

X. O acórdão do Supremo Tribunal Federal não contém um argumento sequer infirmatório das conclusões do parecer de fls. 191/211, cujas singelas razões aqui complementadas, sobre a limitação da imunidade, atestam a constitucionalidade do § 3.º do Art. 6.º do Decreto-lei nacional 406/68, o qual considera contribuintes também do ICM

“III. os órgãos da administração pública direta, as autarquias e empresas públicas, federais, estaduais ou municipais, que vendam, ainda que apenas a compradores de determinada categoria profissional ou funcional, mercadorias que para esse fim adquirirem ou produzirem.”

Não é possível conceber que uma instituição de assistência social, cuja imunidade existe porque existe a imunidade dos entes políticos, desfrute de situação mais favorável do que os titulares originários dessa imunidade.

Opino pelo indeferimento do pedido.

Rio de Janeiro, 5 novembro 1973. — ABDO JORGE COURI RAAD, Procurador do Estado.

ISENÇÃO DO ISS — EMPRESA PÚBLICA INSTITUÍDA PELO ESTADO PARA EXPLORAR SERVIÇO PÚBLICO ESSENCIAL É DELEGATÁRIA E NÃO CONCESSIONÁRIA — DENEGAÇÃO DO FAVOR FISCAL À ESAG

1. Pretende a Empresa de Saneamento da Guanabara — ESAG — isenção do ISS incidente sobre a execução de obras hidráulicas ou de construção civil que contrata com terceiros, mediante interpretação extensiva do art. 11 do Decreto-lei n.º 406/68.
2. Argumenta com a sua condição de empresa pública, à qual foram transferidos os encargos do DES da SURSAN, *ex-vi* da Lei Estadual número 2.097/72, salientando que os empreiteiros que atualmente lhe prestam serviços gozavam do benefício fiscal quando contratavam com a extinta autarquia.

3. Manifestou-se favoravelmente o Departamento do Imposto sobre Serviços, em substancial parecer que mereceu integral acolhida do ilustre Secretário de Finanças. Subindo a matéria ao exame final do Exmo. Senhor Governador, foi solicitado o pronunciamento desta Procuradoria.

4. O questionado Decreto-lei n.º 406/68 preceitua *expressis verbis*:

“Art. 11 — Fica isenta do imposto a execução, por administração ou empreitada, de obras hidráulicas ou de construção civil contratadas com a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, autarquias e empresas concessionárias de serviços públicos, assim como as respectivas subempreitadas”

5. Estabelece, assim, hipótese de dispensa simultaneamente *subjéctiva* e *objectiva*. Subjéctiva porquanto só beneficia indiretamente as pessoas jurídicas expressamente mencionadas, a saber: a) os entes políticos; b) as respectivas autarquias; c) as empresas concessionárias de serviços públicos. E objectiva, porque limitada essa dispensa exclusivamente ao que disser respeito a obras hidráulicas ou de construção civil.

6. Qualquer interpretação — analógica ou teleológica — que pretendesse dar maior elastério ao citado dispositivo esbarraria em vedação legal, precisamente no Código Tributário Nacional, que dispõe:

“Art. III — Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

.....

II — outorga de isenção;”

7. Não colhe frutos, sequer, o argumento de que a exclusão das empresas públicas e das sociedades de economia mista dentre os beneficiários se deveria a um lapso incompreensível ou a um descuido do legislador. Não só o Decreto-lei n.º 200, de 25.2.67, que lhes definiu a composição e personalidade jurídica, essencialmente mantidas pelo Decreto-lei n.º 900/69, é anterior ao Decreto-lei n.º 406, de 21.12.68, como a omissão, por muitos criticada, se compatibiliza com os textos da Lei Maior vigente.

8. De feito, se o Estado por vezes se utiliza das empresas públicas e sociedades de economia mista para descentralizar serviços essenciais, que executa ou explora sob regime de monopólio, frequentemente delas se so-

corre para intervir no domínio econômico, ora para suprir deficiências do setor privado, ora para disciplinar o mercado, em concorrência com a iniciativa particular.

