

MINISTÉRIO DA FAZENDA

IMPÔSTO DE VENDAS E CONSIGNAÇÕES — EMPRESAS CONCESSIONÁRIAS DE SERVIÇO PÚBLICO

- As empresas concessionárias de serviço público não estão isentas do pagamento do imposto de vendas e consignações.
- Interpretação do art. 32, parágrafo único, da Constituição.

PROCESSO N.º 14.276-43

Auto de infração contra The Rio de Janeiro City Improvements Ltda.

Contra The Rio de Janeiro City Improvements Ltd. foi lavrado o auto de fls. 8, por não ter pago, no período de janeiro de 1938 a novembro de 1942, o imposto de vendas e consignações, na importância de Cr\$ 290.901,00 (duzentos e noventa mil novecentos e um cruzeiros) sobre a venda de material, no valor de Cr\$ 23.272.082,50 (vinte e três milhões duzentos e setenta e dois mil e oitenta e dois cruzeiros e cinquenta centavos), empregado nos serviços de que é concessionária, infringindo, assim, a mencionada companhia o disposto nos arts. 24, § 3.º, e 26, § 2.º, do regulamento aprovado pelo Decreto n.º 22.061, de 9 de novembro de 1932.

Em sua defesa, alega a atuada que a concessão lhe foi outorgada pela União, sendo, portanto, *federal*, ao passo que o imposto de que se trata é *estadual*. Querer, pois, obrigá-la ao pagamento desse imposto é contrariar o disposto no art. 32, c, da Constituição de 1937, por importar em tributação das rendas dos serviços concedidos.

E cita o dispositivo constitucional :

“E” vedado à União, aos Estados e aos Municípios : _____

.....

— Tributar bens e serviços uns dos outros”.

Mas, diz o parágrafo único do art. 32, referido :

“Os serviços públicos concedidos não gozam de isenção tributária, salvo a que lhes fôr outorgada, no interesse comum, por lei especial.”

Detêm-se a Companhia, por seu advogado, na interpretação dêsse parágrafo, para concluir que êle não alterou o princípio, rigorosamente o mesmo, apenas esclareceu “um aspecto da questão. E em ponto que não interessa ao caso”.

Sendo, porém, o caso do parágrafo único, ainda assim não estaria desamparada, “Porque tem *lei especial* que a isenta de tributos, é o art. 1.º do Decreto n.º 4.487 de 12 de março de 1870, dispondo que as obras da deficiente

“como obras públicas pertencentes ao Estado, gozarão de todos os privilégios concedidos a estas”.

Há, ainda, um último argumento apresentado pela Companhia: o de que a Constituição de 1937 (art. 23) dá competência exclusiva aos Estados para:

- “I — a decretação de impostos sôbre :
-
- d) vendas e consignações efetuadas por *comerciantes e produtores...*”

E a Companhia não é nem uma, nem outra coisa.

Como concessionária de um serviço público, que, por motivo de concessão, não perde sua natureza jurídica; constituída especialmente para o desempenho dêsse serviço; empregando materiais nas obras que executa, não é comerciante, como não é industrial, desde que não produz qualquer artigo.

Assim, a isenção pretendida não deriva dos seus contratos com a União, nêles não lhe foi deferida pelo Governô concedente daqueles serviços, de modo especial, mais do que foi vedado pela Constituição e do que consta do decreto alusivo aos privilégios atribuídos às obras públicas.

O dispositivo constitucional invocado não ampara a pretensão da Companhia, desde que os serviços de esgotos e o impôsto de vendas e consignações pertencem à Municipalidade, apenas ambos, por um motivo ou por outro, se acham a cargo da União Federal.

O seu contrato “com o Governô central foi no tempo da Monarquia, quando o Município Neutro era administrado diretamente pelo Ministro do Império”, como acentuou o Ministro Carvalho Mourão, no acórdão de 20 de novembro de 1936, do Supremo Tribunal, publicado na revista *Arquivo Judiciário*, vol. 41, pág. 297, dizendo, mais: “além disso, por ser, como é, a Capital da República, vários serviços de natureza local, municipais por índole, ficaram a cargo da União”.

