

O FORNECIMENTO PÚBLICO DE ÁGUA POTÁVEL E A QUESTÃO DA INCIDÊNCIA DO ICM E DO IMPÔSTO SOBRE SERVIÇOS

* Bel. Eros Roberto Grau

01 — A Companhia Metropolitana de Água de São Paulo — COMASP, sociedade anônima constituída pelo Poder Executivo do Estado de São Paulo, nos termos da Lei n.º 10.058, de 7 de fevereiro de 1968, tem como objetivo “produzir água potável destinada ao suprimento público das cidades incluídas na área da “Grande São Paulo” (cf. artigo 1.º, lei 10.058/68).

Sendo seus acionistas o Departamento de Águas e Esgotos — DAE e o Departamento de Águas e Energia Elétrica — DAEE, posteriormente a sua transformação em sociedade anônima de capital autorizado, foram incorporados ao seu patrimônio todos os sistemas de produção de água potável que ainda permaneciam sob a tutela daquelas autarquias.

Todos os mananciais explorados pela COMASP são de águas superficiais.

O artigo 1.º do Decreto-Lei estadual n.º 10, de 21 de março de 1969, definiu-a como Companhia que exerce funções delegadas de Poder Público, determinando, ademais, o artigo 14 da Lei n.º 10.058/68, que “os atos, contratos e outros papéis da sociedade mencionada nesta Lei, durante o prazo de sua duração, ficam isentos de impostos e taxas estaduais de qualquer natureza”.

02 — Durante o ano de 1969, consultando a Assessoria Técnica Tributária — ATT — da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (Consulta 1.975) a respeito de assunto de outra ordem, acabou a COMASP recebendo resposta segundo a qual o ICM incidiria sobre as “saídas” de água que efetuasse, “já que o bem econômico objeto das atividades comerciais da sociedade é considerado mercadoria, como qualquer outra”. Afirmava-se ainda, em tal resposta: “por último, é importante notar que a T.V.A. (taxe sur la valeur ajoutée), isto é, o ICM francês, de cujo modelo surgiu a inspiração e adaptação do novo tributo de competência dos Estados, incide nos fornecimentos de água por empresas ou entidades locais e regionais”.

Em vista de tal alusão, embora convencidos da

inveracidade da afirmação, tornou-se necessária a consideração do problema. Passou-se a indagar se o suprimento de água potável, em atacado, às entidades permissionárias da região metropolitana, está ou não sujeito à incidência do tributo estadual ou à de qualquer outra forma de oneração impositiva.

Assim, entre a matéria a ser considerada, o primeiro aspecto diria respeito à origem do ICM, expressamente aludida na Consulta n.º 1.975.

03 — A Emenda Constitucional n.º 18, de 1.º de dezembro de 1965, que operou a Reforma Tributária Nacional, nos termos do § 2.º do seu artigo 12, ao estabelecer a substituição do antigo imposto de vendas e consignações (IVC) pelo imposto sobre a circulação de mercadorias (ICM), operou também a substituição de um sistema de tributação dito “em cascata” por outro, de incidência sobre valores agregados. Ademais, o IVC, que era tributo incidente sobre a circulação de mercadorias apenas quando originária da compra e venda ou consignação mercantil, já como ICM passava a onerar o fato econômico “circulação de mercadoria”, independentemente do evento jurídico que lhe dera causa.

A origem da sistemática de tributação sobre valores agregados, com efeito, será encontrada em França, através de um decreto de setembro de 1953, tendo vigorado plenamente com a lei de 10 de abril de 1954, que criou a TVA.

No Brasil, esteve para ser acolhida em 1956, quando um projeto de reforma de legislação do imposto de consumo foi enviado ao Congresso Nacional. Tendo, porém, sido rejeitada essa proposição, em 30 de dezembro de 1958, através da Lei 4.320, regulamentada pelo Decreto 45.422, de 12 de fevereiro de 1959, foi ela introduzida no ordenamento jurídico nacional, referente ao mesmo imposto de consumo, hoje denominado IPI.

* Chefe do Departamento Jurídico da COMASP.

