ISENÇÃO FISCAL — IMPOSTOS MUNICIPAIS — CONCESSÃO FEDERAL — CIA. DOCAS DE SANTOS

— A União pode isentar de impostos federais, estaduais e municipais a Cia. Docas de Santos, concessionária de serviço público federal.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA

PROCESSO P. R. N.º 74.849-63

Presidência da República. Consultoria-Geral da República. E. M. n.º 23-H, de 26 de junho de 1964. — “Aprovo. Em 26 de junho de 1964.” — (Enc. ao DASP em 2-7-64.)

PARECER

Em exame os processos MTPS 316.758-63 e CCC 3.748-64 que originaram as consultas 8-C-64 e 63-C-64, nesta Consultoria-Geral.

2. Indaga-se à Companhia Docas de Santos, como concessionária de serviço público federal, pode usufruir de isenção de impostos devidos à Municipalidade de Santos, por lei federal especial.

3. A Constituição federal no art. 31, n.º V, letra *a*, vedou à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios lançar imposto sobre bens, rendas e serviços uns dos outros, *sem prejuízo da tributação dos serviços públicos con-*

cedidos, observando o disposto no parágrafo único do artigo (grifei). Por seu lado, estabelece o parágrafo único que os serviços públicos concedidos não gozam de isenção tributária, salvo quando estabelecida pelo poder competente ou quando a União a instituir, em lei especial, relativamente aos próprios serviços, tendo em vista o interesse comum (grifei).

4. Verifica-se, assim, que a Lei Maior, no art. 31, nº V, letra a, estabeleceu imunidade fiscal recíproca entre a União, os Estados-Membros e os Municípios, estabelecendo, como exceção à regra geral, que os serviços públicos concedidos são tributantes, observado o disposto no parágrafo único do artigo.

5. Estabelece este que os serviços públicos concedidos só gozarão de isenção tributária (grifei), quando estabelecida pelo poder competente ou quando a União a instituir, em lei especial, relativamente aos próprios serviços, tendo em vista o interesse comum (grifei).

6. A Lei Básica estabeleceu claramente quando e de que maneira os serviços públicos concedidos podem vir a se beneficiar da isenção fiscal.

7. Em se tratando de serviços públicos concedidos, dentro da esfera de atribuições do Estado-Membro ou os Municípios, estes lhes podem deferir o favor da isenção de impostos. É a primeira hipótese de isenção possível.

8. A outra hipótese é a de serviços públicos concedidos federais, que compete à União explorar diretamente ou mediante autorização ou concessão. Neste caso, a União poderá deferir aos concessionários isenção tributária, em lei especial, tendo em vista o interesse comum (grifei).

9. "Leis especiais são as que limitam as disposições das leis comuns a uma

certa classe de pessoas, bens ou relações jurídicas. A aplicação mais importante do direito especial consiste em feito em estabelecer para uma determinada classe de pessoas, bens ou relações jurídicas, alguma coisa que só em relação a elas tem vigor." (Eduardo Espinola, *Sistema do Direito Civil Brasileiro*, vol. 1º, págs. 110-111.)

10. Para A. Gonçalves de Oliveira (Parecer in *Revista de Direito Administrativo*, vol. 13, pág. 505) serviços próprios da União são os mencionados no art. 5º, nº XII, da Constituição federal. Segundo ele "os demais serviços públicos não são privativos da União e pertencem também aos Estados e Municípios, com base no art. 18, parágrafo 1º, e art. 28, nº II, letra b, da Lei Magna. Por isso, nos termos do parágrafo único, do art. 31, não podem gozar, por lei federal, de isenção de impostos estaduais e municipais" (grifei).

11. Parece-me, *data venia*, que as enumerações do art. 5º, nº XII, é taxativa. Serviços públicos concedidos federais não são apenas os relacionados nesse dispositivo. O serviço portuário é também serviço público federal, que pode ser explorado diretamente ou mediante concessão ou autorização.

12. Ainda que se admitisse, para argumentar, que o serviço portuário não é serviço público privativo da União, ele poderia ser isento de impostos pela União, por lei especial, eis que a esta cabe legislar sobre o regime dos portos (art. 5º, nº XV, letra i, da Constituição federal). Ademais, à lei ordinária federal não cabe dispor sobre o regime das empresas concessionárias de serviços públicos federais (art. 151 da Lei Básica).

13. Para Fontes de Miranda, *interesse comum*, no caso, é o interesse público para a isenção e não interesse comum à União, aos Estados-Membros e aos Municípios (*Comentários à Consti-*

tuição de 1946, vol. II, art. 31, nº 17, pág. 169). Mas se há interesse público na isenção, há interesse comum à União, aos Estados-Membros e aos Municípios.

14. A União pode isentar de impostos estaduais e municipais o concessionário de serviço público federal.

15. De início, ressalte-se que a Constituição federal, no parágrafo único do seu art. 31, estabelece que a União pode instituir isenção tributária para seus próprios serviços, quando concedidos em lei especial e tendo em vista o interesse comum. A Lei Maior não restringiu essa faculdade de isentar somente aos próprios impostos da União.

