



MINISTÉRIO DA FAZENDA

REC/

Sessão de 21 de maio de 1980

ACORDÃO Nº 101-71.660

Recurso nº 81.989 - IRPJ EX. DE 1977

Recorrente COMPANHIA DE TRANSPORTES URBANOS - CTU

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RECIFE - PE

IRPJ - TRANSPORTE DE PASSAGEIROS POR EMPRESA DE ÔNIBUS - PERMISSÃO E CONCESSIONÁRIA - DISTINÇÃO - Não se ajustam aos verdadeiros pressupostos da concessão, cujos princípios básicos se assentam na prestação de serviços públicos, as empresas de ônibus, porque, explorando o transporte coletivo de passageiros, são simples permissionárias da prestação de serviços de utilidade pública, embora, em alguns casos, apresentem peculiaridades pertinentes às concessionárias de serviços público, porque o ato administrativo estadual, que lhe permite a outorga da exploração, fale, impropriamente, em concessão e estabeleça, entre outras, cláusulas diversas das do instituto da permissão, a fim de, transcendendo o campo da sua competência, ingressar no âmbito da legislação tributária federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA DE TRANSPORTES URBANOS - CTU:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fernando Cícero Velloso (Relator), Francisco de Assis Miranda, Agostinho Serrano Filho e Raul Pimentel. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Sylvio Rodrigues.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 1980

AMADOR GUTERRELO FERNANDEZ

PRESIDENTE

SILVIO RODRIGUES

RELATOR DESIGNADO

VISTO EM

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO -

PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 19 JUN 1980

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e LUIZ ANDRÉ NETO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0480/000.063/79

RECURSO N.º: 81.989

ACÓRDÃO N.º: 101-71.660

RECORRENTE: COMPANHIA DE TRANSPORTES URBANOS - CTU

R E L A T Ó R I O

COMPANHIA DE TRANSPORTES URBANOS - C.T.U., sociedade de economia mista sob o domínio acionário do Município de Recife, com sede na capital do Estado de Pernambuco, empresa de ônibus para transporte coletivo urbano de passageiros, em apelo voluntário, manifestado no prazo, recorre do ato do Delegado da Receita Federal em Recife que, julgando improcedente sua reclamação, manteve o lançamento suplementar resultante da revisão da declaração de rendimentos do exercício de 1977.

A recorrente entende que a outorga por ela obtida da Prefeitura Municipal de Recife, para a exploração dos serviços de transporte coletivo de passageiros, em viaturas de sua propriedade, a define como concessionária de serviços públicos, pretendendo, assim, a tributação suave dos lucros decorrentes da atividade exercida, como dispõe o art. 226, § 1º, alínea "a", do Regulamento anexo ao Decreto nº 76.186, de 2 de setembro de 1975.

Pondera com a forma de constituição — sociedade de economia mista (escritura a fls. 5/8) — com controle acionário do município e com a Lei Municipal nº 4.893, de 26.09.1957, que a autorizou explorar o transporte urbano no Município de Recife pelo prazo de 30 (trinta) anos, ampliado para 50 (cinquenta) anos pela Lei Municipal nº 5.936, de 31.03.1960, entendendo que

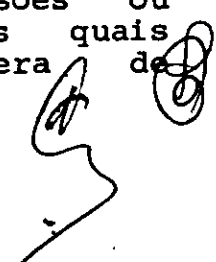
isso lhe dá a condição de concessionária de serviço público. Ressalta que, em relação ao exercício de 1975, ano-base de 1974, o então Delegado da Receita Federal em Recife lhe reconheceu, pela Decisão nº 240/77, o direito de pagar o tributo sob a alíquota abrangida de 17%. Serve-se da escritura pública de constituição para dizer que, segundo a norma legal citada, os objetivos sociais estão definidos no art. 3º, com esta redação:

- "Art. 3º - A Companhia efetivará os seus ob
jetivos mediante:
- a) a operação direta do transporte por qualquer ti
po de veículo;
 - b) o enquadramento à sua responsabilidade de trans-
porte operado por empresas privadas no Municí-
pio do Recife;
 - c) o exercício de quaisquer outras atividades re-
lacionadas no âmbito de suas atribuições."

