

**PARECER JCBM Nº 21/1969, DE 7 DE NOVEMBRO DE 1969<sup>1</sup>**

**José Carlos Barbosa Moreira**

Processo executivo fiscal instaurado contra.  
Estado estrangeiro. Regime jurídico-tributário  
dos imóveis ocupados por embaixadas.  
Providências cabíveis.

REFER.: Proc. nº 06/10191/68 – Secretaria da  
Justiça.

Distribuída à 4ª Vara da Fazenda Pública ação executiva fiscal contra a União das Repúblicas Socialistas Soviéticas, para cobrança, ao que se informa, de taxas relativas ao imóvel nº 41 da Rua D. Mariana, solicitou o MM. Dr. Juiz de Direito à Secretaria de Justiça “providências junto ao Exmo. Sr. Ministro das Relações Exteriores, tendo em vista o aviso nº DP 0/34/921.2/(88)(42) daquele Ministério, de 31 de março de 1954. Pede-se a respeito o pronunciamento deste órgão, por desconhecer a Secretaria de Justiça o teor do mencionado aviso.

O imóvel em foco é notoriamente ocupado pela Embaixada da URSS. Não se esclarece no expediente *de que taxas* se trata, nem o exercício financeiro a que corresponde o suposto débito. Teremos de enfrentar a questão com os escassos dados de que se dispõe. O exame da matéria comporta desdobramento em dois planos, o do direito material e o do direito processual. A ele assim procederemos.

*I – O problema de direito material. Situação jurídico-tributária dos imóveis ocupados por embaixadas.*

1. Rejeitada pela moderna doutrina a chamada “ficção de extraterritorialidade”, continua entretanto a reconhecer-se que os agente diplomáticos e os imóveis ocupados pelas missões dessa natureza, para segurança do exercício da representação (*ne [impediatur*

---

<sup>1</sup> [Nota do Editor] Esta transcrição respeitou a grafia original do documento.

*legatio*]), devem subtrair-se, sob certos aspectos, ao regime jurídico comum em vigor no território do Estado. Uma das matérias em que se faz sentir esse particularismo é justamente a tributária, que aqui só será objeto de investigação na medida em que se relacione *com os imóveis* onde se achem instaladas missões diplomáticas – já que apenas a taxas referentes ao prédio da rua D. Mariana, nº 41, e não a tributos cobrados de quaisquer membros da missão soviética, alude o expediente do Juízo da 4ª Vara.

É corrente entre os especialistas em direito internacional público a afirmação de que tais imóveis escapam à disciplina fiscal ordinária. Não vão eles, porém, ao ponto de afirmar a *total e absoluta* inaplicabilidade, aí, das normas impositivas vigentes no território local. Entre nós, HILDEBRANDO ACIOLI, na 2ª edição do seu conhecido *Tratado*, aludia, ao propósito, unicamente a “isenção de *impostos*”, e ainda assim – invocando, aliás, em seu abono [ilegível] – com importante restrição:

Costuma-se incluir também na isenção de impostos o edifício da legação ou embaixada, *quando pertença ao Estado estrangeiro* (*Tratado de Direito Internacional Público*, 2ª ed., 1956, vol. I. pág. 200 – sem grifo no original).

2. Posteriormente, todavia, à publicação da obra, celebrou-se, em 18 de abril de 1961, a Convenção de Viena sobre relações diplomáticas, subscrita e ratificada tanto pelo Brasil como pela URSS, em cujo art. 23 a matéria está regulada nos seguintes termos (transcrevermos primeiro o texto original francês e em seguida o vernáculo):

Art. 23 – 1. L'État accréditant et le chef de la mission sont exempts de tous impôts et taxes nationaux, régionaux ou communaux, au titre des locaux de la mission dont ils sont propriétaires ou locataires, pourvu qu'il ne s'agisse pas d'impôts ou taxes perçus en rémunération de services particuliers rendus.

2. L'exemption fiscale prévue dans le présent article ne s'applique pas à ces impôts et taxes lorsque, d'après la législation de l'État accréditaire, ils sont à la charge de la personne qui traite avec l'État accréditant ou avec le chef de la mission.

