ISENÇÃO FISCAL — CASA DA MOEDA — CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇO PÚBLICO

— A Casa da Moeda do Brasil, embora constituída como empresa pública, executa serviços públicos e, nessa qualidade, as obras de construção civil, a ela prestadas, gozam de isenção do ISS, que o art. 11, do Decreto-lei nº 406/68 confere às concessionárias de serviço público.

— Diversa é a situação decidida pelo STF, quanto à construção de oleodutos para a Petrobrás (ERE nº 90.810).

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro *versus*
Construtora Ferreira Guedes S.A.
Recurso Extraordinário nº 94.126 — Relator: Sr. Ministro
NÉRI DA SILVEIRA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, na conformidade da ata de julgamentos e notas taquigráficas, à unanimidade, não conhecer do recurso extraordinário.

Brasília, 17 de maio de 1983. — *Soares Muñoz*, Presidente. *Néri da Silveira*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Néri da Silveira (Relator): A espécie está bem sintetizada na sentença, às fls. 105-6:

"1. Construtora Ferreira Guedes S.A. impetrou o presente mandado de segurança contra ato do Sr. Diretor do Departamento de Tributos Mobiliários da Secretaria Municipal da Fazenda da Prefeitura do Rio de Janeiro.

2. A impetrante em sua petição inicial, instruída com os docs. de fls. 10-72, alega, em resumo: que celebrou contrato de prestação de serviços de terraplenagem com a Casa da Moeda do Brasil, empresa pública criada pela Lei nº 5.895/73 e que tais serviços estão isentos do imposto sobre serviços (ISS), por força do que dispõe o art. 11 do Decreto-lei nº 406/68; que tal isenção não foi reconhecida no Processo administrativo nº 04/373.790/77 e, desta maneira, impe-

trou o *writ* colimando obter, judicialmente, a declaração de isenção negada administrativamente.

3. A autoridade impetrada prestou as informações de fls. 74-8.

4. Pelo despacho de fls. 91 concedi a liminar.

5. Ouvido o município, subscreveu as informações da autoridade impetrada (fls. 94v.).

6. O representante do MP opinou pela concessão da segurança (fls. 95-95v.).

7. O douto curador de Fazenda, ao opinar pela concessão do *mandamus*, expendeu os seguintes e oportunos argumentos: 'Por força do que dispõe o art. 11, do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, combinado com o art. 8º do mesmo decreto, entendemos, *data venia*, a razão estar com a impetrante. O referido art. 11 fala em contratos com a União, estados, Distrito Federal, municípios, autarquias e empresas concessionárias de serviços públicos, hipótese em que o contratante fica isento do imposto a que se refere o art. 8º, e, neste caso, parece estar enquadrada a Casa da Moeda do Brasil, vinculada que é ao Ministério da Fazenda (art. 1º, da Lei nº 5.895, de 19 de junho de 1973), fls. 95-95v.

8. A Casa da Moeda do Brasil é uma empresa pública nos termos da Lei nº 5.895, de 1973 (fls. 83-90) e as obras executadas para essa empresa, realmente, gozam da isenção do imposto municipal sobre serviços (ISS) prevista no art. 11, do Decreto-lei nº 406/68, com a redação que lhe foi dada pela Lei Complementar nº 22/74, já que o mencionado dispositivo concede o benefício para os serviços prestados às autarquias e às concessionárias de serviços públicos. E considerando que a Casa da Moeda do Brasil executa um serviço público, qual seja, em caráter de exclusividade, a fabricação de papel-moeda e moeda metálica e a impressão de selos postais e fiscais e títulos da dívida pública federal (art. 2º, da Lei nº 5.895), é, por via de conseqüência, uma concessionária de serviços públicos, daí porque as obras de engenharia para ela realizadas são beneficiadas pela isenção do ISS.

9. A tese defendida pela impetrante e por nós acolhida, encontra respaldo na jurisprudência dos tribunais (cf. fls. 72)."

Deferida a segurança em primeiro grau, confirmou a sentença a Sétima Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, em acórdão, que exibe esta ementa (fls. 132):

"Isenção pretendida por serviços à Casa da Moeda.

A Casa da Moeda do Brasil, sem dúvida alguma, é uma empresa pública, não só pelos termos da Lei nº 5.895/73, como pelos serviços públicos que executou.

