

recolhimento das estimativas mensais de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL a maior no decorrer do ano calendário de 2007, com o reconhecimento da existência de crédito em seu favor da ordem de R\$ 177.130,84 (cento e setenta e sete mil cento e trinta reais e oitenta e quatro centavos).

À vista da diversidade de pedidos formulados pela autora, passo a analisá-los de forma circunstanciada.

- Imunidade Recíproca conferida à Sociedade de Economia Mista.

A Constituição Federal, no art. 150, VI, 'a', veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros. Trata-se, pois, da denominada *imunidade tributária recíproca* que torna as pessoas jurídicas políticas imunes à tributação.

O mesmo dispositivo constitucional tratou de estender também às autarquias e fundações instituídas pelo Poder Público essa prerrogativa fiscal no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes. Confira-se:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

§ 2º A vedação do inciso VI, 'a', é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º As vedações do inciso VI, 'a', e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

No caso em apreço, o tema controvertido está circunscrito ao alegado direito de a Companhia Catarinense de Águas e Saneamento - CASAN, na condição de sociedade de economia mista estadual, gozar da imunidade tributária recíproca, prevista no art. 150, VI, 'a', §2º, da Constituição Federal.

Pois bem. O reconhecimento do direito vindicado imprescinde do exame circunspecto da natureza dos serviços prestados pela autora, sem descurar da natureza jurídica que possui.

A Companhia Catarinense de Águas e Saneamento - CASAN é uma sociedade de economia mista estadual que tem como missão o fornecimento de água tratada, coleta e tratamento de esgotos sanitários, atuando diretamente em 201 (duzentos e um) municípios catarinenses e 1 (um) paranaense.

De acordo com os artigos 7º e 10º Estatuto Social da empresa, o capital social da

Companhia Catarinense de Águas e Saneamento - CASAN é representado por ações ordinárias e preferenciais, todas nominativas e o Estado de Santa Catarina terá sempre a maioria das ações com direito a voto.

Outrossim, nos termos do art. 41 do estatuto social, além do previsto nos artigos 192 a 203 da Lei nº 6.404/1976, 25% (vinte e cinco por cento) dos lucros líquidos apurados pela Companhia Catarinense de Águas e Saneamento - CASAN serão destinados aos acionistas, como dividendos, na proporção das ações que os mesmos possuírem, e o saldo remanescente, de acordo com deliberação da Assembléia Geral, nos termos do § 3º do artigo 176 da Lei nº 6.404/1976.

Das referências feitas à natureza do serviço prestado pela Companhia Catarinense de Águas e Saneamento - CASAN é possível afirmar que se trata de um *serviço público essencial* porque voltado ao atendimento de uma necessidade primária da coletividade - o tratamento e o abastecimento de água - sem o qual pode ser comprometida a saúde e a própria vida dos cidadãos.

Como bem leciona Celso Antonio Bandeira de Mello (*in* Curso de Direito Administrativo, 11ª ed., São Paulo: Malheiros, p. 477) o serviço público essencial constitui *toda atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade fruível diretamente pelos administrados, prestado pelo Estado ou por quem lhe faça às vezes, sob um regime de Direito Público - portanto, consagrador de prerrogativas de supremacia e de restrições especiais -, instituído pelo Estado em favor dos interesses que houver definido como próprios no sistema normativo.*

A Lei n. 7.783/89, denominada Lei de Greve, que regulamenta o art. 9º, § 1º, da Constituição Federal, preleciona no art. 10 quais são os serviços essenciais, cuja interrupção na sua prestação é vedada sob pena de ser comprometida as necessidades inadiáveis da sociedade. Eis a redação do dispositivo:

Art. 10 São considerados serviços ou atividades essenciais:

I - tratamento e abastecimento de água; produção e distribuição de energia elétrica, gás e combustíveis;

(...)