Art. 23 - 1. O Estado acreditante e o Chefe da Missão estão isentos de todos os impostos e taxas, nacionais, regionais ou municipais, sobre os locais da Missão de que sejam proprietários ou inquilinos, excetuados os que representem o pagamento de serviços específicos que lhes sejam prestados.

2. A isenção fiscal a que se refere este artigo não se aplica aos impostos e taxas cujo pagamento, na conformidade da legislação do Estado acreditado, incumbir as pessoas que contratem com o Estado acreditante ou com o Chefe da Missão.

Segundo princípio expressamente consagrado no art. 98 da Lei nº 5.172 de 25.10.1966 (Código Tributário Nacional), “os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha”. Na matéria vertente, pois, o direito em vigor é o que se contém na Convenção de Viena. À luz desta é que se terão de deslindar as questões em pauta.

3. Desde Logo impende observar que a norma do art. 23 sujeita em princípio ao mesmo regime os imóveis *pertencentes* ao Estado acreditante e os simplesmente *alugados* por êle, [ilegível] na medida em que sirvam, uns e outros, para o funcionamento da missão. Afastada ficou, *de iure conditio*, a distinção a que costumava reportar-se a doutrina.

Não se suponha, contudo, que se haja tornado absolutamente irrelevante a indagação acerca da condição do imóvel. Como esclarece a 2ª alínea do dispositivo supratranscrito, e intributabilidade apenas subsiste quando, na conformidade da lei local, o sujeito passivo de relação jurídico-fiscal houvesse de ser, em caráter exclusivo, o Estado acreditante ou o chefe da missão. Se se atribui a titularidade da dívida a outra pessoa, que com este ou aquêle haja contratado, o tributo é exigível. Em outras palavras isenção é meramente *subjetiva*, excluindo-se a imposição *ratione personae*, sem que se faça ineficaz, em si, o fato previsto na lei como *gerador* de obrigação tributária.

O processado não ministra elementos a respeito, mas *cumpre verificar o ponto*. Se o prédio da Embaixada soviética é alugado, e as taxas de que se cuida imputáveis ao proprietário, isso quererá dizer que a exigibilidade é indubitosa. A ação terá sido, unicamente, *mal endereçada*.

4. Admitindo, agora, que ocorra a outra hipótese, abre-se ensejo a distinção. O art. 23, 1ª alínea, *fine*, da Convenção de Viena, dentre os impostos e taxas inexigíveis do Estado acreditante ou do chefe da missão, excetua “os que representem o pagamento de serviços específicos que lhes sejam prestados”. No sistema brasileiro, como é notório, todos os tributos devidos como contraprestação de serviços específicos acham-se incluídos na classe das taxas; a redação do art. 23 terá naturalmente atendido à diversidade de orientação que, na matéria, revela o direito comparado, e à conseqüente possibilidade de conceituarem-se como *impostos*, em outro Estado, tributos com aquela característica.

Note-se, porém, que o conceito de taxa, entre nós, não envolve a *efetiva*, prestação do serviço ao contribuinte – ou antes, a *efetiva* utilização daquele por este. Basta, para legitimar a imposição, que o serviço seja “posto à disposição” do contribuinte (Constituição Federal de 1967, com a redação da Emenda nº 1, de 17.10.1969, art. 18, I; Lei nº5.172, art. 77). Por outro lado, compreende-se ainda na classe das taxas os tributos cobrados “em razão do exercício do poder de polícia” (diplomas e dispositivos citados). Comportam as taxas, assim, uma tríplice subdivisão:

- I- taxas devidas pela *efetiva* utilização de serviços específicos *prestados* ao contribuinte;

- II- taxas devidas pela utilização *potencial* de serviços específicos *postos à disposição* do contribuinte;
- III- taxas devidas em razão do exercício do poder de polícia.

*Só às taxas do primeiro grupo* refere-se o art. 23, 1ª alínea, ‘*fine*’, da Convenção de Viena, onde se fala em “pagamento de serviços específicos que lhes (ao Estado acreditante ou ao chefe da missão) *sejam prestados*” (“[ilegível]”, no texto francês), A exceção não abrange, portanto, as taxas cobradas pela utilização simplesmente *potencial* de serviços *postos à disposição* do Estado ou do chefe da nação, nem as relacionadas com o exercício do poder de polícia. Umas e outras ficam, nos limites do dispositivo, cobertas pela regra da inexigibilidade.