Assim, os serviços a ela prestados por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de terraplenagem, considerada, de construção civil, pelo art. 8º, do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, estão isentos de imposto sobre serviços (ISS), cobrado pelo município do Rio de Janeiro.

Sentença mantida em reexame de segundo grau e apelação desprovida."

O município do Rio de Janeiro, irresignado, recorreu, extraordinariamente, com fundamento no art. 119, III, letra *a*, da Constituição, sustentando que o acórdão negou vigência ao art. 11, do Decreto-lei nº 406/68, dando-lhe interpretação que não se autoriza pelo art. 111, do CTN (fls. 136-8).

Impugnado o recurso, às fls. 140-8, pela impetrante, manifestou-se, no sentido da inadmissão a Procuradoria-Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro (fls. 150-3).

Inadmitido o apelo extremo, com expressa menção à Súmula nº 400 (fls. 155-6), subiu o recurso, porque, ao agravo de instrumento interposto do despacho, foi dado provimento, para melhor exame.

Razões do recorrente (fls. 167-70). Reiterou seu anterior pronunciamento desfavorável ao recurso a Procuradoria-Geral da Justiça do Estado.

A Procuradoria-Geral da República opinou no sentido do não conhecimento do recurso (fls. 177-8).

É o relatório.

O Sr. Ministro Néri da Silveira (Relator): Por haver contratado, em virtude de licitação, a realização das "Obras de terraplenagem do novo parque industrial em Santa Cruz", da Casa da Moeda do Brasil, impetrou a recorrida mandado de segurança, para não se lhe exigir o pagamento do ISS, sustentando enquadrar-se a Casa da Moeda do Brasil no art. 11, do Decreto-lei nº 406, de 1968, na redação introduzida pela Lei Complementar nº 22, de 1974, *in verbis:*

"Art. 11. A execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras hidráulicas ou de construção civil, e os respectivos serviços de engenharia consultiva, quando contratados com a União, estados, Distrito Federal, municípios, autarquias e empresas concessionárias de serviços públicos, ficam isentos do imposto a que se refere o art. 8º."

O acórdão recorrido, ao confirmar a sentença concessiva do *writ*, assentou (fls. 133):

"A Casa da Moeda do Brasil é uma empresa pública nos termos da Lei nº 5.895, de 1973, coisa que não é negada pela própria impetrada, ora apelante, e, como tal, goza ela da isenção do imposto municipal sobre serviços (ISS), previsto no art. 11, do Decreto-lei nº 406/68, com a redação que lhe foi dada pela Lei Complementar nº 22/74.

Na lista de serviços a que se refere o art. 8º, do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, em seu art. 19, como salienta a Curadoria da Fazenda Pública, consta a execução, por administração, empreitada ou subempreitada de construção civil.

A terraplenagem está incluída nos serviços da construção civil.

Assim, em qualquer ângulo que se encare a questão, o direito da impetrante é líquido e certo a ensejar a segurança deferida na sentença."

No recurso extraordinário, fundado apenas no permissivo da alínea *a*, do inciso III, do art. 119, da Constituição, sustenta-se negativa de vigência do art. 11, do Decreto-lei nº 406/1968, porque não se poderia compreender a Casa da Moeda do Brasil entre qualquer das situações previstas no dispositivo legal em apreço, eis que, embora empresa pública, somente por extensão vedada pelo art. 111, do CTN, se poderia entendê-la como empresa concessionária de serviços públicos.

Não assiste, todavia, razão ao município recorrente.

Com efeito, empresa pública, *ut* Lei nº 5.895/1973, detinha a Casa da Moeda do Brasil, anteriormente, a condição de autarquia. A alteração da natureza da entidade não a afastou, entretanto, da prestação de serviços públicos, com exclusividade, tais como, a fabricação de papel-moeda e moeda metálica, a impresão de selos postais e fiscais federais e títulos da dívida pública federal, a teor do art. 2º, da Lei nº 5.895, de 1973.

Nessa linha, a lição de Bernardo Ribeiro de Moraes, *verbis:*

"Sobre a matéria lembrou, e muito bem, Joaquim Castro Aguiar que o citado art. 11 do Decreto-lei nº 406, de 1968, não mencionou as empresas públicas e as sociedades de economia mista. Assim, as obras executadas para tais pessoas estão sujeitas ao ISS, a não ser que a lei ordinária municipal haja por bem estender a área da isenção. Todavia, conforme lembra o ilustre consultor do Ibam, se uma sociedade de economia mista, ou empresa mista, ou empresa pública, venha a explorar um serviço público, as obras de engenharia executadas para ela gozarão do benefício fiscal (é concessionária de serviço público), conforme previsto na lei complementar" (*Doutrina e prática do imposto sobre serviços*, 1975, p. 578).