E se, como doutrina o preclaro Juiz, “. . . a União assume serviços, por sua natureza municipais, no Distrito Federal, mas que assim passam a ser serviços federais, pelo interêsse geral e indireto que a União nêles tem”, outro tanto deve ser dito, com relação à cobrança, fiscalização, regulamentação, julgamento de processo e todos os demais encargos referentes ao impôsto de vendas e consignações.

De qualquer modo, não se verifica a tributação indevida.

Aliás, a êsse tempo, do “acórdão” referido, vigorava o Estatuto de 1934, que, vedando à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, “tributar bens, rendas e serviços uns dos outros (art. 17), estendia a mesma proibição às concessões de serviços públicos, quanto aos próprios serviços concedidos e ao respectivo aparelhamento instalado e utilizado exclusivamente para objeto da concessão”, quando a falta apurada neste processo se refere a período já da vigência da nova Carta Política, de 10 novembro de 1937,

que, no art. 32, reproduziu dita proibição, exceto, porém, quanto às concessões de serviços públicos, dizendo, pelo contrário, no parágrafo único desse artigo, já transcrito :

“Os serviços públicos concedidos não gozam de isenção tributária, salvo a que lhes fôr outorgada, no interesse comum, por lei especial”.

Por isso, comentou, em parecer (acórdão de 19-8-38, Supremo Tribunal Federal, *Arquivo Judiciário*, vol. 50, pág. 371), o Dr. Procurador Geral da República :

“A atual Constituição dirimiu de maneira feliz tôdas as dúvidas que se criavam na interpretação do artigo, quanto às empresas concessionárias”.

E o Ministro relator, aludindo à isenção, “após o evento da nova Constituição de 1937, onde mais se esclarece o que afirmou êsse postulado”, declarou que “em face do parágrafo único do seu art. 32, no que respeita a concessões de serviços públicos, só gozam de isenção de impostos as que forem outorgadas no interesse comum, daquelas pessoas de direito público interno e por lei especial”.

Em outro acórdão, proferido sôbre a apelação cível n.º 7.956, em que foi apelante a Companhia Ferroviária São Paulo-Goiás, no sentido de serem anulados lançamentos do impôsto de renda relativos aos exercícios de 1932, 1935 e 1937, por entender essa Companhia gozar de isenção de acôrdo com a prescrição constitucional, o Dr. Procurador assim se pronunciou :

“A pretensão ajuizada vem de encontrar a jurisprudência do egrégio Supremo Tribunal Federal, segundo a qual as emprêsas que gozam de uma concessão não estão isentas do pagamento de tributos gerais, pois que tôdas as novas constituições republicanas nunca as isentaram, mas apenas as *bons serviços e rendas* dos Estados e municípios”.

A ilustrada sentença foi proferida com observância dessa jurisprudência, merecendo ser confirmada por seus jurídicos fundamentos”.

Mas a tanto não chegou o douto Sr. Ministro relator, dizendo :

“Dou provimento. Assim me pronuncio, coerente com os meus votos anteriores, pois, até 1937, segundo sempre decidiu o Supremo Tribunal, havia a isenção pleiteada.

Depois de 1937, foi que surgiu preceituação constitucional, em termos precisos, contra essa isenção”.

O Tribunal, entretanto, contra o voto do Sr. Ministro Relator, negou provimento à apelação (*Jurisprudência*, Imprensa Nacional, vol. XVII, pág. 163).

Assim, houvesse ou não divergência, no modo de interpretar, anteriormente, o certo é que, com a Constituição de 1937, desapareceram tôdas as dúvidas quanto à isenção pretendida.

Ainda, no acórdão de 25 de julho de 1940, se ressalta a jurisprudência vitoriosa naquele Egrégio Tribunal, “resolvendo pela tributabilidade das rendas das concessões dos serviços públicos”; na interpretação do art. 17, inciso X, da Constituição de 1934, acrescentou-se, para ilustrar, o que radicalmente dispôs o parágrafo único do art. 32 do Estatuto de 1937 (*Revista Forense*, vol. 86, pág. 90).