É concebível, pois, que as taxas em foco *sejam devidas pela URSS*. A resposta, *in concreto*, dependerá de saber-se – e, repetimos, não há por ora elementos de informação ao propósito – *em qual dos três grupos* indicados se enquadram elas.

5. Uma última observação: a regra de inexigibilidade insculpida no art. 23 da Convenção de Viena abrange tão somente *impostos e taxas*. Poder-se-á talvez sustentar que, por identidade de *ratio*, deva estender-se ainda às *contribuições de melhoria*, que são também *tributos*. Mas seria excessivo ampliá-la a prestação de natureza *não-tributária*, como as *tarifas*, que se classificam entre os chamados *preços públicos*.

Vale a pena atentar nesse ponto, não só com referência, especificadamente, à cobrança de que aqui se trata (as “taxas” a que alude o processo serão mesmo *taxas*, ou na verdade *tarifas*, como as correspondentes aos serviços de água e esgoto?), mas numa perspectiva genérica, como vistas à solução de problemas que eventualmente surjam no futuro. Deixe assentado que o pagamento de *tarifas* não se acha imune, segundo a Convenção de Viena, o Estado acreditante, mesmo quanto aos imóveis que sirvam de sede aos representantes diplomáticos ou aos agentes consulares – os únicos, aliás, que a qualquer Estado estrangeiro se permite adquirir em território nacional (Lei de Introdução ao Código Civil. Art. 11 §§ 2º e 3º). No particular, o regime jurídico é o *comum*.

II – *O problema de direito processual. Competência. Inadmissibilidade de ação executiva fiscal.*

6. Devidas que sejam, por hipótese, as taxas (ou as tarifas) que se pretende cobrar, *quid juris* do ponto-de-vista processual? Os Estados estrangeiros *não* gozam de imunidade à

jurisdição brasileira. Podem ser partes em processo instaurado perante a Justiça brasileira. Do contrário, não teria sentido a norma inscrita no art. 119, I, *c*, da Lei Maior (com a redação dada pela Emenda nº 1), que faz originariamente competente o Supremo Tribunal Federal para processar e julgar “os litígios entre Estados estrangeiros ou organismos internacionais e a União, os Estados, o Distrito Federal ou os Territórios”, nem a do inciso II, *a*, do mesmo artigo, que atribui à mesma alta Corte competência para julgar em recurso ordinário “as causas em que forem partes Estado estrangeiro ou organismo internacional, de um lado, e, de outro, município ou pessoa domiciliada ou residente no país” – causas estas cujo julgamento em primeiro grau compete, sempre por força do mandamento constitucional (art. 125, II), aos juízes federais.

Não se suponha que a Lei Maior cogita apenas de *processo instaurado pelo Estado estrangeiro*, de tal sorte que este, podendo litigar *como autor* perante os órgãos judiciários brasileiros, não pudesse entretanto perante eles ser demandado *como réu*. Os textos não distinguem, e o do art. 119, II, *a*, é quase enfaticamente explícito ao dizer: “em que forem partes” – do lado ativo *ou do passivo*, entende-se. Já sob o regime anterior, em comentário ao art. 101, I, *d*, da Carta de 1946 (de teor análogo ao do atual art. 119, I, *c*), elogiando o legislador constituinte por ter mencionado *expressis verbis* o Distrito Federal e os Municípios, e assim inovando em relação ao diploma político de 1934, que só aludira à União e aos Estados, assinalava PONTES DE MIRANDA:

A Constituição de 1946 deixou bem claro que o Distrito Federal, o Território e o Município, quando chamados a juízo por Estado estrangeiro, *ou quando chamam a juízo Estado estrangeiro*, têm por competente, para processo e o julgamento, o Supremo Tribunal Federal (*Comentários à Constituição de 1946*, 2ª ed., 1953, vol. III, pág. 20; grifamos)

7. Na espécie, a competência da Justiça nacional acharia fundamento no art. 12, §1º da Lei de Introdução ao Código Civil, consoante o qual “Só à autoridade judiciária brasileira compete conhecer das ações relativas a imóveis situados no Brasil”. Trata-se até, como evidencia o teor do dispositivo, de caso em que a nossa Justiça é competente em caráter *exclusivo*, ao contrário do que se dá quanto às hipóteses previstas no *caput*, nas quais a competência pode ser *concorrente* com a de Estado (s) estrangeiro (s).

