SERVIÇOS PÚBLICOS CONCEDIDOS — ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

— A lei especial de isenção, a que se refere o texto constitucional, há de ser emanada do próprio poder competente para tributar.

— Os concessionários de serviço público da União, dos Estados e Municípios são tributáveis pelo mesmo poder concedente como por qualquer outra das entidades referidas.

— Interpretação do art. 32, parág. único, da Constituição.

MINISTÉRIO DA JUSTIÇA E NEGÓCIOS INTERIORES

PROCESSO C. E. N. E. N.º 1.124-43

Recurso de "The Leopoldina Railway Company Limited" contra o despacho do Prefeito do Distrito Federal, que a considerou sujeita a "tributo e licença de localização de sua estação inicial", com fundamento no Decreto-lei n.º 251, de 4-2-38. — Aprovada, em 20-7-45, pelo Exmo. Sr. Presidente, exposição de motivos que assim conclui :

"Na Comissão de Estudos dos Negócios Estaduais (CENE) o respectivo relator, estudando o assunto, verificou :

a) que o texto da Carta Constitucional de 1937 já tem sido objeto de julgados referentes aos serviços concedidos que se orientam em sentido contrário à isenção ;

b) que na questão da São Paulo Railway Co. Ltd. contra a Fazenda de São Paulo, que lhe cobrava imposto de indústrias e profissões, o mesmo argu-

mento foi invocado, com base na artigo 32, letra c, da Constituição, e o Egrégio Supremo Tribunal Federal, pelo Acórdão n.º 4.792, de 2-6-42, da 2.ª Câmara, julgou unanimemente, devido o impôsto por não beneficiar o concessionário de Serviço Federal a isenção de tributos estaduais (*Rev. de Dir Adm.*, 2.º fac. de 1945, pág. 475);

c) que no mesmo sentido, no caso de The Rio de Janeiro City Improvements Co. Ltd. v. Fazenda do Distrito Federal, se pronunciou o Tribunal de Apelação desse Distrito, no Agravo n.º 7.328, de 9-1-45 (*idem*, pág. 491);

d) que desses julgados resultou o corolário de que a lei especial de isenção, a que se refere o mandamento constitucional, há de ser emanada do próprio poder competente para tributar;

e) que também já afirmaram essa interpretação entre outros os acórdãos ns. 22.814, de 14-8-44, e 16.240, do Tribunal de Apelação de São Paulo (*idem*, pág. 485, nota).

f) que, com referência à própria The Leopoldina Railway Co. Ltd., há pelo menos a sentença de primeira instância, condenando-a ao pagamento do impôsto predial no Distrito Federal (sentença do Juiz de Direito da 3.ª Vara da Fazenda, no D. da Justiça de 20-1-45);

g) que, em suma, pode-se afirmar com apoio no texto constitucional interpretado pela doutrina e pela jurisprudência, que os concessionários de serviço público da União, dos Estados e Municípios são tributáveis pelo mesmo poder concedente como por qualquer outra das entidades referidas; e

h) que deverá ser negado provimento ao recurso.

A CENE opinou, unanimemente, pela aprovação do parecer do relator.

Nesse mesmo sentido, manifesto-me, salvo melhor juízo de Vossa Excelência.

Aproveito a oportunidade para renovar a Vossa Excelência os protestos da minha alta estima e mais distinta consideração. — *Agamenon Magalhães*.

*

* *

PARECER DA C.E.N.E.

I. No processo n.º 1.124-43, The Leopoldina Ry. Co. Ld. recorre da decisão do Prefeito do Distrito Federal que a considerou sujeita ao impôsto e licença de localização para sua estação inicial, ex-vi do Dec.-Lei n.º 251, de 1938:

E no processo n.º 1.125-45, o Governo do Estado do Rio consulta se os imóveis pertencentes à mesma estrada se considerem isentos dos tributos municipais, em face do art. 32, letra c, da Carta Constitucional.