Verifica-se, portanto, que a comissão incumbida de elaborar o anteprojeto da Reforma Tributária Nacional, do qual resultou a Emenda Constitucional n.º 18/65, fundamentou-se não apenas no ordenamento francês, mas também na experiência federal proveniente da aplicação do imposto de consumo, para a criação do ICM.

04 — Há que se notar, no entanto, que a TVA difere essencialmente do ICM. Aquela, sendo tributo incidente sobre o **valor das transações** ("chiffre d'affaires"), onera não tão somente a circulação de mercadorias — onde se esgota o campo de incidência do ICM — mas também as operações relativas a imóveis, a prestação de serviços, as importações, etc. Ao gênero **tributo sobre valor das transações** correspondem, no sistema tributário brasileiro, os **impostos sobre o comércio exterior, os impostos sobre a produção e a circulação e, entre os impostos especiais, os únicos.**

Assim, a comissão que tratou da elaboração da Reforma Tributária foi buscar na TVA tão somente o arquétipo da espécie impositiva ICM, como modelo de **sistemática de imposição** e não da **espécie impositiva**. Daí porque não cabe a consideração de analogia entre ambos. A TVA é forma impositiva seletiva, ao passo que o ICM mantém, conceitualmente, caráter de uniformidade de sua alíquota.

Demonstra-se, desta forma, a total e absoluta impropriedade da colocação tomada pelo órgão técnico da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, para justificar a incidência pretendida. De resto, não considerou, aquele mesmo órgão, que o artigo 261-6-3.º do Code Général des Impôts francês isenta da tributação as operações de serviço público, desde que não executadas em regime de concorrência, na mesma região, com empresas privadas que explorem o mesmo objeto.

05 — Alcançada essa primeira conclusão, caberá indagação referente à incidência ou não de outra forma impositiva, a do imposto único sobre minerais, sobre as águas, objeto de suprimento público efetuado pela COMASP.

Ocorre, todavia, que este tributo onera tão somente as substâncias minerais discriminadas na lista anexa ao Decreto Lei 1.038 de 21 de outubro de 1969, não estando ali referidas as **águas superficiais**, mas tão somente as **águas subterrâneas** e as **águas minerais**. Logo, porque o objeto daquele suprimento adquire a qualidade de **potável** a partir de águas superficiais, verifica-se que não há qualquer dúvida quanto à segurança da assertiva de que não está ele alcançado pelo mencionado imposto único.

A questão maior, portanto, haverá de ser solucionada mediante a observação de outros aspectos, o primeiro deles relativo à conceituação da COMASP.

06 — Tem-se assim, inicialmente, que a COMASP é simples sociedade anônima, regulada pelas normas do Decreto-Lei 2527/40, sem que nenhuma **lei especial**, derogadora da legislação comum — que teria de ser necessariamente, federal, já que à União compete privativamente legislar sobre direito comercial — lhe confira característica subjetiva excepcional.

Caracteriza-se, desta forma, como entidade de Direito Privado, em sua forma mais pura. Além disso, nos termos do que dispõe expressamente o Decreto-Lei estadual n.º 10/69, conceitua-se também como empresa que exerce **funções delegadas do Poder Público**.

Vê-se, pois, que se conceitua ela, ademais, como prestadora de um serviço público, já que foi constituída a fim de operar o atendimento a uma necessidade coletiva pública. Sendo exato que a conceituação do agente como revestido de forma essencialmente privada não retira ao objeto explorado, quando isso ocorre em função de sua própria natureza, as características de serviço público, daí concluímos que a COMASP se entende como órgão de administração pública indireta.

07 — Verificamos que, nos termos da lei 10.058/68, constituiu-se ela com a finalidade de objetivar a "produção de água potável destinada ao suprimento público das cidades incluídas na área da "Grande São Paulo". A natureza de sua atividade será definida, portanto, a partir da consideração, inclusive, da matéria prima por ela explorada.