E prossegue, ao afirmar que houve por parte do Município a outor
ga de uma concessão para exploração de um serviço público que lhe é peculiar, em caráter de exclusividade e amplitude temporal de duração e que, em relação às empresas privadas, os citados atos constitutivos estabeleceram condições para que essas empresas, co
mo permissionárias, continuassem em atividade. Socorre-se de o
piniões doutrinárias, citando conceitos expendidos por HELY LOPES MEIRELES, MÁRIO MAZAGÃO, WALINE e ZANOBINI para definir o que
constitui concessão. Critica o Parecer Normativo CST nº 164, de 24.10.1973, em que se baseou a Decisão nº 105/79 recorrida para:

- 1º) - declarar que não há como se cogitar em essencialidade ou
não do serviço público como "conditio sine qua non" para a existência de concessão;
- 2º) - afirmar que a permissão não tem como pressuposto os servi
ços que não sejam inerentes ao poder público; e
- 3º) - concluir, expressamente, que:

"Assim, o Poder Público, segundo seus inte-
resses pode ad libitum conceder "concessões" ou
"permissões" de seus serviços, sejam eles quais
forem, desde que se encontrem em sua esfera de
competência."



São estas, em suma, as razões de defesa extraídas da petição de recurso, lida em Plenário.

Distribuídos os autos para exame e decisão por este Colegiado, foi o julgamento convertido em diligência, conforme Resolução nº 101-01.536 (fls. 33), para que se juntasse à lide cópia do inteiro teor das Leis Municipais nºs 4.983/57 e 5.936 de 1960, mencionadas no estatuto social da recorrente, o que vem de ser cumprido com as peças de fls. 38/42 verso.

É o relatório.

V O T O

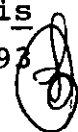
Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator Designado:

A função do Conselho de Contribuintes não é a de simples homologador de decisões das autoridades administrativas de primeira instância. Ele tem por dever precípua zelar pela boa aplicação da lei, ao examinar as questões tributárias que lhe são submetidas a julgamento.

Se a autoridade singular decide uma questão sem atentar para as sutilezas do caso, não está o Tribunal Administrativo obrigado a confirmar a solução primária por mero dever de solidariedade. Se assim fosse, não haveria necessidade de Conselho de Contribuintes.

Afora não apresentar a Decisão nº 240/77-DRF caráter definitivo, dependente do exame de segundo grau por interposição de recurso "ex officio", cuja solução não se encontra acostada aos autos, acresce dizer que não está em julgamento, na espécie, o caso do exercício de 1975, mas o de 1977, para que se confirme neste a solução dada naquele exercício.

A questão fiscal se restringe em saber se, quando a empresa obtém autorização para explorar os serviços de transporte coletivo de passageiros, fica equiparada às concessionárias de serviços públicos, diante do termo "concessão" empregado nas disposições estatutárias da recorrente e nas Leis Municipais nºs 4893 de 1957 e 5.936/60.



Em toda a ciência deve-se perquirir o significado dos termos empregados, pois, não raro, o vocábulo, que comumente exprime determinado sentido, pode traduzir, na terminologia científica em que é aplicado, objetivo diferente do vulgar.

É o que se observa na espécie dos autos. O termo "concessão" foi tomado, na regulamentação dos serviços de transporte coletivo de passageiros (Decreto nº 68.961, de 20.07.1971, alterado pelos Decretos nºs 71.984, de 23.03.1973 e 81.219, de 16 de janeiro de 1978), para definir vários institutos, daí a razão por que há correntes que combatem o uso indiscriminado desse vocábulo, o qual, nem sempre, se concilia com o fim almejado pela nossa Constituição Federal de 1969 (Emenda Constitucional nº 1, promulgada em 17.10.1969), art. 8º, inciso XV, alínea "d", em confronto com o art. 167.

THEMÍSTOCLES CAVALCANTE põe em relevo a dificuldade de que se origina em atribuir à palavra "concessão" sempre o mesmo sentido, acrescentando que nem todas as relações jurídicas, de correntes do ato administrativo firmado com base nesse vocábulo, apresentam as mesmas conseqüências.

Há institutos jurídicos que apresentam, sob determinados aspectos, semelhanças entre si, mas se diferenciam uns dos outros por certas particularidades. Não é, pois, o sentido amplo de um termo, de que se utiliza o ato praticado, que vai enquadrar os institutos jurídicos sob a mesma natureza, sem se distinguirem as características de cada um desses institutos. A dificuldade está apenas na especificação dos institutos jurídicos que poderão advir do ato firmado ao redor do termo empregado de forma vasta, quando eles revelam, em seus pontos limítrofes, contactos que os assemelham, e, sob essas circunstâncias, tanto oferecem a possibilidade de integrar-se num ou noutro objetivo institucional. Todavia, à proporção que se extremam, vão surgindo as peculiaridades diferenciadoras das várias figuras jurídicas de modo a qualificar o instituto através dos objetivos visados pelo ato praticado.