A ação executiva fiscal para cobrança de créditos cujos fatos geradores consistam no domínio ou na posse de prédios, entra, sem dúvida, no conceito de “ações relativas a imóveis”. Não exige a lei que se trate de ações *reais*; basta que sejam *imobiliárias*. Incide, pois, o art. 12, §1º, do referido diploma.

8. A competência não seria, no entanto, da Justiça local. É verdade que, de acordo com o art. 1º do Dec. Lei nº 4.597, de 19.8.1942, “salvo o caso de fôro do contrato, compete à Justiça de cada Estado e do Distrito Federal proceder e julgar as causas em que for interessado, como autor, réu, assistente ou oponente, respectivamente, o mesmo Estado ou os seus Municípios, e o Distrito Federal”. Essa regra legal, contudo, não pode obviamente sobrepor-se aos preceitos da Lei Maior, de modo que cumpre entendê-la com mais uma ressalva, além da que se contém na parte inicial do próprio dispositivo: salvo o caso do fôro do contrato e os *diversamente regulados na Constituição*.

Já vimos a que órgão tocaria, na espécie, a competência *originária*: ao Supremo Tribunal Federal. Não obstante, cabe observar que tal circunstância, por si só, não excluiria o prosseguimento do processo instaurado perante a 4ª Vara de Fazenda Pública Estadual. Sendo esta, embora, *absolutamente* incompetente, cumpriria ao Juiz, apenas, declará-lo e remeter os autos àquela Egrégia Cômte – providência adotável *ex officio* (Código de Processo Civil, art. 279, parágrafo único).

9. Decorre de outra causa a inadmissibilidade da ação executiva fiscal ajuizada. Não queremos aludir – esclareça-se logo – à possibilidade de que se trate de *tarifas*, em vez de taxas, e à conseqüente questão da propriedade da via executiva para a respectiva cobrança. Essa questão teria de ser examinada à luz do Dec. Lei nº 474, de 19.2.1969, que modificou, no particular, o sistema do Dec. Lei nº 960, de 17.12.1938, autorizando o uso do executivo fiscal no tocante a quaisquer créditos contratuais da Fazenda Pública, e não somente, como antes, quando tal houvesse sido convencionado *expressis verbis*. Mas aqui não nos precisamos aprofundar no ponto: a investigação torna-se irrelevante à vista de outros elementos que permitam de imediato responder por forma negativa à indagação essencial.

No processo executivo fiscal, cita-se o réu para que pague incontinenti a importância cobrada, sob pena de, não o fazendo, proceder-se, pelo mesmo mandado, à penhora (Dec. Lei nº 960, art. 6º). Sucede que, por força do art. 22, 3ª alínea, da Convenção de Viena, “Les locaux de la mission, leur ameublement et les autres objets qui s’y trouvent, ainsi que les moyens de transport de la mission, ne peuvent faire l’objet d’aucune perquisition, réquisition, saisie ou mesure d’exécution; ou, no texto vernáculo: “Os locais da Missão, em mobiliário e demais bens nêles situados, assim como os meios de transporte da Missão, não poderão ser objeto de busca, requisição, embargo ou medida de execução”. Inclusive, pois, de penhora.

A lista dos bens aí declarados impenhoráveis a rigor esgota o conjunto do que, em tese, poderiam suportar a execução. Ressalvando a hipótese – decerto muito rara – de ter o Estado estrangeiro (no caso, a URSS) “direitos e ações”, no sentido do art. 931 do Código de

Processo Civil, sobre os quais pudesse recair a penhora, fica esta preexcluída, e portanto afastada a viabilidade de um remédio judicial que sem ela não de concebe.

