

# SERVIÇOS PÚBLICOS, ATIVIDADE ECONÔMICA E A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS ESTATAIS

**CLEUCIO SANTOS NUNES**

Advogado na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. Mestre em Direito pela Universidade Católica de Santos. Doutorando em Direito pela UnB. Professor Universitário. Vice-Presidente Jurídico dos Correios.

## RESUMO

O artigo trata da visão constitucional do conceito de serviço público e sua relação com a intervenção do Estado no domínio econômico. A intervenção do Estado do domínio econômico pode ocorrer de várias maneiras, dentre as quais por meio de empresas estatais. O foco essencial do presente trabalho é refletir sobre partes econômicas da atividade de exploração de serviços concorrenciais e exclusivos pelo Estado e suas empresas estatais.

**PALAVRAS- CHAVE:** Serviços Públicos. Intervenção no domínio econômico. Empresas Estatais.

## ABSTRACT

The article presents the Constitutional vision of the concept of public services and its relationship to the state intervention in the economic domain. State intervention in the economic domain can occur in several ways, among them, state enterprises. The principal focus of this paper is discuss parts of the economic activity exploration of competitive services and exclusive by the state and its enterprises.

**KEYWORDS:** Public services. Intervention in the economic domain. State enterprises.

## 1. INTRODUÇÃO

De acordo com o artigo 150, VI *a* da Constituição Federal os entes federados não poderão instituir uns em relação aos outros impostos incidentes sobre a renda, a prestações de serviços e o patrimônio.

Essa regra constitucional que compõe uma das limitações ao poder de tributar é largamente conhecida como *imunidade recíproca*. Existem outras previsões que protegem determinadas pessoas à tributação. Para os fins desta abordagem cuidarei somente da imunidade tributária que atinge entidades públicas.

Além da imunidade quanto aos mencionados impostos, a Constituição da República concede o mesmo benefício às entidades de assistência social que, não possuindo finalidade lucrativa, observem requisitos definidos em lei (CF, art. 195, § 7º). Apesar de o dispositivo constitucional referir-se a “isenção”, existe o consenso jurisprudencial de que a Carta Magna não outorga exatamente *isenções tributárias*.<sup>1</sup> A função da Constituição em matéria tributária, dentre outras, é a de distribuir competências e disciplinar o poder de tributar. A imunidade, no fundo, é uma limitação ao exercício da competência tributária, pois para certas pessoas ou bens, não há como se exigir tributos.

O benefício fiscal da imunidade tributária é estendido para autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público (CF, art. 150, § 2º). Essa extensão é relativizada pela norma do parágrafo seguinte, que exclui o benefício da imunidade quando tais entidades explorarem atividade econômica regida pelas normas do direito privado, ou quando houver o pagamento de preços ou tarifas pelo usuário.

Tratando-se de empresas estatais, o Supremo Tribunal Federal decidiu que a imunidade recíproca aplicável aos entes federados, autarquias e fundações públicas é extensível às empresas públicas prestadoras de serviço público. Por outro lado, o artigo 173 da Constituição Federal, que rege a intervenção do Estado no domínio econômico por meio de empresas estatais pretende igualar o regime tributário dessas entidades com as regras tributárias do setor privado.

Há diversas contradições no cotejo dessas normas que tornam o tema complexo e intrigante. A leitura descontextualizada do texto da Constituição contribui para se admitir que autarquias e fundações públicas se praticarem transações reguladas pelo direito privado ou se exigirem preços ou tarifas por serviços prestados não poderão desfrutar

---

<sup>1</sup> RMS 22.192, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 28-11-95, DJ de 19-12-96

da imunidade recíproca. O problema se agrava quando se tratar de empresas estatais.

O Código Tributário Nacional no artigo 111 refere-se à aplicação da interpretação gramatical para os casos de isenção de obrigações tributárias e suspensão do crédito tributário. Nessa linha, em se tratando de empresas públicas, sociedades de economia mista e subsidiárias, pessoas jurídicas de direito privado segundo definição do Decreto-lei nº 200/1967, o tratamento tributário a ser dado para esse tipo de entidade, em leitura preliminar da Constituição Federal, deveria ser o mesmo que é dispensado às empresas particulares da iniciativa privada (CF, art. 173, § 1º, II).

Essa constatação, por si só, enseja inegável duelo entre normas constitucionais, o próprio Código Tributário Nacional e as noções conceituais que se erguem a partir do sentido jurídico possível das locuções “empresa pública prestadora de serviços” e “empresa pública prestadora de *serviços públicos*”. Caso caiba interpretação literal nessa matéria, ainda que em sede constitucional, o ponto é saber se existe distinção suficiente entre as duas locuções mencionadas que permita concluir se uma ou outra pode ficar de fora das imunidades.