VI - captação e tratamento de esgoto e lixo;

Com efeito, o serviço que presta a Companhia Catarinense de Águas e Saneamento - CASAN é essencial porque de *consumo necessário* e dele não se pode prescindir para a manutenção da salubridade mínima necessária à coletividade.

Por sua vez, do exame da forma de constituição da entidade prestadora do serviço, vê-se que se trata de uma *sociedade de economia mista*, cuja titularidade majoritária das ações com direito a voto pertence ao Estado de Santa Catarina.

A Constituição Federal não faz referência expressa à concessão do benefício fiscal da imunidade tributária às sociedades de economia mista, estendendo-a, apenas, aos entes integrantes do pacto federativo - União, Estados, Municípios e Distrito Federal - e às autarquias e às fundações públicas que prestam inequívoco serviço público, ainda que a atividade desenvolvida seja remunerada por tarifa.

De outro lado, também de acordo com o texto constitucional, a atuação das entidades públicas de direito privado pode se voltar à exploração da atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou, ainda, à prestação de serviços públicos.

Neste particular, o colendo Supremo Tribunal Federal tem realizado interpretação ampliada do dispositivo constitucional para reconhecer o direito ao benefício da imunidade tributária recíproca às empresas públicas e às sociedades de economia mista prestadoras de serviço público exclusivo ou sob o monopólio estatal que não visem o lucro.

De acordo com a orientação manifesta por aquela Corte Superior em seus julgados mais recentes, a imunidade tributária recíproca *opera como salvaguarda do pacto federativo, para evitar que a tributação funcione como instrumento de coerção ou indução de entes federados; deve proteger atividade desprovida de capacidade contributiva, isto é, atividades públicas em sentido estrito, executadas sem intuito lucrativo e, por fim, não deve beneficiar a expressão econômica de interesses particulares, sejam eles públicos ou privados, nem afetar intensamente a livre iniciativa e a livre concorrência (excetuadas as permissões constitucionais)*. Confira-se, nesse sentido:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE RECÍPROCA. AUTARQUIA. SERVIÇO PÚBLICO DE ÁGUA E ESGOTAMENTO. ATIVIDADE REMUNERADA POR CONTRAPRESTAÇÃO. APLICABILIDADE. ART. 150, § 3º DA CONSTITUIÇÃO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL.

1. Definem o alcance da imunidade tributária recíproca sua vocação para servir como salvaguarda do pacto federativo, para evitar pressões políticas entre entes federados ou para desonerar atividades desprovidas de presunção de riqueza.

2. É aplicável a imunidade tributária recíproca às autarquias e empresas públicas que prestem inequívoco serviço público, desde que, entre outros requisitos constitucionais e legais, não distribuam lucros ou resultados direta ou indiretamente a particulares, ou tenham por objetivo principal conceder acréscimo patrimonial ao poder público (ausência de capacidade contributiva) e não desempenhem atividade econômica, de modo a conferir vantagem não extensível às empresas privadas (livre iniciativa e concorrência).

3. O Serviço Autônomo de Água e Esgoto é imune à tributação por impostos (art. 150, VI, a e §§ 2º e 3º da Constituição). A cobrança de tarifas, isoladamente considerada, não altera a conclusão. Agravo regimental conhecido, mas ao qual se nega provimento.

(STF, RE 412217/MG, Relator Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, julg. em 31/08/2010, public. em 01/10/2010) (grifos)