OSWALDO ARANHA BANDEIRA DE MELLO, em estudo de Direito Comparado, salienta as divergências sobre a natureza jurídica da concessão, quando este vocábulo é tomado de forma elástica, sobretudo em face da corrente italiana, partidária do conteúdo amplo, diferente da doutrina francesa e alemã, que dá ao termo sentido restrito. Para aquela, a concessão se define como qualquer outorga de direito do Estado feita pela Administração Pública. Ao revés, a doutrina francesa e alemã, a que se filia o Direito Brasileiro, dá o entendimento de ser a concessão um ato administrativo de delegação a terceiro, conferido pelo Estado, para no lugar dele e sob a sua fiscalização, prestar serviço público. O citado autor expõe que o entendimento mais consentâneo na doutrina moderna é o de sentido restrito do termo, quando assim se expressa:

"O sentido amplo do termo, que predomina no direito italiano, não oferece utilidade para efeito de qualificar esse instituto jurídico. A finalidade de criar-se distintas figuras jurídicas é permitir classificá-las pelo enunciado da sua denominação, diferenciando-as de outras. Destarte, no direito privado, se distinguem entre si, por exemplo, a compra e venda, a troca, o mútuo, e a locação. Não obstante todos esses atos jurídicos digam respeito à entrega da coisa, se especificam pela natureza jurídica diversa de sua transferência. Ora, se debaixo de igual nome se incluem atos jurídicos os mais díspares, não se alcança qualquer resultado proveitoso de sistematização científica.

Entender, portanto, que a concessão abrange a outorga de qualquer direito faz se perca no indeterminado o respectivo conceito, porque direitos os mais diversos podem ser conferidos pela Administração Pública aos particulares. Consiste em transplantar o significado vulgar da palavra para o terreno técnico-jurídico sem qualquer efeito prático. Impõe-se limitar a sua extensão para obter-se melhor compreensão."

De outro ângulo, as opiniões doutrinárias consideram que há duas espécies de serviços de natureza pública e os distinguem, sutilmente, em próprios ou essenciais, chamando-os de "serviços públicos", e em secundários ou impróprios, aos quais denominam "serviços de utilidade pública".



HELY LOPES MEIRELLES afirma que embora ambos tenham em comum a sua destinação ao público, conceitualmente não se confundem. Em seu entender, os serviços de utilidade pública são aqueles que a Administração reconhece a sua conveniência, e não necessidade, para os indivíduos componentes da comunidade e os presta diretamente ou por delegação, a quem deles quiser utilizar-se, mediante remuneração. Entre esses inclui os serviços de transporte coletivo.

PONTES DE MIRANDA denomina o serviço de utilidade pública de "serviço ao público" e faz a seguinte distinção: "serviço público é o serviço próprio do Estado, o serviço que ao próprio Estado incumbe como Estado"; e "serviço ao público é o serviço que, por sua extensão, posto que não seja público, mas, tão-só, prestado ao público, exige alguma participação do prestígio do Estado, ou a coordenação de que é capaz o Estado, ou favores do Estado, para que se possa organizar."

Como já se deixou transparecer, a concessão não importa em toda e qualquer autorização outorgada pela Administração Pública. Ela se traduz no direito consentido de explorar atividades qualificadas de serviço público, que, por sua essencialidade, refletem privilégios privativos do Estado, nos quais se compreendem aqueles cuja competência se restringe a determinada pessoa jurídica de direito público, sem qualquer concorrência. A execução desse serviço se faz em áreas exclusivas, que, por não estar sujeita a concorrência, redundam em regime de monopólio para quem o explore.

MARCELO CAETANO, em seu Manual de Direito Administrativo, 8a. Edição Portuguesa, de 1968, à página 418, leciona que:

"A concessão é o ato administrativo pelo qual é permitido a um particular o exercício temporário, por sua conta e risco, de um ou mais direitos, exclusivos de certa pessoa coletiva de direito público, para esse efeito transferidos para o concessionário".