16. Ademais, não foi outro o intuito do legislador constituinte. É o que se vê na leitura da obra clássica de José Duarte, *A Constituição Brasileira de 1946*, 1º vol., págs. 574 e 576, ed. de 1947.

17. Diz o insigne comentarista, ao tratar da exegese do texto, à luz dos trabalhos da Assembléia Constituinte:

“A União poderá obrigar o Estado ou Município a conceder isenção ou redução de impostos não só para as concessões federais, mas ainda compeli-lo a isentar o concessionário municipal, desde que, no caso, esteja em jogo matéria que a Constituição atribuiu, também, à competência federal” (grifei).

“Eis, aqui, o pensamento da lei. Aliomar Baleeiro esclarece: “Do que lhe ficou, como recordação, na qualidade de relator parcial, acredita que o sentido do dispositivo é de que o Estado terá isenção dos impostos estaduais, em qualquer concessão, seja federal ou municipal. O Município a dará, nos seus impostos, à União, e aos Estados, e a lei federal, em se tratando de concessão federal, no interesse comum, poderá conceder isenção não só dos impostos federais, senão tam-

bém, dos estaduais e municipais” (grifei).

“Agora o que o texto quer é o seguinte: quando a concessão é municipal, a entidade município poderá isentar dos impostos municipais. Claro está que não poderá fazê-lo em relação aos impostos estaduais e federais. Sendo o serviço estadual, o Estado estabelecerá a isenção de seus impostos e, quando o serviço for federal, a União isentará dos impostos federais, desde que o serviço seja de interesse comum às três entidades: União, Estados e Municípios.”

18. O mesmo pensa A. Gonçalves de Oliveira:

“É certo que pode a lei federal, segundo preceito também da Constituição, isentar de impostos certas empresas concessionárias. Razoável será a nesso parecer, que nesse caso, a isenção concedida, por lei especial federal, seja de impostos federais e, ainda, estaduais e municipais” (grifei). (Parecer in *Revista de Direito Administrativo*, vol. 13, pág. 505.)

19. Expendida a conceituação de lei especial, de próprios serviços da União, e de interesse comum, e também a possibilidade de a União, por lei federal especial e no interesse comum, isentar de impostos estaduais e municipais a concessionário de serviço público federal, é forçoso concluir que a Cia. Docas de Santos é concessionária de serviço público federal, que envolve interesse comum à União, ao Estado-Membro e ao Município.

20. Isto pôsto, é de perguntar-se: há lei federal especial isentando expressamente a Cia. Docas de Santos de impostos estaduais e municipais?

21. O douto Francisco Campos, em brilhante e substancioso parecer, datado de 29 de novembro de 1946, sustentando a tese que venho desenvolvendo,

faz esta síntese do histórico da legislação pertinente ao caso:

“A Lei nº 1.746, de 13 de outubro de 1869, que estabeleceu às normas fundamentais para a concessão de portos, imunizava os concessionários dos impostos locais, que sobre eles não podiam incidir por motivo da concessão ou sobre a base da concessão, ou das instalações e dos equipamentos destinados ao exercício das faculdades e deveres que lhes eram delegadas as primeiras e imputados os segundos, pelas leis que regulavam o serviço de portos ou pelos respectivos contratos de concessão.

No regime republicano, o Decreto nº 4.228, de 6 de novembro de 1901, relativo à concessão do porto do Rio de Janeiro, cláusula 25, isentou a companhia concessionária de todos os impostos não somente dos locais cuja isenção era extensiva ou comum a todos os concessionários de portos, por força do que dispunha a Lei nº 1.746, de 13 de outubro de 1869, como também, dos impostos federais. Estes os termos da cláusula 25:

“Sendo federais os serviços que por esta concessão ficam incumbidos à Companhia goza ela isenção de quaisquer impostos que não os federais, dos quais também fica isenta.”

Em seguimento ao Decreto nº 4.228, de 6 de novembro de 1901, e em consequência dêle, ou para uniformizar a situação dos concessionários em face do fisco federal e dos fiscos locais, igualando-se quanto à incidência tributária, como era de rigor não só do ponto de vista moral, como do ponto de vista jurídico, a Lei nº 813, de 23 de dezembro de 1903, art. 19, estenderam, a primeira, à Companhia de Docas de Melhoramentos do Rio de Janeiro, e a segunda, às demais companhias concessionárias de portos, a isenção que a cláusula 25 do Decreto nº 4.228, de 6 de novembro de 1901, outorga à Companhia Docas do Rio de Janeiro.

Anteriormente às leis acima referidas, condenando tentativas da Municipalidade

de de Santos de taxar a companhia concessionária das docas do porto e igual nome, o Ministro da Viação evocou, para impedir a indevida tributação, assim a Lei nº 1.746, de 13 de outubro de 1869, que isentava de impostos locais os concessionários de portos nacionais, como o art. 10 da Constituição de 24 de fevereiro de 1891.