Ambos os processos foram iluminados pelo parecer do Dr. Clodomir Cardoso, que opinou em sentido contrário à isenção. No mesmo sentido se manifestou o douto Consultor Geral da República, Dr. Hahnemann Guimarães, no primeiro dos processos. Não haveria, pois, necessidade de novos pronunciamentos, não fôsse a determinação superior, que cumpre acatar.

II. A questão da tributabilidade dos concessionários de serviços públicos atravessou três fases distintas no período republicano, em face dos três estatutos políticos.

Dispunha a Constituição de 1891, no art. 10, ser proibido aos Estados tributar bens, rendas e serviços da União, e, reciprocamente, entendendo-se que o preceito se estendia aos municípios.

Mostraram Barbalho e Rui Barbosa que essa proibição é um imperativo do regime da federação, pois seria impossível a coexistência da União e dos Estados, se uma e outros pudessem tributar, indistintamente, os bens e serviços correspondentes.

Dúvidas surgiram, desde logo, sobre se a isenção se estendia aos concessionários de serviços. Já Amaro Cavalcanti punha em relêvo a sua dificuldade e opinava fôsse resolvida pela lei ordinária.

Carlos Maximiliano sustentava que a imunidade cobria os serviços concedidos, mas acrescentava, para fazer distinções:

“Quanto os impostos indiretos, dependem de concessão especial as isenções; por exemplo, só o Congresso dispensará os direitos de importação referentes a materiais destinados a serviços locais, como estrados de ferro, dragagem de rios, esgotos, etc.

As disposições proibitivas ou limitativas, do exercício do direito de tributar interpretam-se restritivamente, e o texto não veda a um Estado lançar impostos sobre bens ou serviços a cargo do outro”. (*Comentários à Constituição* de 1891, 2.^a ed., págs. 220 e 222).

A jurisprudência obedecia à mesma tendência, embora sem a necessária firmeza. Vários julgados do Supremo Tribunal se manifestavam pela isenção dos concessionários (*Arquivo Judiciário*, vol. 19, pág. 375; vol. 18, pág. 51). Outros denunciavam certa hesitação, como o que excluía da isenção constitucional o imposto sobre uma operação de crédito do concessionário, considerada estranha ao objeto da concessão (*Revista do Supremo Tribunal*, vol. 20, pág. 73) e o acórdão de 11 de outubro de 1912, decidindo estar sujeita ao imposto estadual sobre o capital uma estrada de ferro.

Procurando, talvez, pôr termo à controvérsia, a Constituição de 1934, ao reproduzir o princípio da anterior, estendeu a proibição:

“As concessões de serviços públicos, quanto aos próprios serviços concedidos e ao respectivo aparelhamento, instalado e utilizado exclusivamente para o objeto da concessão”. (Art. 17 n.º x).

Comentando-o, na sua linguagem acerba, disse Pontes de Miranda que esse dispositivo foi um dos maiores golpes, felizmente frustrados, do imperialismo, na economia do Brasil; mas a importância técnica dos seus advogados não levou até às últimas consequências o propósito de pear a União (*Comentários à Constituição* de 1934, vol. I, pág. 420).

Vicente Rao mostrou, também, que, ao contrário do que se pretendeu, o novo texto não ampliou, mas restringiu, a imunidade dos concessionários, limitando-as aos serviços e a seu aparelhamento.

“A imunidade constitucional só se refere ao serviço concedido, portanto aos impostos sobre serviços... e não aos impostos sobre rendas, importação, consumo, transferências de fundos para o exterior, propriedade territorial, transmissão de propriedade etc”. (Pontes de Miranda, *op. cit.*).

Por último, a Carta Constitucional de 1937 restabeleceu no art. 32, letra c, a proibição geral, originárias do Estatuto de 1891, e acrescentou:

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

Desapareceu, assim, a dúvida quanto à tributabilidade das concessões de serviços.