Para os propósitos deste texto, há que se fixar a premissa do que pode significar *empresa pública prestadora de serviço no contexto da intervenção do estado no domínio privado*. Essa intervenção pode se dar de forma natural ou excepcional? Atividades como educação, assistência social, saúde ou até o serviço postal são intervenções do Estado no setor privado ou funções naturalmente esperadas do Poder Público na acepção vulgar do Estado interventor do século XX?

Essas questões que se mesclam em jogo de aparências e de evidências são como fumos que se misturam. O trabalho do jurista neste caso – como em qualquer questão jurídica encontradiza ou contraditória – não é o alcance da certeza objetiva, tal qual a que dá a autoridade o poder de afirmar categorias. A certeza do jurista poderia ser de ordem filosófica, o que ensejaria a busca de uma verdade nascida da contradição e das incertezas e que nunca se livra dessas origens. É isso que motiva a crítica e revela o lado prazeroso do discurso jurídico.

Este artigo inserirá essas questões em contexto para extrair uma das interpretações possíveis sobre imunidade tributária do

serviço público prestado por empresas estatais, ainda que em regime concorrencial com empresas do setor privado.

## 2. SERVIÇO PÚBLICO COMO ATIVIDADE ECONÔMICA GERAL

Eros Roberto Grau distingue atividade econômica de serviço público por meio de critérios explícitos e implícitos no texto da Constituição Federal.<sup>2</sup> Para o autor, no artigo 173, a Constituição prevê a possibilidade de o Estado exercer atividade econômica em sentido estrito, devendo observar, para tanto, *imperativos da segurança nacional* ou *relevante interesse coletivo*. No artigo 170 a Constituição estabelece as diretrizes para o exercício da atividade econômica em sentido amplo, nas quais se incluem os serviços públicos. Igualmente, quando a atividade exercida pelo Estado tiver por finalidade atender ao *interesse social* e não exatamente ao *interesse coletivo*, tem-se a presença de *serviço público*.

O ponto central a ser observado é saber se, ao desempenhar atividade econômica em sentido estrito, poderá o Estado prestar *serviços públicos* a partir da *noção de serviço público* proposta por Duguit, por meio da qual se tem o serviço público como *atividade necessária ao desenvolvimento coeso e interdependente da sociedade*.<sup>3</sup>

Observe-se que o alinhamento ao conceito de serviço público proposto pelo tratadista francês não deriva de mera opção acadêmica ou ideológica. Não existe outro sentido ao que se pode considerar serviço público: ou este corresponde a algo que a sociedade não consegue sobreviver desprovida, porquanto sua ausência compromete o desenvolvimento e manutenção da sociedade, ou se trata de atividade facultativa que pode ou não ser prestada.

Ao desempenhar atividade econômica em sentido estrito, ainda que a título de prestação de serviço, o Estado, necessariamente, não executa serviço público caracterizado como atividade necessária ao

---

<sup>2</sup> GRAU, Eros Roberto e GERRA FILHO, Willis Santiago (org.). Constituição e serviço público. In: *Direito constitucional: estudos em homenagem a Paulo Bonavides*. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 249-267.

<sup>3</sup> DUGUIT, Leon. *Trate de droit Droit Constitutionnel*. 3a ed. t.2. Paris: E. de Boccard, 1928, p. 61 *apud* GRAU, Eros Roberto, op. cit., p. 267.

desenvolvimento coeso e interdependente da sociedade. Certamente por isso o § 1º do artigo 173 da Constituição, ao se referir na parte final à *prestação de serviços*, não a qualifica como *prestação de serviços públicos*. O artigo 175, por sua vez, refere-se claramente a serviço *público*. A omissão do vocábulo *público* no artigo 173 não pode ser casual, pois do contrário a Constituição se tornaria contraditória. Afinal, não haveria nenhuma utilidade de se argumentar que no artigo 173 trata-se de serviço *público* enquanto atividade econômica desenvolvida pelo Estado; e no artigo 175 falar-se a mesma coisa, apenas acrescentando-se a possibilidade de o serviço *público* ser delegado a particulares. O artigo 175 também estabelece que o serviço possa ser prestado *diretamente* pelo Estado, o que não é mencionado no artigo 173. É evidente que se trata de conceitos e situações diferentes. O artigo 173 versa sobre atividade econômica em sentido estrito; o artigo 175 dispõe sobre *serviços públicos*, que podem ser executados pelo Poder Público por meio dos seus órgãos (prestação direta) ou por terceiros delegados (concessão e permissão).

