



PARECER N.º: 260/78

PROCESSO N.º: 28.879/78

INTERESSADO: CONSTRUTORA PELOTENSE LTDA

ASSUNTO: REEXAME DE DECISÃO NO PROCESSO: 18.422/78

EMENTA: ISENÇÃO DO ISSQN. Serviços de engenharia civil e consultiva. Somente os serviços contratados com a União, Estados, Distrito Federal, Municípios, Autarquias e empresas concessionárias de serviços públicos estão isentos do ISSQN. Inteligência do art. 111, inc. II, do CTN. A norma concessiva de isenção, em face do Sistema Tributário Nacional, não admite interpretação extensiva, ela deve ser interpretada literalmente. As sociedades de economia mista não estão arroladas pelo art. 11 do Decreto-lei 406/68, entre as que constituem causa e suporte jurídico da isenção.

A Construtora Pelotense Ltda., empresa regularmente constituída, com filial n/capital, na rua Dr. Oscar Bitencourt, nº 416, por seu Diretor Presidente, em longo arrazoado, oferece pedido de reconsideração à orientação fixada pela Secretaria Municipal da Fazenda, na resposta dada à consulta formulada pelo processo administrativo nº 18.422/78, que entendeu acharem-se ao desabrigo da isenção fiscal prevista no art. 11, do Decreto-lei 406/68, com a redação introduzida pela Lei Complementar nº 22, de 9/02/74, os serviços de engenharia civil contratados com a COHAB - Companhia de Habitação do Estado do Rio Grande do Sul, empresa de economia mista, criada pelo Estado, na forma autorizada pela Lei 4.892, de 24.12.64.

Como argumento básico e finalístico, sustenta a postulante, nas suas bem lançadas razões que, dada a finalidade da empresa tomadora dos serviços e a modalidade como desenvolve a sua atividade e obtem os respectivos recursos atua como se fosse o próprio Estado e, no evolver desse relacionamento fático jurídico dele não se distinguiria, cuja circunstância seria a causa eficiente de incidência da isenção pleiteada.

Pelo sistema constitucional de partilhamento das

P A R E C E R Nº 260/78

Procurador

Proc. nº 28.879/78

rendas tributárias, ao Município foi outorgada competência impositiva para instituir e cobrar o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza, definido em lei complementar, art. 24, inc. II, da Constituição Federal.

A nível de lei complementar disciplina a incidência do ISSQN o Decreto-lei 406, de 31/12/68, com as alterações determinadas pelo Decreto-lei 834, de 08/09/69, que estabeleceu nova Lista de Serviços.

Assim, nos termos da Lista de Serviços, item 19, estão sujeitos à incidência do tributo de que se trata, a execução de serviços, por administração ou empreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes, inclusive serviços auxiliares ou complementares.

Entretanto, na espécie, visa o pedido à reconsideração da orientação fixada pela Fazenda Municipal que entende u não estarem os serviços de construção civil contratados com a COHAB, abrangidos pela isenção fiscal prevista no art. 11, do Decreto-lei 406/68, com a redação introduzida pela Lei Complementar 22, de 09.12.74, editada com base no mandamento contido no parágrafo 2º, do art. 19, da Magna Carta que preceitua:

art. 19 - "

§ 2º - A União, mediante lei complementar e atendendo a relevante interesse social ou econômico nacional, poderá conceder isenções de impostos estaduais e municipais".

Desta forma, ficam isentos do pagamento do ISSQN, nos termos do art. 11 do Decreto-lei 406/68, com a redação introduzida pela Lei Complementar 22, de 9/12/74, a prestação de serviços decorrentes da execução de obras hidráulicas ou de construção civil e os respectivos serviços de engenharia consultiva quando contratados com a União, os Estados, os Municípios, Autarquias e empresas concessionárias de serviços públicos.

Portanto, só haverá isenção do ISSQN, quando o tomador dos serviços for uma das entidades expresamente indicadas na lei, isto é, seja entidade jurídica de Direito Público ou, quando for entidade de Direito Privado seja, comprovadamente, concessioná-

P A R E C E R Nº 260/78

Procurador

Proc. nº 28.879/78

...
ria de serviço público.

No caso, sendo a COHAB uma sociedade de economia mista, cuja criação fora autorizada pela Lei 4.892, de 24.12.64, é, sem sombra de dúvidas, uma entidade de Direito Privado e, além disso, também, não é concessionária de qualquer serviço.