Com inteira propriedade, de outra parte, sustentou o enquadramento da hipótese em exame no art. 11, do Decreto-lei nº 406/68, a ilustrada Procuradoria-Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro, ao assim se pronunciar, às fls. 151-2:

"3. O certo, porém, é que o acórdão recorrido aplicou o art. 11 do Decreto-lei

nº 406, de 1968, segundo interpretação razoável de seu texto. A isenção ali prevista tem o escopo de evitar que, pelo fenômeno da repercussão da carga tributária, os serviços públicos sejam atingidos pelo imposto, ao qual devem ficar imunes. Por isso mesmo apenas os serviços prestados às entidades de direito público e às concessionárias de serviços públicos é que são objeto da isenção. Não assim, porém, os serviços prestados às empresas públicas e sociedades de economia mista, que se dedicam a atividades econômicas exploradas contingencialmente pelo Estado, em caráter suplementar à iniciativa privada. A própria Constituição Federal, aliás, ao versar sobre a ordem econômica e social, proclama a igualdade de tratamento entre as empresas públicas que exploram atividades econômicas e as empresas privadas, especialmente no tocante ao regime tributário (Constituição Federal, art. 170 e seus parágrafos). Destarte, a isenção do ISS na execução de serviços para empresas públicas ou de economia mista afrontaria a norma constitucional, pois acarretaria situação desfavorável às empresas privadas que concorrem com as públicas na exploração do mesmo ramo econômico. Ressalve-se, contudo, com a Constituição Federal, que apenas as empresas públicas que não exploram atividades econômicas em regime de monopólio é que devem ficar em pé de igualdade com as empresas privadas. Havendo o monopólio ou — o que é o mesmo — a exclusividade na exploração econômica, cessa a influência do princípio da igualdade, até porque excluída fica, aprioristicamente, a concorrência entre empresas públicas e particulares. Ora, a Casa da Moeda do Brasil explora, em caráter de exclusividade, as atividades industriais a que se destina (fls. 84). Em tal caso, como é intuitivo, prevalece a razão de ser da isenção, que visa a que não sejam onerados, desnecessariamente, os serviços que o Estado presta. Por conseguinte, a despeito de a Casa da Moeda ser empresa pública, o reconhecimento da isenção do ISS na execução, para ela, de obras de engenharia civil atende ao espírito da norma do art. 11 do Decreto-lei nº 406, de 1968, considerado o caráter de exclusividade da exploração de suas atividades industriais. De tal sorte, não cabe o recurso extraordinário (Súmula nº 400)."

Compreendo, de outra parte, que não pode ser invocado, no que concerne à hipótese dos autos, entendimento deste Tribunal, relativamente ao ISS, quanto a obras hidráulicas ou de construção civil, contratadas com a Petrobrás. Com efeito, no julgamento do ERE nº 90.810-RJ, o Plenário decidiu, em aresto com a seguinte ementa: "Tributário. Imposto sobre serviços. Isenção para obras hidráulicas ou de construção civil contratadas com empresas concessionárias de serviços públicos (art. 11 do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, e art. 1º, da Lei Complementar nº 22, de 9 de dezembro de 1974). Não se aplica tal isenção a serviços de construção contratados com a Petrobrás" (*RTJ*, 94/843). Nesse julgamento, tomado por maioria de votos, o ilustre Ministro Cunha Peixoto observou (*RTJ*, 94/851): "Ora, o Legislativo, quando resolveu sobre a exploração do petróleo, poderia adotar várias formas: ou que a exploração seria feita diretamente pela União, ou através de empresa pública, ou, então, como fez, através de uma sociedade de economia mista. Evidentemente, o legislador, na ocasião, pesou as circunstâncias, para optar por uma ou outra forma. E, quando chegou a adotar a forma de economia mista, o fez, evidentemente, para dar maior liberdade à empresa, que se transformou — como sabemos — em vez de numa concessionária de serviços públicos, em uma empresa puramente comercial. Por isso mesmo é que suas ações, hoje, são das mais valorizadas na Bolsa de Valores. Ora, não é possível que uma sociedade, que tem por fim a concessão de serviços públicos, que não visa lucro, tenha na Bolsa de Valores tal cotação, quando sabemos que as do Banco do Brasil tiveram uma queda considerável. Adotando a forma comercial, não é possível que, no momento em que faz as construções, queira se vestir da roupagem de empresa pública ou, como disse o