Cuida-se de disposições diferentes, tanto assim que o artigo 173 da Constituição Federal omite o qualificativo *público* e fica simplesmente com a locução *prestação de serviço* para tornar claro que o Estado poderá prestar serviços que são inerentes ao setor privado e, neste caso, será atividade econômica em sentido estrito, como afirma Eros Roberto Grau.<sup>4</sup>

Retomando-se o ponto central, há que se observar se o serviço postal é público ou atividade econômica em sentido estrito que poderá ser exercida pelo Estado na forma do artigo 173 da Constituição Federal. Evidentemente que, senão por razões óbvias, ao menos pelo que dispõe a Constituição Federal no artigo 21, X as ações e serviços postais são atividades necessárias não apenas ao desenvolvimento coeso e interdependente da sociedade, como também é imprescindível às relações intersubjetivas perenemente.

As ações e serviços postais são serviços públicos e o fato de a *atividade* (serviço) possuir materialidade (substrato) de serviço público, não afasta o particular da possibilidade de executar essa *atividade*. Por isso a classificação sugerida por Eros Roberto Grau de serviço público

---

<sup>4</sup> Constituição e serviço público. In: *Direito constitucional: estudos em homenagem a Paulo Bonavides*, p. 251.

privativo e não privativo.<sup>5</sup> Em geral, a doutrina chama os serviços *privativos* e *não privativos de próprios e impróprios*. Maria Sylvia Di Pietro alerta para a designação *serviço público exclusivo e não exclusivo*, apesar de reconhecer a impropriedade deste último, pois lhe falta um elemento relevante para reconhecê-lo como público: a presença do Estado.

Na primeira modalidade o serviço deverá ser prestado pelo Estado diretamente. Se for conveniente, a administração poderá delegá-lo ao particular, o que não desnatura o caráter privativo do serviço, porquanto permanece com a titularidade do Poder Público, sendo transferida ao particular somente a execução do serviço. No caso dos serviços públicos não privativos, na hipótese da prestação do serviço se dar pelo particular, a titularidade do serviço não chega a ser do Poder Público, daí por que não é caso de delegação do serviço, mas execução deste pela pessoa de direito privado. Compete ao Poder Público, entretanto, autorizar sua prestação ao particular, justamente porque o serviço guarda em sua materialidade a característica essencial de ser necessário ao desenvolvimento coeso e interdependente da sociedade. Assim, quando executado pelo setor privado, o serviço público não privativo será atividade econômica em sentido estrito.<sup>6</sup> A escolha de ser um serviço público privativo ou não privativo é feita pela Constituição Federal. Por conseguinte, esses modos de ser dos serviços públicos (privativo ou não privativo) não estão na atividade em si, mas no momento histórico em que se verificam.

Feitas estas considerações, no caso do serviço postal, o que se tem é a prestação de serviço público privativo e não privativo por empresa pública que, por possuir essa condição, desempenha o serviço no lugar do Estado por razões de conveniência e eficiência administrativas. Verificando-se que a materialidade do serviço postal corresponde à característica de coesão e interdependência social a que alude a doutrina de Duguit, outra inferência não se pode ter, a não ser que a ECT presta serviços públicos e não atividade econômica em sentido estrito. Desse modo, sua atuação não corresponde à hipótese do artigo 173 da Constituição Federal.

---

<sup>5</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanela. *Direito administrativo*. São Paulo: Atlas, 2005, pp. 106-107.

<sup>6</sup> GRAU, Eros Roberto, *op. cit.*, p. 252.

### 3. A INTER-RELAÇÃO DO SERVIÇO PÚBLICO COM O SETOR PRIVADO

É compreensível que empresas estatais devam se sujeitar ao mesmo regime jurídico tributário das empresas particulares quando se constatar que o Estado, por meio de entidade por ele criada desempenhe atividade econômica em inegável concorrência com o setor privado (CF, art. 173, § 1º). Em consequência disso, deve-se distinguir *atividade econômica* desenvolvida pelo Estado, de *prestação de serviços públicos*. A primeira (*atividade econômica*) é desempenhada *excepcionalmente*, conforme, aliás, reza o texto constitucional; a segunda (prestação de serviços públicos), é *dever* do Poder Público executar, quer diretamente por meio de seus órgãos, quer através de entidades criadas ou contratadas para essa finalidade.