Pois bem, porque **superficiais** as águas utilizadas pela COMASP para a obtenção da **água potável** que entrega ao suprimento público, certo que manipula **águas públicas internas**, e não águas particulares, ou seja, coisa que se define como **bem público de uso comum** (res communis omnium), conforme o inciso I do artigo 66 do Código Civil: o direito ao uso do seu gozo, pelos particulares, está subordinado à regulamentação que lhes tenha sido imposta pela entidade de direito público que detenha a sua guarda, administração e fiscalização.

A água é elemento indispensável à preservação da vida humana. Sobre ela a organização estatal faz presente seu poder de polícia, que deverá acompanhá-la em todos os estágios de seu aproveitamento — captação, adução, reservação e distribuição. Está intimamente ligada, portanto, como instrumento para alcançá-la, à preservação da higiene e da saúde pública.

Ao Estado, concorrentemente com os Municípios, nos termos do inciso I do artigo 4.º da Lei Orgânica dos Municípios (Decreto-lei Complementar n.º 9, de 31 de dezembro de 1969) compete, justamente, zelar pela higiene e saúde públicas. Evidente, nestas condições, que o suprimento público de água potável corresponde a exigência decorrente de uma necessidade co-

letiva pública e sua prestação caracteriza-se como prestação de um **serviço público**.

Sabe-se que o suprimento público de água potável compreende uma série de operações, conseqüentes e contínuas, pelas quais passarão as águas públicas internas até que sejam entregues ao particular — captação, adução, tratamento, reservação e distribuição. Vimos porém, linhas acima (n.º 06), que a conceituação do agente prestador do serviço público como revestido de forma essencialmente privada não retira ao objeto de sua atividade as características que lhe são inerentes. Da mesma forma, a circunstância de serem aquelas operações executadas por entidades diversas também não possui êsse condão.

Desta forma, porque a **modalidade** de prestação do serviço não desnatura o caráter público, executando a COMASP a primeira seção daquela série — captação, adução, tratamento e condução de água para entrega, em atacado, às entidades permissionárias da sua distribuição no varejo — temos como indubitável que a sua atividade tem natureza de serviço público.

08 — É mais, tomando os conceitos de serviço público **pró-cidadão** e **pró-comunidade**, temos também que tem ela natureza de serviço público pró-comunidade.

Entende-se por serviço público pró-cidadão aquele através do qual se visa proporcionar comodidades individuais ou satisfazer a necessidades coletivas cujo atendimento apenas é pessoalmente requisitável. A sua não utilização não importará, necessariamente, um desserviço para os seus demais membros. Aí se encontram, entre outros, os serviços de energia elétrica, transportes, recreação, telefone, etc.

Serviço público pró-comunidade é aquele através do qual se objetiva atendimento a necessidades públicas que a coletividade sente como um todo único e indivisível. A sua não utilização implicará, necessariamente, um desserviço para todos os membros da coletividade. Entre êles se encontrará, exemplificativamente, a segurança pública, os sistemas de esgotos, o abastecimento de água, etc.

Daí a afirmação de que os serviços públicos pró-cidadão são facultativos, ao passo que os pró-comunidade são compulsórios.

Ora, porque o abastecimento público de água potável implica, diretamente, as condições de preservação da saúde e higiene públicas, há de ser entendido como modalidade de serviço pró-comunidade, de utilização compulsória.

Por isso que, em face do critério que distingue as taxas dos preços públicos — os serviços públicos são remunerados através de **taxa**, espécie do gênero tributo, remunerando-se os facultativos através de **tarifa**, como preço público — tem-se que, não fôra a conceituação da COMASP como entidade de Direito Privado em sua forma

mais pura, cobraria ela, a título de compensação por seus serviços, taxas e não tarifas. Como, porém, a competência tributária é indelegável, aquela conceituação implica que referida compensação, embora tenha **natureza de taxa**, seja cobrada sob **forma tarifária**.

09 — Destas verificações uma série de conclusões pode ser extraída.

Se compulsória é a utilização da água potável produzida pela COMASP, embora a lei não lhe tenha conferido a qualidade de concessionária da sua produção, na região metropolitana da "Grande São Paulo", porque exerce, reconhecidamente, função delegada de poder público, que se expressa na prestação de serviço público pró-comunidade, subsiste nela a condição de **concessionária de fato**.