9. Consagrando o princípio da livre iniciativa no setor econômico, como regra, e a intervenção estatal, como exceção, a Constituição Federal de 1969 quis assegurar a igualdade competitiva, prescrevendo nos §§ 2.º e 3.º do art. 170, que na exploração de atividade econômica as empresas públicas e sociedades de economia mista rege-se-iam pelas normas aplicáveis às empresas privadas, bem como que, salvo a hipótese de monopólio, o regime tributário das empresas públicas seria o mesmo das particulares.
10. Por outro lado, exercendo as concessionárias atividade intrínseca do Poder Público, natural que se lhes aplicasse o mesmo regime tributário, por iguais razões de política fiscal.
11. Esse regime, eventualmente, poderá ser estendido às sociedades de economia mista e empresas públicas, desde que explorem uma concessão, porquanto nada impede que se revistam da qualidade também de concessionárias de serviço público, como a seguir se deduzirá.
12. Estabelecidas tais premissas, com o afastamento, por força do citado art. 111 do C.T.N., de qualquer interpretação resultante da analogia ou mesmo aplicação dos princípios gerais do Direito Tributário, resta pesquisar se a ESAG é ou não uma *concessionária de serviço público*.
13. Definir o que seja serviço público seria a primeira dificuldade, tal a controvérsia doutrinária, a ponto de Marcel Waline satirizá-la como “diálogo de surdos” (*Droit Administratif* — 8.ª ed., pág. 620) e Renato Alessi considera-la “una delle piú incerte e nebulse di tutto quanto il campo del diritto pubblico” (*Sistema Istituzionale del Diritto Amministrativo Italiano*, 1953, pág. 344, n.º 2).
14. Aceitando-se, contudo, que as tarefas cometidas à ESAG sejam realmente serviços públicos indispensáveis a uma coletividade moderna, resta ainda saber se a delegação que lhe foi atribuída pelo Estado se reveste das características de uma concessão.
15. O conceito jurídico de concessão tem suscitado debate nos quais as profundas divergências manifestadas em nada ficam a dever ao próprio conceito de serviço público. Em regra, os especialistas costumam identificar, na prática, os seguintes caracteres, aos quais se poderia acrescentar o mo-

*no*pólio, para melhor diferenciar as concessionárias de simples permissio-nárias:

I — O funcionamento de um serviço público fica incumbido, pela administração, a uma pessoa jurídica de direito privado, que se obriga a exercê-lo.

II — A incumbência é feita *intuito personae*, pois a administração leva em conta a idoneidade daquele a quem confia o encargo.

III — A concessão é feita por tempo em que o termo final é ajustado.

IV — O serviço público concedido conserva esse caráter, mas é exercido pelo concessionário em seu próprio nome, e não no da administração concedente.

V — A administração pode delegar ao concessionário poderes públicos cujo exercício seja necessário para execução do serviço.

VI — Os riscos do serviço incumbem ao concessionário.

VII — A remuneração deste consiste na percepção, total ou parcial, durante o prazo da concessão, dos tributos pagos pelos que se utilizam do serviço, de acordo com tarifas que não podem ser unilateralmente modificadas.” (Mario Masagão, *Natureza Jurídica da concessão do serviço público*, Saraiva, 1933, págs. 26/27).

16. Com exceção do prazo — característica importante mas afastável, se atendidas as demais — verifica-se pela simples leitura da Lei n.º 2.097/72, especialmente de seus arts. 1.º, 3.º e 5.º, que a ESAG preenche todas as outras requisições.

17. Arguir-se-á que, *in casu*, não houve contrato, que para alguns é da essência da concessão. Nada obstante, a concessão como ato administrativo unilateral (aqui entendido *lato sensu*, e, portanto, incluindo o ato legislativo) encontra forte amparo entre os administrativistas, especialmente alemães, sendo bastante representativa da escola a definição de Fleiner, segundo a qual

“A concessão assenta em um ato unilateral, ato de império, do Estado” (*apud* Mario Masagão, *op. cit.*, pág. 32, nota 12)

18. Dir-se-á, ainda, que não houve concorrência. Ora, a Lei Maior é omissa a respeito, mesmo quando menciona os serviços delegáveis mediante concessão ou autorização (art. 8.º, item XV). É certo que o Decreto-lei n.º 200/67 manda aplicar às *alienações* as normas gerais de licitação

para compras, obras e serviços (art. 143), normas essas tornadas obrigatórias para os Estados e Municípios pela Lei n.º 5.456/68. Mas concessão de serviço público não implica necessariamente em alienação, tomado o termo *stricto sensu*, no sentido de transferência de direito ou domínio, salvo se entender-se que a concessão importa em *cessão de um direito* do Poder Público de explorar determinado serviço.