Uma observação preliminar: para uma abordagem contextual e crítica de categorias jurídicas as expressões *excepcionalmente* e *dever* serão colocadas fora de seu significado usual. A atuação *excepcional* do Estado no setor privado como agente econômico tem que ser fundada em razões de interesse público, nem que seja para garantir empregos públicos ou a manutenção de serviços públicos subsidiados com receitas vindas dessa atividade econômica exercida excepcionalmente. Isso explica o fato de que o Estado, quando decide atuar no domínio econômico não o fará sem um motivo de ordem pública. O *dever* de prestar serviços públicos, diferentemente, é uma reserva de atuação mínima do Poder Público, sem a qual a sociedade tende à desorganização ou a vulnerabilidades, que poderá afetar o domínio econômico. As primeiras escolas de serviço público desenvolvidas pelo direito francês pregavam que toda atividade do Estado, ou dos seus delegados, de caráter essencial, era entendida como serviço público.<sup>7</sup>

O domínio econômico está sempre interligado ao setor público nas sociedades de massa, cujas relações econômicas ocorrem normalmente em fluxo difuso, frequente, superficial ou intenso de troca de interesses. Essa interligação de campos de atuação permite perceber que tanto o Estado quanto o setor privado poderão prestar serviços públicos ou

---

<sup>7</sup> De acordo com Maria Sylvia Zanella di Pietro, na França, destacaram-se como protagonistas da corrente do serviço público em sentido amplo, Leon Duguit e Roger Bonnard; no Brasil, Mário Mazagão, José Cretella Júnior e Hely Lopes Meirelles.

desenvolver atividade econômica paralelamente. O sistema tributário não pode fugir desse contexto complexo e promíscuo de atuações.

No caso do serviço postal o inciso X do artigo 21 da Constituição da República determina à União a obrigação de *mantê-lo*. O verbo *manter* na perspectiva jurídica de serviço público possui sentido mais amplo do que *prestar* o serviço público. Alguns serviços constantes do rol do artigo 21 da Constituição Federal receberam tratamento comum quanto a forma de prestação, isto é, cabe à União *prestá-los* diretamente ou por delegação. Outros serviços, como saúde (CF, art. 197), serão *executados diretamente ou por terceiros*; a educação será *promovida pelo Estado com a colaboração da sociedade, sendo o ensino livre à iniciativa privada, atendidas algumas condições* (CF, art. 205 e 209); a assistência social segue critério semelhante, pois será *realizada por ações governamentais com recursos da seguridade social*. De uma forma ou de outra, a Constituição vincula o poder público a determinadas ações relevantes ao interesse público. As formas de execução dessas ações podem variar conforme condições políticas, orçamentárias e de eficiência administrativa.

Ao *serviço postal* coube à União *mantê-lo*. Essa manutenção poderia ocorrer com recursos orçamentários fiscais e a execução seria direta, conforme fora até 1969 quando o serviço postal era prestado pelo Departamento de Correios e Telégrafos. Desde a criação da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT, com a edição do Decreto-lei 509, daquele mesmo ano, a execução do serviço postal é realizada por meio da mencionada estatal. A opção brasileira foi manter o serviço postal através de empresa estatal criada no passado para esse fim.

O artigo 3º do Decreto-lei 509/1969 garante à ECT o direito de explorar serviços postais em regime de monopólio. A Lei 6.538/1978, no artigo 7º esclarece que os serviços postais são compostos pelo recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas. O § 1º do citado artigo especifica o que são objetos de correspondência, serviços postais de valores e de encomendas. O artigo 8º define serviços correlatos ao serviço postal e o artigo 9º prevê as atividades postais exploradas em regime de *monopólio*.

Em 2009 o Supremo Tribunal Federal, ao julgar a Ação Declaratória de Descumprimento de Preceito Fundamental – ADPF nº



46 fixou quais serviços postais previstos na Lei 6.538/1978 constituiriam um rol exclusivo de atividades da ECT, de modo que não poderiam ser exploradas pela iniciativa privada. Os demais serviços postais poderiam ser prestados concorrentemente com empresas particulares. Essa decisão serviu como um divisor de águas na história dos serviços postais brasileiros, pois, embora não tenha redefinido os serviços postais, ajustou a Lei 6.538/1978 à Constituição Federal vigente, permitindo que empresas privadas explorem também alguns dos serviços postais.

O ponto referente aos benefícios tributários e a intervenção do Estado no domínio privado gravita em torno dessa temática.