E se o moderno princípio constitucional assim se manifesta, não há como, no caso, considerá-lo ineficaz, em face do Decreto n.º 4.487, de 1870, sem aludir sequer a qualquer isenção tributária, quanto aos serviços apenas concedidos, mas diretamente explorados pela Companhia e por sua conta própria.

Os privilégios ali consignados tendem somente a garantia dos interesses do Estado concedente, mesmo porque o imposto de que se trata não existia ao tempo em que foi contratada a concessão.

Quanto, por último, à alegação de que a Companhia não é comerciante, mas empresa organizada tão só para explorar uma concessão de serviços públicos, vemos que, ampliando-se, a princípio, fora de indiscutíveis preceitos jurídicos, o benefício especial das isenções de impostos, restringe-se, depois, por de mais, a natureza dos atos de comércio, praticados habitualmente, ante mesmo a moderna significação desses atos pela expansão adquirida no direito comercial, o que obrigou ALFREDO ROCCO, da Universidade de Roma, a dizer: "Hoje, na realidade, o comércio já não é só exercido por comerciantes". (*Direito Comercial*, pág. 50), ou as pessoas às quais se aplicam, unicamente, as instituições comerciais.

Com essa amplitude, sim, e não do ponto de vista das isenções tributárias, é que se deve entender o dispositivo da moderna Constituição, como não adstrito apenas aos profissionais do comércio, mas estendendo-se aos que, organizando-se em empresas, companhias ou sociedades de fins diversos assiduamente menos lucrativo.

Depois, o imposto é sobre as vendas, haja ou não lucro, é pelo simples fato do negócio realizado. E o Decreto-lei n.º 2.383, de 10 de julho de 1940, deu, na hipótese do fornecimento do material nos serviços empreitados, a devida interpretação, para os efeitos do Decreto n.º 22.061, de 9 de novembro de 1932, e da Lei n.º 187, de 15 de janeiro de 1936, mandando deduzir, como no caso se fez, do respectivo valor, a importância real da mão-de-obra.

Em face do exposto — julgo procedente o auto de fls. 8-9, para impor à firma The Rio de Janeiro City Improvements Company Ltd. a multa de Cr\$ 290.901,00 (duzentos e noventa mil novecentos e um cruzeiros), além da obrigação de recolher igual importância do imposto devido, nos termos do art. 1.º do Decreto-lei n.º 3.449, de 23 de julho de 1941, combinado com o art. 38 do Decreto n.º 22.061, de 9 de novembro de 1932.

Intime-se para o recolhimento das quantias devidas, no prazo de trinta dias, facultado recurso em vinte dias, mediante prévio depósito das mesmas importâncias, sob pena de ser incluída no rol de devedores remissos, na forma do Decreto-lei n.º 5, de 13 de novembro de 1937.

R. D. F., em 7 de fevereiro de 1944. — P. Ranieri Mazzilli, diretor.

SALÁRIO-FAMÍLIA — PROVA DE FILIAÇÃO — FILHOS ADULTERINOS

— Em face da ordem jurídica estabelecida, a expressão — "filhos de qualquer condição" não pode abranger os espúrios, mas tão somente os que o direito reconhece, sejam de condição legítima, legítimada e naturais em espécie, reconhecíveis, por conseguinte.

PROCESSO N.º 27.120-44

Requerimento em que Otaviano Sabach, agente fiscal do imposto de consumo, aposentado, pede a concessão de "salário-família" correspondente a

cinco filhos adulterinos e reclama porque “contra tôdas as normas prática-mente adotadas e seguidas pela administração pública”... “não foi publicado o parecer que serviu de fundamento” ao despacho anterior. — De acôrdo com o parecer, nada há, no momento, que atender, mesmo porque o inativo não comprovou “o vínculo de paternidade” (Despacho da D. F. do D. A. S. P., de 14-4-44, D. O. de 17), “na forma da lei civil” (Decisão da D. F. do D. A. S. P., no proc. n.º 1.786-44 — D. O. de 26-2-44). — D. D. P., 5-5-44.