Como empresa de Direito Privado, possui personalidade jurídica própria e não se confunde com a natureza jurídica do Estado.

A COHAB, como empresa, no desenvolvimento das suas atividades, como prestadora de serviços constantes na Lista de Serviços, fica sujeita à incidência do ISSQN, circunstância que autoriza concluir que, na condição de tomadora de serviços, não constitui suporte fático e causa eficiente de outorga de isenção do tributo de que se trata, para os prestadores.

A argumentação expendida pela Construtora Pe-
lotense Ltda., no pedido de reconsideração, dando ao texto legal interpretação ampliativa, esbarra nas disposições claras e expressas do art. 111, do CTN que preceitua:

art. 111 - "Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

- I -
- II - outorga de isenção;
- III -

Comentando essa norma o saudoso tributarista pátrio, ALIOMAR BALEEIRO, em sua obra "Direito Tributário Brasileiro", 8a. edição, pág. 406, diz:

"Interpretação literal - Estabelecendo a interpretação literal, para os dispositivos que concedam suspensão ou exclusão do crédito tributário, isenções e dispensa de obrigações acessórias, o CTN afasta, nesses casos, e só neles os incisos I e II do art. 108.

Tais dispositivos são taxativos: - só abrangem os casos especificados, sem ampliações.

A regra é que todos devem contribuir para os serviços públicos, segundo sua capacidade econômica nos casos estabelecidos em lei. As

P A R E C E R Nº 260/78

Procurador

Proc. nº 28.879/78

.....
isenções são restritas por isso que se afastam dessa regra geral"

(os grifos são nossos).

Contudo, se isso ainda não fosse suficiente para demonstrar a improcedência da pretensão deduzida pela postulante, a incidência, na espécie, das disposições expressas do parágrafo 2º, do art. 170, da Constituição Federal, espancam todas as possíveis dúvidas, ao estabelecer:

art. 170 - "Às empresas privadas compete , preferencialmente, com o estímulo e o apoio do Estado, organizar e explorar as atividades econômicas.

§ 2º -

.....
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".

PONTES DE MIRANDA, in "Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda nº 1 de 1969", comentando o art. 170, a firma:

"

" No art. 170, § 3º, diz-se que a empresa pública que explora atividade não monopolizada fica sujeita ao mesmo regime tributário aplicável às empresas privadas.

Assim, fica estabelecido que, se, "in casu", não há monopólio , a empresa pública não só as empresas de serviços ao público, que, de regra, são empresas privadas- fica sujeita aos mesmos impostos, taxas e contribuições que têm de pagar as empresas privadas. Com isso firma-se o princípio constitucional que submete às mesmas regras jurídicas de direito tributário as empresas públi

P A R E C E R Nº 260/78

Procurador

Proc. nº 28.879/78

. . . .

cas que não exercem exploração monopolística, como se empresas privadas fossem."

Portanto, "mutatis mutandi", os mesmos princípios incidem e prevalecem, com maior razão, em relação às sociedades de economia mista, como no caso da COHAB.

Da norma constitucional e orientação doutrinária acima transcritas, percebe-se, com extrema facilidade, que não são as sociedades de economia mista, mas, também, as empresas públicas são, para todos os efeitos, inclusive os tributários, submetidas ao regime da empresa privada, isto é, estão, em cada caso, sujeitas à imposição fiscal. Não teria sentido e nem base jurídica sustentável o argumento de que a COHAB, na condição de sociedade de economia mista estivesse sujeita à tributação e, quando tomadora de serviços, seja considerada, por interpretação ampliativa, entidade de Direito Público, confundindo-se com o próprio Estado, como quer a Postulante, para o efeito, tão só, de se constituir em causa eficiente de outorga da isenção do ISSQN em favor de pessoa que a ela presta serviços de engenharia civil, nos termos do art. 11, do Decreto-Lei 406/68, na redação que lhe deu a Lei Complementar 22/74.

A origem dos recursos e a modalidade da obtenção dos mesmos pela tomadora dos serviços, no meu sentir, constitui procedimento de economia doméstica da empresa e não tem força de mascarar ou alterar a sua natureza jurídica, isto é, não deixa de ser uma sociedade de economia mista, sujeita às normas da empresa privada.