Para uma empresa pública não concorrer com as empresas privadas na execução dos serviços públicos há que se separarem as atividades. O serviço é público quando prestado pelo Estado de forma direta ou por entes criados para esse fim; será particular quando desempenhado por sociedades particulares. Isso porque não existe um serviço público considerado como tal ontologicamente, sobretudo quando seu objeto puder ser disputado em mercado consumidor. Note-se que serviços como segurança pública e diplomacia escapam da noção ampla de consumo porque tem a ver com a proteção de interesses e não exatamente com benefícios integrantes de uma esfera de interesses mediata. Considero esfera de interesse mediata o grupo de intenções subjetivas não priorizadas racionalmente. Isso significa que os interesses mediatos são deixados em um plano de decisão pessoal em que o indivíduo poderá decidir quando e como será provido nesse tipo de interesse, considerada a presença de variáveis econômicas. É o que ocorre com educação e saúde. São serviços públicos quando prestados pelo Poder Público, mas a decisão de se usufruir do serviço prestado pelo poder público ou pelo particular cabe a cada indivíduo no rol de prioridade definidas. Alguém de condições financeiras abastadas poderá optar pelo serviço público em virtude de outras prioridades. Uma pessoa mais pobre pode escolher como prioridade imediata o serviço privado de saúde. Isso demonstra que o serviço em sua ontologia não é público ou privado será de uma ou de outra esfera de atuação conforme o executor do serviço.

No tocante a segurança pública, todos dependem de um mínimo de execução, pois não há em certas situações como deixar de priorizar a

ação necessária de segurança. A atuação de segurança do poder público situa-se fora do julgamento racional de prioridades.

Talvez não seja adequado sustentar que em matéria de serviços públicos se esteja diante de um *mercado concorrente consumidor*. O pressuposto da concorrência é a liberdade de oferecimento de bens de consumo ou de serviços. Significa dizer que, para a concorrência, o bem ou serviço oferecido deve ser suscetível ao estímulo de suas respectivas aquisições. O consumidor de bens, mesmo que não os necessite, poderá ser estimulado a adquiri-los por meio da propaganda ou outras formas de ser atraído.<sup>8</sup>

O mercado não consegue se apresentar em regime de *concorrência perfeita*, isto é, aquele que se caracteriza pela fixação natural dos preços em patamar ideal, sem a presença de externalidades, ou de elementos subjetivos que conduzem a decisão dos consumidores. Na concorrência imperfeita, externalidades e fatores subjetivos (como é o caso da propaganda), formam a essência desse tipo de mercado que predomina nas economias modernas. Daí por que a característica central do mercado *concorrencial* é a oferta de produtos e serviços que se apresentam por meio de formas e condições diversas. Um dos fatores que leva a essa diversidade é a propaganda que procura inculcar na mente do consumidor que determinado produto é útil para suas necessidades.

Não se pode admitir aos serviços públicos o mesmo fenômeno. O consumidor de serviços públicos demanda o fornecedor por necessidades vitais de manutenção de interesses ou direitos fundamentais. Daí por que os serviços públicos não são alvos do que se vulgarizou chamar de *marketing*, característica emblemática da concorrência.

Não é nenhum despautério concluir que empresas públicas não “disputam mercado” com empresas privadas, simplesmente porque, em matéria de serviços públicos, não há que se falar em *mercado*, mas em atividade de relevância pública na qual também é lícita a atuação do particular (CF, art. 199). Isso, entretanto, não impede a estatal de lograr receita com os serviços públicos que presta. Nem será antiético divulgar a existência de seus serviços por meio das mídias existentes.

---

<sup>8</sup> Cf. NUSDEO, Fabio. *Curso de economia*. 4ª ed. São Paulo: RT, 2005, pp. 269-270.

#### **4. O ALCANCE DO DIREITO A BENEFÍCIOS TRIBUTÁRIOS PARA EMPRESAS ESTATAIS PRESTADORAS DE SERVIÇO PÚBLICO**

A lei que autoriza a criação de empresa estatal pode prever que a entidade fique isenta do pagamento de “tributos federais”. Essa locução deve ser contextualizada. Antes da Constituição Federal vigente, tomando-se por base a Carta anterior de 1967 e a EC nº 1, de 1969, consideravam-se espécies tributárias as que estavam definidas no artigo 5º do Código Tributário Nacional, quais sejam, impostos, taxas e contribuições de melhoria.