É simples sociedade anônima, revestida de forma pura de Direito Privado, cuja natureza é de entidade de administração pública indireta, de nível metropolitano. Do seu objeto empresarial — exercido a partir de bem público de uso comum (águas públicas internas) — depende, diretamente, a preservação da saúde e higiene públicas. O suprimento público de água potável, portanto, corresponde a exigência decorrente de uma necessidade coletiva pública, caracterizando-se a sua prestação como execução de um serviço público compulsório, por delegação.

Verificou-se, ademais, que a dúvida argüida, relativa a incidência de tributação sobre tal atividade, deverá ser solucionada a partir da consideração do **objeto** prestado pela COMASP — serviço público pró-comunidade — e não do **sujeito ativo** da prestação.

10 — O ICM revela como característica que o distingue o fato de ter incidência sobre **atos de circulação de natureza comercial**. Cabe indagar, assim, se, entendendo-se como sociedade anônima, os atos praticados pela COMASP definem-se como de circulação de natureza mercantil. Se tal não ocorrer, certamente não terá cabimento a pretensão de incidência do tributo estadual quanto a tais atos.

Ora, a COMASP exerce sua atividade a partir de bem público de uso comum (águas públicas internas). Logo, é exato que não exerce direito de propriedade sobre êle. Como "res communis omnium", são aquelas águas legalmente **inalienáveis**.

Não possuindo poderes para a **alienação** delas, é óbvio que a Lei 10.508/68 apenas autorizou à COMASP, em vista do imperativo estatal que respêita ao zelo pela saúde e higiene públicas, o exercício de um **direito de uso**, eivado de poderes de regulação da sua utilização pela coletividade.

Executa ela, assim, apenas e tão somente um **serviço**: o de transformação da água, nas condições em que captada, em potável, com a sua

conseqüente condução às entidades permissio-nárias de entrega ao consumo individual.

A **incomerciabilidade** das águas públicas internas, nestas condições, define a impossibilidade de admitir-se intuito comercial caracterizado por circulação de riqueza, com interêsse especulativo, na atividade considerada. A COMASP, em verdade, nem mesmo contempla, na formação de seu custo tarifário, o valor intrínseco de "res communis omnium". A tarifa cobrada não corresponde a uma **troca de águas públicas por pecúnia**, mas sim a um simples **reembolso por serviço executado**.

Logo, evidente é a impossibilidade da incidência do ICM sobre êle, a qual, ainda que ocorresse, não haveria de se completar como suficiente para tornar executável a obrigação tributária, já que a isenção contida no artigo 14 da Lei 10.058/68 a configuraria como inexigível.

11 — Assim determinada a impossibilidade da incidência pretendida, visto que a COMASP não promove circulação de mercadorias, mas é **prestadora de serviço** de captação, adução, tratamento e condução de águas públicas internas,

surgiria indagação sobre a incidência ou não do imposto municipal sobre serviços de qualquer natureza quanto a esta atividade.

Já aqui, entretanto, a solução é mais simples, eis que estão onerados pela imposição municipal apenas e tão somente os serviços constantes da lista anexa ao Decreto-lei 834, de 8 de setembro de 1969 (inciso VII ao seu artigo 3.º). Ora, como aquêles do tipo prestado pela COMASP aí não estão incluídos, é automática e conclusiva a verificação de sua não incidência por tal imposição.

12 — Desta forma se alcança a solução da indagação proposta: na consideração pormenorizada e precisa do **objeto** da atividade desempenhada pela COMASP e não da sua conceituação como sociedade anônima. Porque impossível a comercialização das águas públicas internas, evidente a impossibilidade da oneração do fornecimento público de água potável pelo ICM. Ademais, porque o serviço que se expressa neste fornecimento não está contemplado pela lista dos incididos pelo tributo municipal, constante do Decreto-lei 834/68 citado, evidente também a inoocorrência desta imposição sobre êle.