O parecer invocado é o seguinte :

“E’ um pedido de reconsideração êste do despacho do Sr. Diretor da Despesa Pública, fundado no parecer de fls. 4, que negou a Otaviano Sabach o salário-família correspondente a cinco filhos adulterinos.

2. Nenhuma contestação aduziu que gerasse, por seus fundamentos, a convicção de ser reformado o critério jurídico que ditou o parecer. Apenas cita, de relance, o art. 405 do nosso Código Civil, assim redigido :

“O casamento, embora nulo, e a *filiação espúria, provada, quer por sentença irrecorrível não provocada pelo filho*, quer por confissão do pai, fazem certa a paternidade sômente para o efeito da prestação de alimentos” (é meu o grifo).

3. Esta concretização de nosso direito substantivo, que recusa ao filho espúrio investigar a paternidade, mesmo com o fim único de adquirir alimentos, quando reconhece, no art. 397, que “o direito à prestação de alimentos é recíproco entre pais e filhos, extensivo a todos os ascendentes, recaindo a obrigação nos mais próximos em graus, uns na falta dos outros”, consubstancia as razões do parecer. E note-se que, como ensina o grande civilista CLÓVIS BEVILÁQUA, o direito de pedir alimento é uma das manifestações imediatas, ou uma das modalidades do direito à vida.

4. Mas na hipótese em estudo, atente-se bem, não é o filho que pede alimento ao pai, porém êste, na qualidade de fiscal de consumo, aposentado, em plena vigência de seu casamento, que reclama do Governô, para cinco filhos adulterinos, importância por êle destinada à subsistência e educação de dependentes, nas condições que a lei especifica (art. 2.º do Decreto-lei número 6.022-43).

5. O art. 405, conseqüentemente, não se ajusta bem ao caso do suplicante para lhe amparar a pretensão.

6. As razões de ordem sentimental, que fizeram de CIMBALI vibrante propugnador do reconhecimento do direito de igualdade entre filhos legítimos ou legitimados e os espúrios, não influíram nas conclusões do parecer, que não explana doutrinas ou teorias, mas cogitou tão sômente da forma de aplicar o dispositivo, sem conflito com os princípios de nosso direito.

7. Por êste motivo, deixou à margem o sentimento despertado em seu autor, pela situação das vítimas inocentes dos atos de seus próprios pais, condenados pela lei.

8. Não se afastou, porém, do princípio de recusa aos outros espúrios — os incestuosos — tão inocentes e irresponsáveis quanto aquêles, a quem a lei, suprema garantia objetiva do direito, nem permite se acobertem com o subsequente matrimônio, que resguarda e ampara até os adulterinos (art. 353 do C.C.B.).

9. Essa desigualdade entre os espúrios resulta da lei, tal como decorre dela, entre êstes e os legítimos, legitimados ou reconhecidos legalmente, isso

por considerar certos graus de parentesco, impedimento ao consórcio, e distinguir a situação social do casado ante a do acasalado contra as prescrições que estabelece.

10. No entanto, as teorias biológicas se não harmonizaram ainda em condenar o cruzamento de tipos sadios, de graus de parentesco próximos na escala das gerações, assim como não são acordes as sociológicas, em estigmatizar o adúlterino. Naquela, é a luta da ciência, que a inteligência aciona; nesta, a falta de uniformidade na instituição do casamento, norma que os povos cultos adotaram para a legal procriação da espécie humana.

11. Nosso Código Civil a consagrou também, e segundo BEVLÁQUA, depurando os sentimentos, reprimindo as paixões, providenciando sobre o futuro da prole, finalmente cercado de respeito a família, sobre a qual repousa a sociedade civil.

É a intervenção do direito na função orgânica e santificadora, que diferencia a família legítima da família natural, e de quaisquer agrupamentos inconsistentes ou efêmeros que as mesmas necessidades fisiológicas reúnem e dissolvem" (Observação 1 ao art. 229 do C.C.B.).

12. Os que se afastam, pois, dessa regra de união dos sexos, ou não a consolidam com fidelidade conjugal, desconhecem o adultério como figura jurídica.