O empréstimo compulsório, apesar de constar do texto constitucional revogado (CF/1967, art. 21, § 2º, II), não era classificado, exatamente, como espécie tributária, porquanto possuía – como ainda possui – a característica da devolução em espécie, o que gera polêmicas na seara das finanças públicas, pois pode não ser caracterizado como receita tributária.

As contribuições também estiveram presentes na Constituição passada, tanto as destinadas ao custeio dos direitos sociais do trabalhador (CF/1967, art. 43, X) quanto as de intervenção no domínio econômico e corporativas (CF/1967, art. 22, § 2º, I).

Com fundamento naqueles dispositivos, leis específicas podiam conferir isenções tributárias a diversas empresas estatais voltadas à prestação de serviços públicos. Como não havia dispositivo parelho ao artigo 173, § 1º, II da atual Constituição, na Carta revogada o benefício fiscal outorgado às estatais convivia em objetiva harmonia com o ordenamento jurídico da época.

O advento da Constituição Federal de 1988 tornou o assunto controverso, porquanto há um número considerável de sociedades estatais que gozavam de isenções de tributos federais (impostos e contribuições em regra). Igualmente, poderiam ser agraciadas também com isenções de tributos estaduais e municipais, caso houvesse relevante interesse social ou econômico nacional (CF/1967, art. 21, § 2º). Quanto a este último aspecto, tem-se que tais leis não foram recepcionadas. O artigo 151, III, da Constituição em vigor veda que a União possa estabelecer isenções de tributos da competência dos demais entes federados.

Por outro lado, ao igualar o regime jurídico das empresas estatais ao regime do direito comum no inciso II do § 1º do artigo 173, a Constituição de 1988 não pretendeu, exatamente, confundir atividade econômica com serviços públicos. Cabe o exame concreto de quando se verifica o exercício de uma ou outra atividade.

O fato de a Constituição Federal de 1988 ter previsto que a Lei estabelecerá o estatuto jurídico das empresas estatais sujeitando-as ao mesmo regime tributário das empresas particulares, não pode levar ao entendimento de que a Constituição não teria recebido as leis que concederam isenções às estatais. Consoante o dispositivo:

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§ 1º A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, dispondo sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

II - *a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários;* (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998) [grifamos]

O artigo 173 da Constituição Federal não deve ser submetido a simples interpretação literal, caso contrário pode distorcer a lógica que permitiu ao Constituinte ter incluído esse dispositivo na Constituição. É necessário examinar o tipo de atividade exercido, se tal se encaixa na noção de serviço público como elemento de interdependência social, ou se é mera atividade econômica.

Daí a conclusão inevitável, nessa linha de argumentos, de que se a legislação infraconstitucional isentar a empresa do pagamento de tributos não ocorrerá incompatibilidade com a Constituição vigente, porquanto a empresa estatal beneficiária estará fora do alcance da norma do artigo 173 da Constituição. Além disso, ressalte-se, que a

isenção a ser concedida pelo legislador poderá ser ampla, abrangendo, inclusive, qualquer espécie tributária.

## **5. A ADEQUADA EXEGESE DA VEDAÇÃO A PRIVILÉGIOS FISCAIS PARA COMPANHIAS ESTATAIS PRESTADORAS DE SERVIÇOS PÚBLICOS**

Não se ignora o fato de que é possível alegar a paridade de regimes entre estatais e empresas particulares com supedâneo no § 2º do artigo 173 da Constituição da República, que prescreve: as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.

É evidente que a análise desse dispositivo depende da interseção dele com o § 1º do próprio artigo 173. O parágrafo em questão vincula as entidades que menciona (empresas públicas, sociedades de economia mista e subsidiárias) à exploração de atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços.

A locução *prestação de serviços* (sem o qualificativo *público*) está associada à atividade econômica em sentido estrito, assim entendida a atinente ao mercado no qual os interesses não se atrelam à noção de interdependência dos indivíduos que integram a sociedade. Daí por que, ao desempenhar atividade econômica por meio de entidades estatais que se dedicam à comercialização de bens ou prestação de serviços, o Estado comparece no domínio econômico como se fosse o particular. No fim, o Poder Público utiliza sua condição privilegiada de detentor da geração de capital e da produção de normas jurídicas oficiais para ingressar em domínios que não lhe são próprios. Nesse caso deverá ter atuação excepcional.