E coerente com essa ordem de idéias, à página 1076 da obra citada, diz:

"O serviço público, para ser concedido, tem de estar legalmente subtraído à livre concorrência. A atividade só pode ser concedida a certa pessoa, se não for livre o seu exercício por qualquer pessoa. Por isso é pressuposto da concessão que tal atividade constitua objeto das atribuições da entidade concedente com exclusão de qualquer outra entidade pública ou particular".

De tudo isso, infere-se, pois, para que haja concessão propriamente dita, a coexistência dos seguintes pressupostos:

- 1º) - atividade qualificada essencialmente como serviço público;
- 2º) - serviço livre de qualquer concorrência, que, por sua exclusividade, importe em monopólio para quem o explore;
- 3º) - serviço de inegável necessidade para a sociedade, do qual provenham vantagens imediatas para a comunidade;
- 4º) - preço do serviço fixado pelo poder concedente e pago por quem dele se servir, ou seja, pelo usuário;
- 5º) - contrato específico de concessão firmado por quem de direito, ou seja, contrato intuito personal (conforme Hely Lopes Meirelles, em "Direito Administrativo Brasileiro, 3a. Edição, ano de 1975, página 343).

Como acentua a doutrina, a permissão, porque envolve conveniência na prestação do serviço, não é ele tido por eminentemente fundamental ou essencial, por isso a atividade explorada se exerce com base em serviço de utilidade pública.

OSWALDO ARANHA BANDEIRA DE MELLO, após comentar que a simples regulamentação de determinada atividade, em alguns dos seus aspectos, não significa torná-la pública, mas apenas de utilidade pública, define:

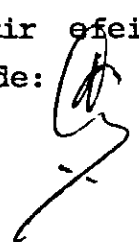
"Permissão é o ato administrativo unilateral, discricionário, pelo qual se faculta, a título precário, ao particular, a execução de obras e serviços de utilidade pública, ou uso excepcional de bem público, ou a prática de ato jurídico de ofício público".

Em seus aspectos jurídicos, a permissão se assenta nos seguintes prepostos:

- 1º) - serviço de utilidade pública e não serviço público;
- 2º) - outorga, autorização ou licença a título precário;
- 3º) - privilégio sem exclusividade, vale dizer, autorização com livre concorrência de outras empresas.

Na hipótese dos autos, verifica-se que não se trata de serviço público, mas serviço de utilidade pública, de forma que a recorrente não é concessionária de serviço público e sim mera permissionária de serviço de utilidade pública.

Admitindo-se, para aprofundar um pouco mais a certeza de que não se está diante de uma concessionária de serviço público, suponha-se fantasia que a condição fundamental, para tipificar a recorrente como simples permissionária, não fosse o pressuposto de ser o serviço, que ela se dispôs prestar, de utilidade pública e que o exercício temporário estipulado para explorar o transporte de passageiros é inerente a contrato propriamente dito de concessão, como também o é o requisito da exclusividade, ainda assim frente a essas duas características existentes nos pactos firmados pelo Município de Recife, o repúdio fiscal encontraria sustentáculo, porque, embora não sejam nulas semelhantes cláusulas por estarem autorizadas em lei, não têm elas a prerrogativa de alterar o instituto da concessão, a ponto de, excedendo o limite da competência estadual, vir repercutir efeitos no âmbito da legislação tributária federal, em razão de:



1º - como acentua CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO, em "Prestação de Serviços Públicos e Administração Indireta", Editora Revista dos Tribunais Ltda., ano de 1973, pág. 60:

"É forçoso reconhecer, todavia, que, lamentavelmente e agredindo a natureza do instituto, a Administração por vezes outorga permissões a prazo certo. Nestes casos quando não estiver fundada em lei expressamente autorizadora do dislate, a cláusula concernente ao prazo há de se reputar nula de pleno direito, por afrontosa à natureza própria do instituto, falecendo, então, ao permissionário o amparo que dela pretendesse extrair. Se entretanto, a Administração houver se fundado em insólito dispositivo de lei que lhe autorize este proceder, há de se concluir que a "pseudopermissão" reger-se-á por regras análogas às da concessão, excluído apenas o caráter de exclusividade de que informa este último instituto";

2º - a decantada exclusividade argüida pela defesa não existe, em face do seguinte:

- a) - alínea "b", art. 3º, da Lei Municipal nº 4.893/57 - "o enquadramento à sua responsabilidade de transporte operado por empresas privadas no Município do Recife"; (NOTA: Transporte operado em vez de "que venha ser operado")
- b) - art. 33 da Lei nº 4.893/57 que fala na autorização a novos permissionários - "depende-rá de pronunciamento favorável da Companhia a criação e modificação de linhas de ônibus, a autorização a novos permissionários de transportes e a alteração do número de veículos nos percursos servidos por linhas da Companhia";
- c) - referindo-se às empresas privadas, na petição de recurso, a fls. 34, disse que os atos constitutivos estabeleceram condições para que aquelas empresas, como permissionárias, continuassem em atividade.