13. O parecer em foco seguiu, por conseguinte, o mesmo critério, embora contrafeito, de recusa desse benefício aos filhos também naturais, mas *in specie*, frutos do amor sem crime, igualmente inocentes e igualmente irresponsáveis perante a lei e a sociedade, que a fatalidade lança ao abandono. Isso porque a lei não permite seja pago o salário-família àqueles aposentados, pobres ou de reduzidos proventos, porém generosos, que, em função muito mais nobilitante que a dos pais adúlteros, acolhem piedosamente esses infelizes necessitados do alimento e educação.

14. E o preconceito, que tanto estimula os adeptos dos argumentos de CIMBALI, é muita vez a causa desse procedimento abominável dos pais em virtude da diversidade de posição social entre eles.

15. O inconstestável, porém, é que os filhos de atos ilegais são todos, indistintamente, suas vítimas inocentes; são a consequência do desrespeito à lei que defende o lar constituído, segundo seu conceito, e ampara a prole legítima e legitimada; são, finalmente, o resultado do *descontrole* dos impulsos da natureza humana, em contraposição ao produto de atos conscientes, praticados dentro das normas estabelecidas pela comunhão social.

16. Mais razoável seria, pois, fôsse abonado o salário-família aos que acolhem os filhos abandonados por seus pais, de que tratei no item 13, e até para aqueles filhos, cujos pais falecem quando no gozo desse auxílio, porque é justamente nessa ocasião que se torna mais necessário a seu alimento e educação.

17. A prova da filiação espúria, entende a D. F., "deverá ser feita na forma da lei civil" (item 11).

18. Essa prova, entanto, não é de fácil realização perante os nossos Códigos Civil e Penal, ainda não alterados nesse particular para aceitarem princípios novos, em substituição aos das normas nêles consagradas, quanto à organização e proteção da família.

19. A do filho incestuoso, por exemplo, será a confissão plena da infração da lei do casamento civil, e se fôr realizado o consórcio servirá de elemento bastante para qualquer interessado requerer a sua anulação, segundo CLÓVIS BEVLÁQUA no comentário 3.º do art. 207 do C. C. B., vol. II, desde que o grau de parentesco legítimo ou legitimado, natural ou civil, constituiu legal impedimento à sua realização (art. 183, n.º 1, do C. C. B., cit.).

20. A prova da filiação adulterina, a não ser a resultante da hipótese indicada no art. 405, cit., é de difícil concepção, porque implica a comprovação do adultério, que, segundo o insigne BEVILÁQUA, “só por si merece a condenação social, e o direito recusa-se a legalizar uma bigamia de fato, que, despudoradamente, afronta a moral pública” (C. C. B., observação 4.^a, e, alínea 11, ao art. 183).

21. E aí está uma das razões por que o Decreto n.º 18.542, de 1928, em seu art. 73, proíbe a declaração no registro civil do nome do pai e permite a omissão da progenitora, e, até, do de ambos, os arts. 74 e 56, respectivamente, do citado Decreto n.º 18.542, e do 9.886, de 1888, com o louvável objetivo de evitarem fatos gravíssimos contrários ao equilíbrio social.

22. Depois, é um gênero de prova que faz pública a ignomínia de seus agentes, torna embaraçosa a situação do co-réu e pode, até, determinar destruição de lares, que a lei promete garantir.

23. Assim, a interpretação que o parecer deu ao texto do art. 9.º do Decreto-lei n.º 5.976, de 1943, não atendeu somente a sua estrutura material, isolando-o do espírito da lei *mater* que disciplina o Instituto da Família. Integrou-o nos princípios do Código Civil e nos que hodiernamente dispõem sobre sua organização e proteção (Decreto-lei n.º 3.200, de 1941).

24. Interpretação diferente colidiria também com os princípios que inspiraram o art. 38 do Decreto-lei n.º 3.200, transcrito às fls. 4 do parecer, que merece lido.

25. Esse artigo nega aos filhos espúrios direito ao abono familiar que como salário-família é destinado “às necessidades essenciais e mínimas da subsistência da prole” (art. 29 do Decreto-lei n.º 3.200 e art. 1.º do Decreto n.º 12.299, de 22-4-43).