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA (ART. 150, INC. V, ALÍNEA A, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA). POSSIBILIDADE DE EXTENSÃO A SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA. PRECEDENTES. RECURSO AO QUAL SE NEGA SEGUIMENTO. Relatório 1. Recurso extraordinário interposto com base na alínea a do inc. III do art. 102 da Constituição da República contra decisão proferida em embargos infringentes em execução fiscal, que manteve sentença reconhecendo à Recorrida a imunidade tributária prevista no art. 150, inc. VI, alínea a, da Constituição, sob a seguinte fundamentação: O artigo 150, § 2º, da Constituição estabelece expressamente que as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios não extensivos às do setor privado. Porém, deve-se ponderar que a finalidade dessa sistemática é justamente a de não dar tratamento diferenciado a empresas que explorem atividades econômicas, para que a livre concorrência entre elas e as demais empresas privadas não fique

prejudicada com a concessão de vantagens que as coloque em situação muito mais favorável do que as demais. A regra, porém, não se justifica para aquelas empresas públicas e sociedades de economia mista que tenham como finalidade a prestação de serviço público (artigo 173 da Constituição Federal), pois, nesse caso, não haverá concorrência com outras empresas do setor privado, na medida em que tais entidades da administração indireta agirão como verdadeira longa manus do Estado. Nessa situação, deve ser aplicado o regime de Direito Público, ou seja, o mesmo que teria aplicação caso o ente público prestasse o serviço diretamente, e não por delegação. De fato, a descentralização administrativa, prevista no artigo 175 da Constituição como forma de garantir maior eficiência na prestação de serviços públicos, não pode significar alteração no regime a elas aplicável, que inclui o direito a imunidade tributária. () Quanto à ressalva que consta do artigo 150, § 3º, no sentido de que a vedação de tributação não abrangeria os casos de existência de contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, ela não deve ser interpretada isoladamente, mas sim em consonância com as demais normas constitucionais citadas que regem a matéria (artigos 173 e 175 da CF), que nos fazem concluir que a ressalva se aplica somente às empresas públicas e sociedades de economia mista que explorem atividades econômicas (fls. 85-86 - grifos nossos).

2. O Recorrente alega que teriam sido contrariados os arts. 150, inc. VI, alínea a, e 175 da Constituição da República. Argumenta: A redação do artigo 150, parágrafos 2º e 3º, da Constituição da República é expressa em afirmar que a imunidade recíproca é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário. Nesse primeiro aspecto, percebe-se que em razão da CPTM se tratar de sociedade de economia mista e cobrar pelo serviço mediante tarifa paga pelo usuário, fica evidente que não está contida nas disposições constitucionais que tratam da imunidade recíproca, pois se submete às mesmas regras aplicáveis às pessoas jurídicas de direito privado. Somado a este fato está a redação do artigo 173 da Constituição da República de 1988, mais precisamente seu parágrafo 1º, inciso II, o qual dispõe: a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, assim como o parágrafo 2º, que prevê: as empresas públicas e sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos à do setor privado (fl. 113). Sustenta, ainda, que nos trilhos da Companhia Paulista de Trens Metropolitanos CPTM não há somente o transporte de passageiros, havendo também o transporte de carga, não sendo, portanto, prestado serviço exclusivo de transporte coletivo de passageiros. Verifica-se, portanto, que não há razão para se realizar uma interpretação extensiva quanto à imunidade recíproca prevista no artigo 150 do Texto Maior, sob pena de ofensa às demais disposições e culminar em abalo à concorrência (fl.117). Apreciada a matéria trazida na espécie, DECIDO. 3. Razão jurídica não assiste ao Recorrente.

4. O art. 150, inc. VI, alínea a, da Constituição da República dispõe: Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: () VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros. Essa a denominada imunidade tributária recíproca, instrumento de limitação do poder de tributar que se estende às autarquias e fundações públicas conforme determina o § 2º do art. 150 da Constituição. O disposto no § 3º do mesmo artigo estabelece a exceção à incidência dessa imunidade: Art. 150. () () § 3º As vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem móvel. A Constituição veda aos entes

federados a cobrança de tributos incidentes sobre bens, renda e serviços uns dos outros, salvo quanto àquelas atividades exercidas com finalidade lucrativa, pelas quais se cobre contraprestação e ao promitente comprador de bem móvel.