Era claro, portanto, não somente em face da lei monárquica, com relação aos impostos locais, como em face da Lei de 1903, no que toca aos impostos locais e federais, que as companhias concessionárias de portos gozavam de isenção, em toda plenitude, ou da maneira mais completa, seja no que se refere às diversas modalidades, espécies ou variedades em que se divide a matéria tributária, quanto ao objeto ou à sua incidência seja no que respeita às distintas competências (União, Estado e Município) entre as quais a Constituição federal repartiu o poder de taxar ou tributar.

A isenção outorgada pela Lei nº 1.145, de 31 de dezembro de 1903, art. 19, foi posteriormente incorporada aos contratos de concessão então vigentes, passando, assim, a reunir o duplo caráter de outorga legal e de estipulação convencional.

Quanto à Companhia de Santos, a estipulação foi objeto, em 29 de janeiro de 1904 de um “térmo aditivo” ao contrato de concessão, e no qual o Ministro declarou que “de conformidade com o art. 19 da Lei nº 1.145, de 31 de dezembro de 1903 resolvia tornar extensivo à mesma Companhia o disposto na cláusula 25 do Decreto nº 4.228, de 6 de novembro de 1904, assim concebida:

“Sendo federais os serviços que por esta concessão ficam incumbidos à Companhia goza ela de isenção de quaisquer impostos que não os federais, dos quais igualmente fica isenta.” Por assim haverem acordado, mandou o Sr. Ministro lavrar o presente termo de acôrdo aditivo, que assina, etc. etc.

Ao celebrar a convenção constante do termo aditivo, o Ministro da Viação não o fazia por ato de liberalidade ou como obséquio à Companhia concessionária; êle se limitava a aditar ao contrato de concessão que é o instrumento destinado a definir os direitos e os deveres do concedente e do concessionário, uma cláusula que nêle se omitira, malgrado a sua irrecusável importância na economia do contrato, talvez por haver parecido a ambas as partes, na ocasião em que fôra avençado, dispensável, desnecessário ou pleonástico, pelo fato de já ter a isenção de impostos locais constituídos objeto da Lei nº 1.746, de 13 de outubro de 1889, então em pleno vigor.

Ainda mais: quando sobreveio o "térmo aditivo", de 29 de janeiro de 1904, vigorava, já no comêço do segundo decênio de sua existência, a Constituição de 24 de fevereiro de 1891, a qual dispunha no artigo 10, sob a forma mais categórica e mais imperativa de que pode revestir-se um preceito constitucional, a forma proibitiva:

"É proibido aos Estados tributar bens e rendas federais ou serviços a cargo da União, e reciprocamente."

Assim, não só a lei de 1903, como o "térmo aditivo", eram supérflucos ou redundantes, no que tange a tributação local de serviços federais, pois, ambos, quanto a êsse ponto, limitavam-se a reproduzir o que já se encontrava expressamente declarado no artigo 10 da Constituição.

A Lei de 31 de dezembro de 1903 e o "térmo aditivo" de 29 de janeiro de 1904, visavam, pois, ao reproduzir o princípio constitucional na imunidade dos serviços da União aos impostos locais, a um fim prático, que era, precisamente, o de acentuar, num momento em que vacilava, ou não se distinguia pela fineza a interpretação dos textos constitucionais, um princípio que a União reputava fundamental ou imprescindível à boa e segura administração dos seus serviços".

22. Existe lei especial, a de nº 1.145, de 1903, que no art. 19, dispôs:

"Fica extensivo às Companhias Concessionárias de obras de portos da República o disposto na cláusula 25ª do Decreto nº 4.228, de 6 de novembro de 1901, à semelhança do que fêz o art. 14 da Lei nº 818, de 23 de dezembro de 1901, com relação à Companhia Internacional de Docas e Melhoramentos do Brasil."

Por sua vez, a cláusula 25ª do Decreto nº 4.228, de 1901 estendida às demais concessionárias de portos reza:

"Sendo federais os serviços de que por esta concessão ficam incumbidos à Companhia, goza ela de isenção de quaisquer impostos que não os federais, dos quais igualmente isenta."

23. Em conclusão: a União pode isentar de impostos federais, estaduais e municipais a Cia. Docas de Santos, concessionária de serviço público federal.

23. Ressalte-se, por fim, que a isenção se deferida poderá ser somente dos impostos estaduais e municipais e não das taxas respectivas que constituem contraprestação de serviços prestados. Êsse é o pensamento, entre outros, do insigne Gonçalves de Oliveira. (Parecer *in Revista de Direito Administrativo*, vol. 13, pág. 505):

"Desnecessário será dizer que se mantém pleno o *poder do município de cobrar taxas* à concessionária, pois nos melhores de direito, *jamais se incluíram as taxas na imunidade tributária.*"

A imunidade recíproca dos próprios entes da federação é de *impostos e não de taxas, no preceito expresso da Constituição* (art. 31, nº V).

É o meu parecer, s. m. j., que submeto à alta consideração do Exmo. Sr. Presidente da República.

Brasília, 26 de junho de 1964. —
Adroaldo Mesquita da Costa, Consultor.
-Geral da República.