26. Opino se indefira o pedido.

Segunda Subdiretoria da Despesa Pública, 24 de abril de 1944”.

O despacho anterior, proferido a 24-2-44 e publicado no *Diário Oficial* de 26, está redigido nestes termos :

“De acôrdo com o parecer, indeferido.

D. D. P., 24-2-44”.

O parecer citado, datado de 23 do mesmo mês de fevereiro, é o seguinte:

“O salário-família é auxílio material, mas concedido em relação a dependente especificado na lei. Descurada sua *subsistência* e *educação* será cassado (art. 2.º do Decreto-lei n.º 6.022-43).

2. A prestação de alimento, pròpriamente dita, é dever do pai e direito do filho, ainda que espúrio, porque o alimento é uma modalidade do direito à vida, que compete a todo o indivíduo e lhe não pode ser negado. E’ princípio que remonta ao direito romano. (D. 25,3 fr. 5, nov. 89, c. 12, § 6.º) e que o próprio direito canônico ampliou ao filho incestuoso.

3. Nosso Estado, porém, no desenvolvimento da ordem política e social que adotou, ao instituir este amparo não poderia ter cogitado de se transformar em delegado de uma função intrínseca do pai, personalíssima e intransmissível (Cód. C. B., art. 402).

4. Seu direito positivo, quando pela primeira vez tratou dessa forma de benefício, concedendo o “abono familiar” congêneres do *salário-família* (Decreto-lei n.º 3.200, de 41), prescreveu textualmente :

“Art. 38. Sempre que este Decreto-lei se referir, de modo geral, a filhos, entender-se-á que só *abrange os legítimos, os naturais reconhecidos, os legítimados e os adotivos*” (é meu o grifo).

5. E’ disposição coerente com a ementa desse decreto-lei, enunciando claramente que “*dispõe sobre a organização e proteção da família*” (é meu o grifo).

6. A base da família está no vínculo de justas núpcias, como a relação entre filho e pai é vínculo criado pela geração.

7. Alegar-se-á, possivelmente, que o Decreto-lei n.º 6.022-43, no parágrafo único do art. 9.º, dispôs *verbum ad verbum* :

“Compreendem-se nas alíneas a e b os filhos de qualquer condição (é meu o grifo), os enteados e os adotivos”.

8. Em face da ordem jurídica estabelecida, a expressão — “filhos de qualquer condição” — não pode abranger os espúrios, mas tão somente os que o direito reconhece, sejam de *condição legítima, de legitimada e de naturais em espécie, reconhecíveis* por conseguinte.

9. Nunca aos adúlteros e incestuosos, que ainda não podem ser reconhecidos pelo nosso direito escrito, porque se houvesse o pensamento de dar a esse termo extensão mais ampla e compreensão maior, se lhe teria proporcionado ferir de morte a organização da família. Na comprovação do declarado sobre o dependente, que se terá de fazer dentro de 120 dias (art. 12 do Decreto-lei n.º 6.022-43), tornar-se-ia pública e oficial a origem espúria do filho, com a derrocada dos alicerces basilares da instituição da família que 2 anos antes era organizada e protegida pelo Decreto-lei n.º 3.200-41. Não somente: ter-se-ia estabelecido desigualdade e distinção entre filhos da mesma situação jurídica, em face do art. 9.º citado, combinado com o 16 do mesmo Decreto-lei n.º 6.022-43, conforme procedessem de servidores e inativos do Estado, com direito a “salário-família” ou de beneficiados de outra espécie, remanescentes do Decreto-lei n.º 3.200-41, com direito a “abono familiar”.

10. E' evidente que o legislador não poderia ter querido esse estado de coisas, quando o direito pátrio permitiu o registro de nascimento dos filhos dessa espécie, com omissão do nome de seus progenitores, para continuar ignorada a culpa de que se originaram (art. 59 do Decreto n.º 9.886, de 7 de março de 1888).

11. Conseqüentemente, meu parecer, salvo melhor entendimento, é que o filho espúrio — adúlterino ou incestuoso — não justifica reconhecimento de direito a seu progenitor para perceber, quer o “abono familiar”, quer o “salário-família”.