Resta a solução da cobrança por via ordinária (Código de Processo Civil, art. 291). Ainda aí, contudo, precedente que se julgasse o pedido, subsistiria o problema de como dar efetividade à decisão, se o Estado estrangeiro, vencido, não se dispusesse *motu proprio* a cumpri-la. A vedação consagrada no art. 22 da Convenção de Viena prevaleceria, obviamente, para o processo executório; quer dizer, a sentença não comportaria, do ponto-de-vista prático, execução forçada.

III – *O Aviso nº DPO/34/921.2/ (88) (42) do Ministério das Relações Exteriores. Outros subsídios.*

10. O ilustrado titular da 4ª Vara da Fazenda Pública, no Ofício que deu origem ao presente processo, faz menção ao Aviso nº DPO/34/921.2/ (88) (42) do Ministério das Relações Exteriores, datado de 31 de março de 1954, do qual obtivemos a cópia anexa a este parecer, convindo observar que, segundo informação daquele próprio Ministério, o texto definitivo é o que resulta das correções manuscritas lançadas sobre a minuta. Reporta-se o Aviso à Circular nº 247, da Corregedoria da Justiça do ex-Distrito Federal, que determinou aos juízes de Direito locais, “em cada ação referente a qualquer diplomata estrangeiro acreditado no Brasil dirigir-se, por intermédio do Ministério da Justiça, ao Ministério das Relações Exteriores, o qual verificará se ocorre exceção à regra da imunidade de jurisdição civil e penal”, acrescentando-se que, “somente em caso afirmativo, a ação poderá ter andamento”.

O conhecimento do teor do Aviso, bem como o da circular, é sem dúvida de grande utilidade para a Procuradoria Geral do Estado; daí o empenho que tivemos em conseguir cópia do primeiro e juntá-lo ao parecer. Todavia, cumpre notar que ali não se versa matéria idêntica à deste processo, em que se não cogita de processo judicial *contra agente diplomático*, mas *contra Estado estrangeiro*. Por outro lado, a norma constante da Circular nº 247, da Corregedoria dirige-se aos próprios Juízes, de sorte que não fica muito clara a razão pela qual o honrado titular da 4ª Vara da Fazenda Pública, em vez de tomar por si a providência a seu ver adequada, preferiu solicitá-la à Secretaria de Justiça. A S. Exa. mesmo, se fosse o caso, tocaria, parece-nos, consultar o Ministério das Relações Exteriores, através do Ministério (não da *Secretaria*) da Justiça.

11. Há que considerar, porém, outros aspectos, [ilegível] com os acima vistos. Em processo judicial contra a URSS, a citação inicial teria de ser feita na pessoa do respectivo Embaixador, que é o representante daquele Estado, em nosso território. A não ser que se

optasse pela expedição de carta rogatória para citação, na própria URSS, do respectivo Chefe de Estado ou outra autoridade competente – carta essa sobre cujas possibilidades concretas de cumprimento (quase ocioso dizê-lo) nenhuma certeza prévia podemos ter, entre outras e óbvias razões porque desconhecemos se pertinentes disposições da legislação soviética...

Ora, todas as possibilidades são de que o Embaixador da URSS se recusaria a receber a citação, invocando a sua imunidade ante a Justiça brasileira. Extremamente remota afigura-se a hipótese de que esse Chefe de Missão [ilegível], em desfavor de seu país, o entendimento discriminante entre citações a êle mesmo endereçadas e citações *endereçadas á URSS* em sua pessoa. Com isso talvez se criasse incidente que tudo aconselha a evitar.

Ao propósito, vale a pena trazer à colação precedente ocorrido em 1953, do qual dá notícia outro Aviso do Ministério das Relações Exteriores, cuja cópia também vai anexada ao parecer. Tratava-se, ali, de ação proposta contra a então Legação (depois Embaixada) do Egito – não contra algum dos agentes diplomáticos desse Estado, individualmente. A rigor, aliás, conforme tudo indica, o que se queria era demandar o próprio Estado estrangeiro, pois evidentemente a missão diplomática não tem personalidade jurídica; terá havido, ao que parece, equívoco na formulação do pedido. O ministério das Relações Exteriores, apoiado em erudito parecer do seu ilustre consultor Jurídico, HILDEBRANDO ACIOLI, entendeu impossível a efetivação da diligência citatória na pessoa do Chefe da Missão, ou de qualquer de seus funcionários. Invocaram-se, à época, “os princípios do Direito das Gentes e as praxes a esse respeito consagradas em nosso Direito” – hoje incorporados, como já se registrou, no ordenamento escrito, mercê de ratificação da Convenção de Viena.