legislador, de executora de serviços públicos, razão por que, Sr. Presidente, dentro da lei não é possível a isenção. Rejeito os embargos." A sua vez, o Sr. Ministro Soares Muñoz ponderou: "Entendo que o pronunciamento do eminente Ministro Cunha Peixoto bem situou a questão. Trata-se de empreendimento vinculado à exploração de petróleo, e, no que diz respeito a essa atividade, a União não impõe o monopólio. A Petrobrás não se apresenta, na causa, nem como departamento da União, nem como autarquia, que não o é, mas como sociedade de economia mista, de natureza privada. Assim não está alcançada pela isenção, que deve ser interpretada nos seus precisos e estritos termos." Também, na oportunidade, observou o Sr. Ministro Moreira Alves: "Sr. Presidente, o problema se me afiguraria mais complexo se se tratasse de pesquisa e lavra de petróleo, em que, por força de preceito constitucional, há o monopólio da União. Aí, poder-se-ia admitir que haveria a figura da delegação da União à sociedade de economia mista, à semelhança, aliás, do que tem ocorrido com relação ao Banco do Brasil, com respeito ao qual esta Corte tem admitido imunidade tributária, quando age como delegado do poder público. Ocorre, no entanto, que, no caso, como se trata de construções de oleodutos, e, conseqüentemente, de atividade vinculada não à pesquisa e lavra, mas, sim, à exploração do petróleo, não é de invocar-se a figura do monopólio por parte da União. Assim, não há que examinar-se o problema sob os ângulos pelos quais o eminente relator o encarou. No caso, o que há é mera atividade particular, que afasta, evidentemente, qualquer questão relativa à concessão de serviço público ou à delegação de exercício do monopólio por parte do poder público. Na realidade, a atividade de exploração pode ser exercida — e o é — por empresas privadas" (*RTJ*, 94/851-852).

Ora, distinta a situação da Casa da Moeda do Brasil, que, inicialmente, possuía, inclusive, a natureza de autarquia federal e, sem lhe serem retirados os serviços públicos que executava, passou a ter a natureza de empresa pública, por força da Lei nº 5.895, de 1973, mantido, entretanto, com exclusividade, o desempenho de serviços públicos da União (Constituição, art. 8º, IX e XII), relativos à fabricação de papel-moeda, de moeda metálica, à impressão de selos postais e fiscais federais e títulos da dívida pública federal, *ut* art. 2º do diploma legislativo mencionado. Ademais disso, depois de dispor a Constituição, no art. 170, § 2º, que, na exploração, pelo Estado, da atividade econômica, "as empresas públicas e as sociedades de economia mista reger-se-ão pelas normas aplicáveis às empresas privadas, inclusive, quanto ao direito do trabalho e ao das obrigações", no § 3º, do mesmo artigo, restrito às empresas públicas, reserva-se disposição que autoriza concluir não ficar a empresa pública, que explorar atividade monopolizada, sujeita ao mesmo regime tributário aplicável às empresas privadas.

Entendo, dessa sorte, que não se pode deixar de reconhecer razoabilidade à solução dada, no caso concreto, pelo acórdão recorrido, aos efeitos de invocação da Súmula nº 400. Havendo, assim, o recurso extraordinário sido interposto, tão-só, pela letra *a*, dele não conheço.

EXTRATO DA ATA

RE nº 94.126-6-RJ — Rel.: Min. Néri da Silveira. Recte.: Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro (Adv.: Arthur José Faveret Cavalcanti). Recdo.: Construtora Ferreira Guedes S/A (Advs.: Antonio Craveiro Silva e outros).

Decisão: não se conheceu do recurso extraordinário. Decisão unânime. 1ª Turma, 17.5.83.

Presidência do Sr. Ministro Soares Muñoz. Presentes à sessão os Srs. Ministros Rafael Mayer, Néri da Silveira, Alfredo Buzaid e Oscar Corrêa.

Subprocurador-Geral da República, Dr. Francisco de Assis Toledo.