19. De qualquer modo, a citada Lei n.º 5.456/68, em seu art. 4.º, autorizou os Estados e Municípios a legislarem supletivamente, atendidas às peculiaridades locais, de sorte que uma lei outorgando diretamente concessão a uma empresa estatal não seria, em princípio, inconstitucional.

20. As questões supra afloradas, todavia, carecem de sentido prático, uma vez que, no Estado da Guanabara, o legislador colocou a concessão como matéria constitucional e a disciplinou expressamente. Assim é que dispõe *ipsis-verbis* a Emenda Constitucional n.º 4/69:

“Art. 73 — São atribuições do Estado a prestação e a administração dos serviços públicos.

§ 1.º — Os serviços públicos essenciais serão prestados por administração direta ou através de entidades autárquicas, empresas públicas, fundações ou sociedades de economia mista em que o Estado, por si ou em associação com outros Estados ou com a União, tenha 51% das ações com direito a voto, no mínimo, e cujos demais acionistas, inclusive os detentores de ações preferenciais, sejam brasileiros ou estrangeiros radicados no País, ou pessoas jurídicas constituídas exclusivamente por sócios ou acionistas que satisfaçam a estas condições.

§ 2.º — Quando não se tratar de serviços públicos essenciais, como tais definidos em lei, a prestação poderá ser delegada, permitida ou concedida, conforme as condições fixadas em lei estadual.

§ 3.º — As concessões serão outorgadas por concorrência pública e as permissões obedecerão a normas uniformes.

Art. 74 — A Lei disporá sobre o regime das empresas concessionárias e permissionárias de serviços públicos, estabelecendo:

I — obrigação de manter serviço adequado;

II — sistema de tarifas que permitam a justa remuneração do capital, assim como o melhoramento e a expansão dos serviços, e que assegurem o equilíbrio financeiro do contrato;

III — fiscalização permanente e revisão periódica das tarifas, ainda que estipuladas em contrato anterior”.

21. Por aí se tem que o constituinte estadual, no que concerne à exploração de serviços públicos, instituiu duas categorias distintas: I) as *delegatárias*, como tais entendidas as empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações instituídas para explorar serviços públicos essenciais; II) as *concessionárias*, empresas igualmente privadas, organizadas para explorar serviços públicos não essenciais, mediante: a) concorrência pública; b) contrato, com o que se afastou expressamente das teorias que advogam a concessão como ato unilateral.

22. E ainda que, *ad argumentandum tantum*, se pudesse considerar os serviços de esgotamento sanitário e outros correlatos como “não essenciais”, a conceituação da ESAG como “concessionária” esbarraria na ausência dos outros dois pressupostos: concorrência e contrato. De conseguinte, é uma *delegatária*.

23. Pretender-se estender, por interpretação analógica ou teleológica, a uma “não concessionária” os benefícios do art. 11 do Decreto-lei número 406/68, constituiria favor dos mais perigosos, abrindo o flanco à evasão sem limites.

24. Inúmeros são os feitos judiciais, envolvendo somas ponderáveis, em que a Procuradoria Fiscal tem se oposto a igual pretensão. Contam-se às dezenas os casos em que empreiteiras que contratam com empresas públicas ou sociedades de economia mista federais e estaduais, se rebelam contra autos de infração ou pleiteiam restituição do ISS pago, alegando que, por prestarem serviços públicos (cujo exato conceito, como foi assinalado, ainda não se encontra definido), se equiparam a concessionárias e se beneficiam, portanto, do questionado art. 11.

25. Com a devida vênia, parece mais razoável que a justa pretensão da ESAG seja atendida por lei especial, já que como empresa pública monopolizadora está resguardada das restrições do § 3.º do art. 170 da Constituição Federal. E talvez, até, conviesse, aproveitando-se a oportunidade, a extensão do benefício a outras empresas ou sociedades de economia mista instituídas pelo Estado, mediante norma legal com a seguinte redação básica:

“Art. — Fica isenta do Imposto sobre Serviços a execução, por administração ou empreitada, de obras hidráulicas ou de construção civil contratadas com as empresas públicas ou sociedades de

economia mista, instituídas pelo Estado, nos termos do art. 73, § 1.º, da Constituição Estadual, para prestar serviços públicos considerados essenciais, em regime de monopólio”

26. E a solução que se alvitra para não se criar precedente que, sem embargo da falta de suporte legal e dos reflexos imprevisíveis na arrecadação, conflita com as teses convicta e invariavelmente expostas por esta Procuradoria.