Não há imunidade tributária por parte das concessões de serviços públicos, quaisquer que sejam, nem por parte das concessões de serviços públicos, quanto aos próprios serviços concedidos por alguma das outras unidades políticas. Por exemplo: tratando-se de companhia de eletricidade, oriunda de concessão municipal, pode a União taxar o consumo e o Estado-membro cobrar o imposto sobre a própria extensão territorial, de que precisa a companhia para as suas instalações, bem como o imposto de transmissão de propriedade imóvel *inter vivos*, e de indústrias e profissões. O aparelhamento mesmo, ainda quando instalado e utilizado exclusivamente para o objeto da concessão, não goza de imunidade tributária.”

“Dar-se-á a imunidade do art. 32, c, se o serviço é público, no sentido estrito, e não só serviço público, isto é, se se trata de serviço de entidade estatal e não de alguma empresa.” (Pontes de Miranda, *Comentários à Constituição* de 1937, vol. I, págs. 615, 616 e 621).

E', pois, favorável à tributação dos concessionários de serviço público o mais completo comentador do vigente texto constitucional (*apud* F. Sá Filho, *Estudos de Direito Fiscal*, págs. 220 a 222).

Nos Estados Unidos, como é sabido, a Constituição silencia a esse respeito. Mas o princípio de imunidade recíproca teve definitiva consagração em 1819, no famoso julgamento de Marshall no caso *McCullock versus Maryland* :

"If the States may tax on instrument, employed by the Government in the execution of its powers, they may tax any and every other instrument".

E, como o poder de taxar envolve o de destruir, aquela tributação "*was not intended by the American people*".

Esse *leading case* foi completado pela decisão no litígio *Collector versus Day*, relativo a vencimentos de funcionário.

Em ambos se tratava de tributação emanada de uma entidade sobre serviços ou bens administrados pela outra entidade pública.

Alguns autores têm pretendido demonstrar que a isenção recíproca se considera, nos Estados Unidos, extensível aos serviços concedidos. Cumpre, porém, notar que o conceito de concessão, na doutrina da grande República não coincide com o de nosso Direito Administrativo.

IV. O texto da Carta Constitucional de 1937 já tem sido objeto de julgados referentes aos serviços concedidos, que se orientam em sentido contrário à isenção.

Na questão da S. Paulo Ry. Co. Ld. contra a Fazenda de S. Paulo, que lhe cobrava imposto de indústrias e profissões, o mesmo argumento foi invocado, com base no art. 32, letra c, da Constituição. E o egrégio Supremo Tribunal Federal, pelo acórdão n.º 4.792, de 2-6-1942, da 2.ª Câmara, julgou, unanimemente, devido o imposto, por não se beneficiar o concessionário de serviço federal da isenção de tributos estaduais (*Rev. de Dir. Adm.*, 2.º fasc. de 1945, pág. 475).

No mesmo sentido, no caso *The Rio de Janeiro City Improvements Co. Ld. v. Fazenda do Distrito Federal*, se pronunciou o Tribunal de Apelação desse Distrito, no Agravo n.º 7.328, de 9-1-1945 (*idem*, pág. 491).

Desses julgados, resultou o corolário de que a lei especial de isenção, a que se refere o mandamento constitucional, há de ser emanada do próprio poder competente para tributar. Também já firmaram essa interpretação, entre outros os acórdãos n.º 22.814, de 14-8-1944, e n.º 16.240, do Tribunal de Apelação de S. Paulo (*idem*, pág. 485, nota).

Com referência à própria Leopoldina Ry., há pelo menos, sentença de primeira instância, condenando-a ao pagamento do imposto predial no Distrito Federal (sentença do Juiz de Direito da 3.ª Vara da Fazenda, no *D. de Just.* de 20-1-1945).

V. Em suma, pode-se afirmar, com apoio no texto constitucional interpretado pela doutrina e pela jurisprudência, que os concessionários de serviço público da União, dos Estados e Municípios são tributáveis pelo mesmo poder concedente, como por qualquer outra das entidades referidas.

Negado provimento ao recurso do processo n.º 1.124, poder-se-á responder ao Governador fluminense, em solução à consulta do processo n.º 1.125, nos termos acima explanados.

Sala da Comissão, em 20 de junho de 1945. *Sá Filho, Relator.*