De outra parte, a alegada concessão da isenção relativamente aos serviços contratados com a Rede Ferroviária Federal que além de ser uma concessionária de serviço público é subvencionada pela União - Ato Complementar nº 63 -, tem, nos termos da lei, expressa previsão de outorga do benefício fiscal, daí a sua legalidade e procedência.

No que tange ao acórdão do Conselho de Contribuintes do Rio de Janeiro, trata-se de decisão administrativa, tomada por maioria de votos, sem repercussão no campo do Judiciário, que, brigando, com a norma do art. 111, inc. II, do CTN, interpretou a lei tributária de modo ampliativo, razão pela qual, não merece maiores considerações.

P A R E C E R Nº 260/78

Procurador

Proc. nº 28879/78

Examinando a matéria, o Professor JOAQUIM CASTRO AGUIAR, em sua obra "SISTEMA TRIBUTÁRIO MUNICIPAL", edição. 1971, págs. 84/85, com a autoridade que tem, afirma:

" O art. 11 do Decreto-Lei nº 406 não mencionou as empresas públicas e as sociedades de economia mista. Entendemos com isso que as obras com elas contratadas estão sujeitas ao imposto sobre serviços. Pressupor a sua inclusão na letra do art. 11 parece-nos estender em demasia uma limitação que deve ser tomada em caráter restrito. Somos favoráveis, portanto, à tributação dos serviços de obras hidrâulicas e de construção civil, quando contratados com empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações. Não deve o Município abrir mão da faculdade de tributá-los... (os grifos são nossos)."

No mesmo sentido da orientação expendida manifesta-se o consagrado tributarista BERNARDO RIBEIRO DE MORAES, em "Doutrina e Prática do Imposto Sobre Serviços" edição 1975, págs. .. 578/579, inclusive invocado pela própria Postulante e, com a autoridade que lhe é reconhecida, afirma categoricamente:

".....
A isenção estabelecida pelo art. 11 do Decreto-Lei 406, de 1968, constitui limitação do poder de tributar. Como tal deve ser interpretada nos seus estritos termos, sem extensão alguma para outras pessoas não arroladas no referido artigo.

.....
Alguns autores entendem que nas isenções tributárias constantes do art 11 do Decreto-Lei 406, de 1968, se incluem as empresas públicas, especialmente a Caixa Econômica Federal, tendo em vista o interesse da União na diminuição do ônus das obras que realizar. Con a devida vênia não aceitamos tal ponto de vista que contraria a exegesse que se deve

P A R E C E R N.º 260/78

Procurador

Proc. n.º 28.879/78

. . . .

dar às normas de isenção. Esta somente decorre dos termos expressos da lei tributária.

Serviços de execução de obras hidráulicas ou de construção civil, prestados com outras entidades, v.g., sociedades de economia mista, empresa pública, ou demais empresas dotadas de personalidade jurídica de direito privado, são tributáveis.

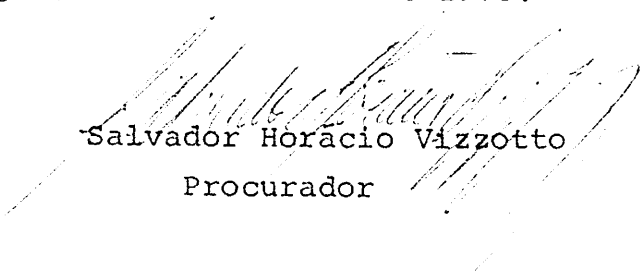
Não receberam a isenção examinada. (os grifos são nossos)".

Portanto, diante desse delineamento situacional fático jurídico, opinamos pelo indeferimento do pedido de reconsideração formulado pela Postulante, por manifesta falta de amparo legal, devendo, em consequência, prevalecer, na espécie, a orientação da DTD-SMF, manifestada no processo n.º 18.422/78.

Em matéria de outorga de isenção o CTN, pelo seu artigo lll, inc. II, veda a interpretação extensiva ao determinar que a norma reguladora da isenção deve ser interpretada literalmente. Assim, não se encontrando no rol de causas de outorga do benefício fiscal as sociedades de economia mista, a isenção de que se trata não pode ser concedida.

S.M.J., é o meu parecer, com ressalva dos que mais sabem.

Porto Alegre, 22 de novembro de 1978.


Salvador Horácio Vizzotto

Procurador

VISTO:

Mauro Cunha

Procurador Geral