Nesses três itens, observa que os termos empregados - operado, novos permissionários e continuassem em atividade - revelam indubitavelmente a existência de livre concorrência.

Subsidiariamente, encontra-se, no art. 170, § 3º, da Constituição Federal, outra razão pela qual não é de dispen-

sar-se à recorrente o pretendido tratamento fiscal benigno. Diz a citada disposição constitucional:

"§ 3º - A empresa pública que explorar atividade não monopolizada ficará sujeita ao mesmo regime tributário aplicável às empresas privadas".

Estando, pois, a empresa estatal, que explora atividade não monopolizada, sujeita ao regime tributário comum, é ilógico e até injusto, que a recorrente, autorizada simplesmente a prestar, sem exclusividade, e, portanto, sem monopólio, os serviços de transporte coletivo de passageiros, através de rodovias, ou estradas, e terminais e pontos de parada, construídos e conservados pelo Estado, comuns a outras empresas que exploram atividades idênticas, venha usufruir vantagens sob regime tributário especial, caso os resultados lhe fossem submetidos à incidência de alíquota suave.

Já se clarificou que as Leis Municipais nºs 4.893 de 1957 e 5.936/60, base dos pactos estaduais firmados com a recorrente, não têm a eficácia de modificar as situações perfeitamente definidas perante o âmbito da lei federal. Vigora o oposto do princípio "quem pode o mais, pode o menos" - "qui potest maius, potest et minus", no sentido de dizer-se que "quem pode o menos, não atinge o mais", por não ser verdadeira a recíproca. Esse entendimento se colhe do artigo 110 do Código Tributário Nacional.

Ora, se a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, a contrário senso, e com maior razão, é vedado à lei estadual modificar o conteúdo e o alcance de instituto de direito público, como ocorre na hipótese, para que se transforme o instituto da permissão em concessão, com o fim de diminuir-se a incidência do imposto de renda, tributo de âmbito federal, área de competência diferente, sobre os lucros obtidos pela recorrente.

Torna-se imperioso dizer que a matéria já foi por várias vezes debatida nas esferas administrativas e judiciária.

Na esfera administrativa, entre outros, podem ser citados os Acórdãos nºs 59.999, 103-P01.214, 101-71.462 e 101-71.659. E na esfera judiciária, precedentes uniformes decidem,

também, de forma contrária à identificação de permissionária em concessionária de serviços públicos.

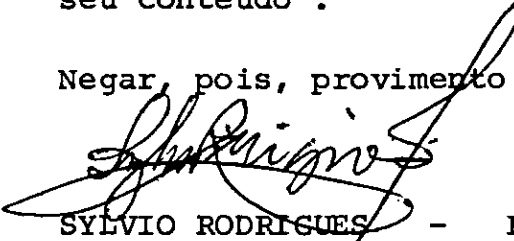
O Excelso Supremo Tribunal Federal, no julgamento unânime do Recurso Extraordinário nº 62.762 - paranã (D.J. de 04 de abril de 1975, pág. 2.046), adotou a seguinte ementa:

"Licença que não se equipara a concessão, para manter linha de transportes coletivos de passageiros. Inexistência de direito à exploração exclusiva da linha. Recurso conhecido, mas desprovido".

O Diário da Justiça, de 10.11.1977, página 7.976, publica o julgamento do Recurso Extraordinário nº 78.058 - Paranã, 1a. Turma, pelo Egrégio Tribunal Federal de Recursos, em que foi Relator Ministro Márcio Ribeiro, assim:

"IMPOSTO DE RENDA - EMPRESA CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇO PÚBLICO - Negando a autoridade fiscal a existência de uma concessão de serviços públicos, pressuposto de tributação excepcional pretendida pela impetrante, essencial era a apresentação do respectivo contrato para ser examinado, pois prevalece, não a denominação dada ao mesmo, mas o seu conteúdo".

Negar, pois, provimento ao recurso é o meu voto.


SYLVIO RODRIGUES - RELATOR DESIGNADO 