Isso não deve ser confundido com a prestação de *serviços públicos*, principalmente porque estes se subsumem a verificação de interdependência do todo que compõe a sociedade. Noutras palavras, algumas atividades desenvolvidas pelo Estado têm caráter compulsório, ou comprometerão o desenvolvimento coeso da sociedade. A falta de determinados serviços, quer por desinteresse do setor privado em sua prestação, quer por omissão do Poder Público, obriga o indivíduo a criar alternativas de solução da carência que podem privar terceiros dessa

mesma solução, ou, o que é pior, a solução empregada por uns propicia o prejuízo de outros. Com isso se tem um obstáculo ao desenvolvimento coeso da sociedade.

Em alguns exemplos de serviço público essa interdependência e coesão são manifestas. É o que ocorre com os serviços de saneamento básico, limpeza pública, saúde, educação ou transporte coletivo. A solução privada de esgotamento sanitário, por exemplo, diante da omissão da prestação do *serviço público*, normalmente implica no despejo de dejetos em locais usufruídos por outros. A prática de socialização das perdas não contribui, obviamente, para o desenvolvimento coeso da sociedade. O mesmo se diga sobre limpeza pública, a retirada de resíduos sólidos pelo particular em local por ele determinado, não implica na limpeza do ambiente em sua necessária totalidade, o que priva terceiros desse benefício. Os casos de saúde e educação são emblemáticos, porquanto tratam de bens de acesso ao desenvolvimento social em bases isonômicas. O fornecimento parcial desses bens por ausência de sua prestação para todos propicia efeitos que comprometem a convivência harmoniosa entre os integrantes da sociedade.

Com relação ao serviço postal, haverá interdependência à coesão da convivência social, quando o serviço for exclusivo ou privativo. As diversas formas de comunicação são serviços indispensáveis ao direito à comunicação. Apesar de todos os avanços no segmento comunicação, há muitas pessoas que não se valem de meios eletrônicos de comunicação e tem direito a remeter correspondências uns para os outros.

Os exemplos dados, apesar de evidentes, servem para reforçar o argumento de que a prestação de *serviços públicos* se distingue do oferecimento de serviços como atividade privada específica, porquanto, naquele caso, a ausência do serviço leva a prejuízos vividos por todos que dele dependam, direta ou indiretamente; a falta do serviço enquanto atividade econômica em sentido estrito privará de seu fornecimento somente o interessado.

Por essa lógica, observa-se que não é conveniente que o intérprete confunda as locuções empregadas pela Constituição. *Serviço público* deve ser executado em regime de direito público, salvo os casos de concessão em que pode pairar certo hibridismo de regimes. A prestação de serviços como instrumento de intervenção do Estado no domínio

econômico congrega outras espécies de prestações, as quais devem ser examinadas à luz da técnica residual ou de exclusão dos conceitos. Primeiramente, cabe ao exegeta observar se a prestação executada se insere nas características de interdependência. Não se verificando essa hipótese, é caso de prestação de serviço comum.

Todo o artigo 173, conseqüentemente, presta-se a regular a presença do Poder Público no segmento privado, que não é exclusivo dos particulares. Igualmente, a prestação de serviços reservada ao Estado não é privativa deste, podendo ser compartilhada com o setor privado, desde que tenha interesse. Eventuais isenções fiscais ao particular que atuar na seara da prestação de serviços públicos é medida de política fiscal a cargo do Legislador.

Diferentemente da atuação de entes estatais no setor produtivo, no caso da *prestação de serviços públicos* executados também por particulares, não haverá choque de legalidade na hipótese de uma companhia estatal possuir benefícios fiscais concedidos por lei e a empresa particular não contar com o mesmo favor tributário.

A inserção do particular no segmento da *prestação de serviços públicos* dá-se não exatamente pela lógica da disputa de mercado, mas pelo compartilhamento de atuações. Observe-se, consoante se alertou no item anterior, há duas maneiras de o setor privado atuar no campo reservado à prestação de serviços públicos. A primeira através das concessões e permissões de serviço público. Nessas hipóteses, o Estado abre mão da execução direta do serviço preferindo transferi-lo ao particular. A outra forma tem a ver com os serviços não privativos. Nesses casos, apesar de o setor privado poder prestar serviço público, na media em que assume essa execução, tem-se o desempenho de mera atividade econômica. Caso o Estado, por intermédio de companhias estatais, resolva também atuar nesse tipo de prestação, como ocorre com a prestação do serviço público de saúde através de hospitais (empresas públicas) ou de serviços postais, trata-se de *serviço público* e não de atividade econômica. Para desempenhar atividade econômica o Estado tem que intervir no domínio econômico por meio de suas empresas (CF, art. 173). Esse *domínio*, entretanto, não comporta a atuação do Estado, pois se trata de oferta de bens e serviços independentes de qualquer interesse social.