5. A Companhia Paulista de Trens Metropolitanos - CPTM é sociedade de economia mista, criada pela Lei estadual n. 7.861, de 28.5.1992, para o fim especial de explorar os serviços de transporte de passageiros, sobre trilhos ou guilados, nas entidades regionais do Estado de São Paulo, compreendendo as regiões metropolitanas, aglomerações urbanas e microrregiões, na forma do artigo 158 da Constituição do Estado de São Paulo.

6. Conforme o art. 30, inc. V, da Constituição da República, o transporte coletivo de passageiros é serviço público essencial. No caso vertente, esse serviço público essencial é prestado pela CPTM por expressa determinação legal. Em princípio, como sociedade de economia mista, a Recorrida não estaria abrangida pela imunidade tributária prevista no art. 150, inc. VI, alínea a, § 2º, da Constituição da República, pois não se enquadraria na categoria de autarquia ou fundação pública. Todavia, essa não é a interpretação acolhida pelo Supremo Tribunal Federal em razão da finalidade e dos serviços públicos para cuja prestação se volta a empresa.

7. No julgamento do Recurso Extraordinário n. 407.099, Relator o Ministro Carlos Velloso, este Supremo Tribunal privilegiou entendimento que diferencia as empresas públicas prestadoras de serviços públicos daquelas que exerçam atividades econômicas, para efeito de atribuição da imunidade prevista no art. 150, inc. VI, alínea a, da Constituição da República. Confira-se a do julgado: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA: C.F., art. 150, VI, a. EMPRESA PÚBLICA QUE EXERCE ATIVIDADE ECONÔMICA E EMPRESA PÚBLICA PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO: DISTINÇÃO. I. - As empresas públicas prestadoras de serviço público distinguem-se das que exercem atividade econômica. A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos é prestadora de serviço público de prestação obrigatória e exclusiva do Estado, motivo por que está abrangida pela imunidade tributária recíproca: C.F., art. 150, VI, a. II. - R.E. conhecido em parte e, nessa parte, provido (Segunda Turma, DJ 6.8.2004). Esse entendimento foi aplicado no julgamento de outros recursos, em que se beneficiaram da imunidade tributária recíproca a Empresa Brasileira de Infra-estrutura Aeroportuária Infraero (RE 363.312-AgR), a Companhia de Águas e Esgotos de Rondônia Caerd (AC 1.851-QO), o Serviço Autônomo de Água e Esgoto de Senador Firmino SAAE (RE 399.307-AgR), a Companhia Docas do Estado de São Paulo (RE 253.472) e o Hospital Nossa Senhora da Conceição S/A (RE 580.264). Este Supremo Tribunal assentou que a imunidade tributária recíproca pode ser atribuída às sociedades de economia mista que prestem serviço público essencial, de natureza obrigatória e exclusiva do Estado e sem fim lucrativo, vale dizer, sem o intuito de acréscimo patrimonial público. Nesse sentido: AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE RECÍPROCA. SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. CONDENAÇÃO EM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS E CUSTAS JUDICIAIS (SUCUMBÊNCIA). PARTILHA PROPORCIONAL. No julgamento do RE 253.472 (rel. min. Marco Aurélio, red. p/ acórdão min. Joaquim Barbosa, Pleno, j. 25.08.2010), esta Corte reconheceu que a imunidade tributária recíproca aplica-se às sociedades de economia mista que caracterizem-se inequivocamente como instrumentalidades estatais (sociedades de economia mista anômalas). O foco na obtenção de lucro, a transferência do benefício a particular ilegítimo ou a lesão à livre iniciativa e às regras de concorrência podem, em tese, justificar o afastamento da imunidade. Sem o devido processo legal de constituição do crédito tributário, decorrente de atividade administrativa plenamente vinculada do lançamento a servir de motivação, é impossível concordar com as afirmações gerais e hipotéticas de que há exploração econômica, inclusive por terceiros, os chamados arrendatários das instalações e áreas portuárias e que ela se dá em regime de concorrência, devido à possibilidade de privatização. Como responsável pelo ato