#### *IV – Providências cabíveis*

À luz de todos os dados acima, passemos a expor a orientação que se nos afigura correta:

1º) Impende apurar se, de acordo com a Convenção de Viena, as prestações cobradas são ou não exigíveis. A primeira hipótese pode ocorrer:

- a) Porque, não pertencente o prédio à URSS, caiba ao proprietário, ou a quem se lhe equipara, a obrigação; neste caso, obviamente, desistir-se-á do processo e propor-se-á outra ação executiva fiscal, dirigida contra o verdadeiro sujeito passivo da relação jurídica;

b) Porque se trate de *taxas* não abrangidas pela regra de inexigibilidade constante do art. 23, 1ª alínea, da referida Convenção (v. o item 4 deste parecer), ou então de *tarifas*, como as contraprestações devidas pelos serviços de água e esgoto, assim qualificados na legislação estadual, segundo orientação cuja legitimidade, no particular, já foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (v. Acórdãos publicados *na Rev. Trim. da Jurispr.*, vol. 33, I, pág. 147, e vol. 33, II, pág. 465, bem como o parecer do Procurador SABINO LAURO DE CAMARGO, *in Rev. De Dir. da Proc. Geral*, vol. 15, pág. 354 e segs.)

2º) No caso *b*, a Secretaria de Justiça deverá, ao nosso ver, encaminhar expediente ao Ministério das Relações Exteriores, solicitando as necessárias gestões junto à Embaixada da URSS, com vistas à solução do débito, cuja existência será inegável. Embora, como já se viu, a providência coubesse em princípio ao próprio Dr. Juiz de Direito, não há vantagem alguma em insistir no ponto – seria inútil protelação. No aludido expediente, ressaltar-se-ão as peculiaridades do caso, demonstrando a exigibilidade das prestações cobradas, com fundamento no texto mesmo da Convenção de Viena. Se se considerar oportuno, poder-se-á juntar cópia do presente parecer- desde que aprovado, é claro.

3º) – Somente se se revelarem infrutíferas as providências acima indicadas, deverá o Estado – não havendo dúvida quanto ao seu direito – insistir no recurso à via judicial. A competência, porém, não será, conforme se assinalou, de qualquer das Varas locais, mas do Supremo Tribunal Federal, perante o qual se intentará ação *ordinária*, com prévia desistência do processo instaurado na Justiça estadual. Não se perderão de vista as enormes dificuldades práticas esperáveis, sobretudo numa eventual execução de sentença, mas tampouco se desprezará a possibilidade de que o Estado devedor, ante o pronunciamento da Egrégia Côrte, se resolva (se não o tiver feito antes) a pagar a dívida.

Sempre para o caso de ser aprovado o parecer, ousemos ainda sugerir:

4º) – que antes de devolver-se o processo à Secretaria de Justiça, seja êle presente à douta Procuradoria Fiscal, a fim de que se apure a exata natureza das prestações cobradas e, sendo o caso, se tome desde logo a providência alvitrada *supra*, sob 1º, *a*;

5º) – que o Exmo. Sr. Procurador-Geral se digne, dada a relevância da matéria, bem como a possível ocorrência futura de casos análogos, de atribuir ao pronunciamento deste órgão força *normativa*.

*Sub censura.*

[assinatura]

JOSÉ CARLOS BARBOSA MOREIRA

Procurador-Chefe da Revista de Direito

Em anexo<sup>2</sup>:

1. Cópia do Aviso nº DPO/34/921.2/ (88) (42)
2. Cópia do Aviso nº DPO/55/922.7/ (22) (42)

---

<sup>2</sup> Optou-se pela não transcrição dos anexos mencionados.

Aprovo o bem lançado parecer e, tendo em vista a relevância da matéria, atribuo-lhe caráter normativo.

À Procuradoria Fiscal

Em 12 de novembro de 1969

[assinatura]

LINO NEIVA DE SÁ PEREIRA

Procurador-Geral do Estado