Sub Censura

Rio de Janeiro, em 20 de novembro de 1973. — MILTON FLAKS,
Procurador do Estado.

LICITAÇÃO. CENTRO DE ARTES. PARTIDO ARQUITETÔNICO

Com o presente Ofício temos a honra de submeter à elevada apreciação governamental a manifestação de opinião desta Procuradoria Geral do Estado, determinada às fls. 27 do processo posto em epígrafe, com relação à contratação de serviços ligados à construção do Centro de Artes do Rio de Janeiro, sem licitação.

Com a criação, autorizada por Vossa Excelência, de um Grupo de Trabalho encarregado de dar parecer técnico final sobre o programa básico para o projeto de dito Centro (fls. 2) — ouvido o D. Conselho Estadual de Cultura — foi o assunto levado à consideração do Exmo. Sr. Secretário de Estado de Cultura, Desportos e Turismo e determinada, em função de uma tal soma de opiniões, a audiência desta Procuradoria Geral do Estado.

Num exame integrado, embora, no sistema jurídico do Estado da Guanabara, mas sem audiência direta do órgão central de dito sistema, foi a matéria longa e proficientemente estudada pela Divisão Legal da Superintendência Executiva de Projetos Especiais, em D. Parecer que concluía pela dispensa de “licitação na contratação de tão importantes serviços”, vencida que fosse indagação técnica quanto aos serviços compreendidos na feitura do “projeto de arquitetura”.

Esse ponto, da extensão que se pode dar à vinculação do profissional na completação de um partido arquitetônico, nos parece pacificada, já, na opinião do órgão de classe, trazida a processo. Ao endossá-la, o Poder Executivo estaria, no máximo aderindo a conceitos que, por pressuposto,

expungiriam — sendo representativos dos interesses da classe — quase absolutamente, perspectivas de contestação (fls. 25).

Tais critérios, informados de dados técnicos, se nos afiguram, ademais, lógicos e defensáveis, salvo melhor juízo dos especialistas, na evidência, v.g., de que concepção arquitetônica e cálculo estrutural são notória e reciprocamente condicionantes de resultados no construir.

É o atendimento à diretiva de Vossa Excelência — de audiência direta da Procuradoria Geral do Estado, colocada estritamente (fls. 27), que ora temos a honra de formalizar.

É preciso considerar inicialmente que, quando não diretamente atendida qualquer parcela de interesse público com uso do equipamento dos órgãos da Administração, na adjudicação da realização de compras, de obras e na prestação de serviços, ao longo da tradição administrativa e cobrada com rigor crescente, há aplicação do princípio da justiça distributiva, de tradição legal nas licitações hoje reguladas por normas básicas federais (Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967). É preciso considerar, no caso do Estado da Guanabara, que se determina estrita observância desse princípio (Decreto-lei nº 128, de 18 de agosto de 1969; Decreto “E” nº 4.657, de 29 de dezembro de 1972, seu Regulamento Geral, artigo 337) em tais *compras, obras e serviços*, que constituem grupo à parte nos cometimentos administrativos.

Como já anteriormente foi entendido nesta PRG, a enumeração dos *únicos casos* em que há derrogação desse princípio de aplicação estrita, casos de compras, obras e serviços, sendo que os empréstimos externos ficariam à parte, por serem de espécie diversa, está exaustivamente posta no artigo 337, § 1º, dentre as letras *a* a *h* do Regulamento citado. Haja vista, o que se pode deduzir dos dizeres empregados na lei, em interpeção literal não colidente com o enfoque de mérito que fixamos: “... que só poderá ser dispensada nos seguintes casos:...”

Assim, *data venia*, os atos administrativos que dizem respeito a compras, obras e serviços, serão, com maior ou menor intensidade, vinculados, conforme a gradação de discrimine governamental estabelecida em cada um dos itens do artigo 337, citado — sendo, caso a caso, mensurável a vinculação. Nos casos de dano potencial à segurança pública (letra *h*) v.g., a seleção governamental pura, sendo contingente, é praticamente absoluta.

Cuidou então a lei — federal como local — em conter a excepcional quebra do rígido princípio da licitação em precisos e estritos limites,