No caso do serviço postal, observe-se que a Constituição Federal determinou à União que o mantivesse, o que revela seu caráter público e de interesse social. A norma do artigo 173 da Constituição se dirige ao Estado quando este decidir por meio de empresas estatais prestar serviços desprovidos das características mencionadas (públicos e de interesse social). Um critério razoável para se saber se o serviço possui tais características é verificar se está previsto na constituição como atribuição do Estado. Se não estiver trata-se de serviço típico do setor privado, devendo as empresas estatais receber o mesmo tratamento tributário dispensado às empresas particulares.

Ainda que se possa argumentar que as leis que concederam isenções às estatais antes da Constituição vigente não tenham sido recepcionadas, essa asserção cai por terra quando se examina que o regime tributário das empresas estatais prestadoras de serviço público não pode ser o mesmo das empresas prestadoras de serviços sob a tutela do regime privado. Assim, ao legislador é lícito estabelecer regime tributário favorecido às companhias estatais prestadoras de serviços públicos, mesmo que igual benefício não seja concedido às empresas particulares.

## 6. CONCLUSÃO

A partir dos fundamentos apresentados, infere-se que as entidades estatais de economia mista, empresas públicas e subsidiárias, quando prestadoras de *serviços públicos* são imunes aos impostos incidentes sobre a renda, patrimônio e prestação de serviços.

Entende-se por *serviço público* a atividade caracterizada por elemento material que demonstre necessária relação de interdependência entre os usuários, sem a qual não se alcança o desenvolvimento coeso da sociedade. *Atividade econômica*, por sua vez, é atuação no mercado privado de oferta de produtos ou serviços, com pretensão de lucro por parte de quem vende ou executa serviços, sem relação de interdependência entre todos os integrantes da sociedade. O inter-relacionamento dos agentes do mercado, por sua vez, dá-se apenas entre os integrantes das relações de troca daqueles bens.



Os casos em que a Constituição Federal atribui ao Estado o dever direto ou indireto de prestar ou manter atividades oferecidas ao público, fica evidente a opção de que tal atividade é serviço público, o que não impede o particular de igualmente explorar essa atividade por meio de delegação de serviço público (contratos de concessão ou de permissão de serviço público) ou diretamente através das empresas privadas, quando se tratar de serviços não exclusivos do poder público.

Por não desempenharem atividade econômica *típica* do setor privado, as empresas estatais quando prestadoras de *serviços públicos* não se sujeitam às normas estabelecidas no artigo 173 da Constituição Federal, as quais igualam a empresa estatal ao regime jurídico comum das empresas particulares, em especial no que tange às obrigações tributárias. Somente estarão sujeitas ao regime tributário das empresas comuns, as estatais que desempenharem atividade econômica que a Constituição não previu ao Estado prestar ou manter. Observe-se que com relação ao serviço postal é dever da União mantê-lo, razão pela qual o serviço postal será sempre serviço público (exclusivo ou não exclusivo).

As isenções tributárias eventualmente outorgadas em favor de companhias estatais antes da Constituição vigente foram recepcionadas, conclusão que não se aplica aos casos de isenções cometidas por leis federais a tributos de competência dos Estados, Distrito Federal e Município, por força do artigo 151, III da Carta Magna.

No caso dos serviços postais, cabe à lei defini-los como de fato o fez a Lei 6.538/1978. Por interpretação do Supremo Tribunal Federal na ADPF nº 46, ficou assentados que os serviços públicos postais poderão ser exclusivos ou não exclusivos. No primeiro caso, somente os Correios poderão explorá-los; no segundo, qualquer empresa poderá executar. Isso não garante, porém, igualdade de regime tributário entre os Correios e as empresas do setor privado que vierem a prestar os serviços postais não exclusivos.

## 7. REFERÊNCIAS

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. São Paulo: Atlas, 2005, pp. 106-107.

DUGUIT, Leon. **Trate de droit Droit Constitutionnel**. 3a ed. t.2. Paris: E. de Boccard, 1928, p. 61 *apud* GRAU, Eros Roberto, op. cit., p. 267.

GRAU, Eros Roberto e GERRA FILHO, Willis Santiago (org.). **Constituição e serviço público**. In: Direito constitucional: estudos em homenagem a Paulo Bonavides. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 249-267.

\_\_\_\_\_. **Constituição e serviço público**. In: Direito constitucional: estudos em homenagem a Paulo Bonavides. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 252.

NUSDEO, Fabio. **Curso de economia**. 4a ed. São Paulo: RT, 2005, pp. 269-270.