atribuir a sujeição passiva de modo diverso, conforme dispõe a súmula nº. 399: *Cabe à legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU.*

A par disso, não é difícil imaginar que entidade religiosa pode ser locatária de imóvel onde pratique atividades relacionadas às suas finalidades essenciais. Nessa hipótese, poderia a Fazenda Municipal efetuar a cobrança de ente imune que esteja na qualidade de locatário?



Câmara Municipal de Linhares

Palácio Legislativo "Antenor Elias"

De fato, se verifica bastante usual em contratos de locação a previsão de cláusula estipulando o pagamento de taxas, contribuição de iluminação pública e do imposto sobre propriedade territorial urbana (IPTU) pelo locatário, tal como prevê o art. 22, inciso VIII, da Lei de Locações (Lei nº. 8.245/1991), de modo a pretender afastar do locador a responsabilidade pelo pagamento dos mencionados tributos.

Portanto, surge a segunda pergunta: se houver cláusula contratual estipulando a transferência de responsabilidade pelo pagamento do IPTU pelo locador à entidade religiosa locatária, esta será *legalmente* responsável pelo seu pagamento caso o Poder Público venha a cobrar?

A resposta é negativa, pois tal previsão *negocial* não pode ser oposta pelo locador em desfavor Fazenda Pública, nos exatos termos do art. 123 do Código Tributário Nacional.

Desse modo, na hipótese de referida previsão, esta é tida por inexistente para o direito tributário, porquanto regras contratuais (privadas) não podem sobrepor às normas de direito público.

Assim, a razão que deu ensejo à PL 711/2021 mostra-se como uma *lacuna do sistema das imunidades tributárias* no ordenamento jurídico brasileiro.

Logo, poder-se-ia cogitar a concessão de isenção se preenchido os requisitos legais, sobretudo de ordem financeira e tributária.

Neste ponto, o art. 179 do CTN dispõe que: *A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.*



Câmara Municipal de Linhares

Palácio Legislativo "Antenor Elias"

Assim, se fosse o caso de isenção de IPTU, estipulando que o beneficiário seria entidade religiosa que apresente cópia do contrato de locação, desde que constem nos contratos cláusula transferindo ao locatário a responsabilidade para o pagamento do IPTU, obedecer-se-ia ao art. 179 do CTN acima colacionado.

Por fim, há que se falar se a imunidade/isenção representa renúncia de receita, nos termos do art. 14 da LRF, especialmente porque ao permitir, por força de lei, que imóveis locados pela entidade religiosa sejam alcançados pela imunidade/isenção relativa ao IPTU, o legislador municipal quer estender a proteção constitucional não àquelas entidades, mas sim ao proprietário dos imóveis locados, visto que este, e não o locatário, é o sujeito passivo, mais especificamente o contribuinte do IPTU.

Essa, com a devida vênia, não nos parece que foi verdadeiramente a intenção do constituinte, e tampouco a finalidade da imunidade constitucional tributária.

Embora não trate especificamente da questão aqui examinada, Leandro Paulsen, invocando o pensamento de Ives Gandra da Silva Martins pondera quanto à imunidade prevista no art. 150, VI, c da CF que "o que o constituinte declarou é que, sem quaisquer restrições, as igrejas de qualquer culto são imunes a todos os impostos. Não o prédio, mas a instituição" (Direito Tributário, 3ª Ed., Porto Alegre, Livraria do Advogado editora, 2001, p. 218, g.n.). Idêntico o ensinamento de Roque Antônio Carrazza, ao aduzir que a imunidade não alcança o "templo propriamente dito, isto é, o local destinado a cerimônias religiosas, mas, sim, a entidade mantenedora do templo, a igreja" (Curso de Direito Constitucional Tributário, 22ª Ed., São Paulo, Malheiros, 2006, p. 716). Reitere-se que o contribuinte do IPTU, como é assente, é o proprietário, o titular do domínio útil, ou o possuidor de imóvel urbano (art. 34 do Código Tributário Nacional).



Câmara Municipal de Linhares

Palácio Legislativo "Antenor Elias"

Logo, entende-se pela inconstitucionalidade material do projeto na forma pretendida.

III – Voto

Em face do exposto, o projeto reveste-se de boa técnica legislativa, no entanto, revela-se inconstitucional.

Por isso, voto pela rejeição total do Projeto n. 711/2021.

Linhares/ES, 18 de maio de 2021.

VALDIR MACIEL

Relator



Câmara Municipal de Linhares

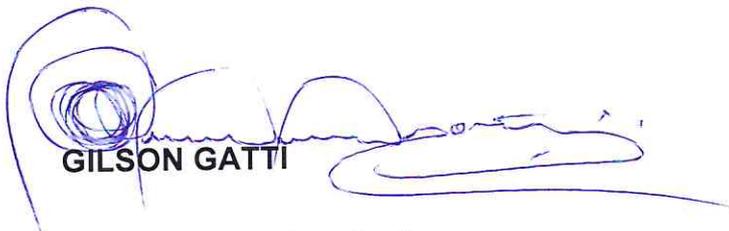
Palácio Legislativo "Antenor Elias"

RESULTADO DA VOTAÇÃO DO RELATÓRIO DO RELATOR

Parecer da Comissão Especial

A Comissão Especial, em reunião no dia 18 de maio de 2021, opinou unanimente pela inconstitucionalidade e ausência de juridicidade da proposta e, no mérito, pela rejeição total do Projeto de Lei n. 711/21.

Linhares/ES, 19 de maio de 2021.


GILSON GATTI
Presidente da Comissão


VALDIR MACIEL
Relator


JUNINHO BUGUIU
Membro