

Editor: Fernando Aurelio Zilveti
Editor-assistente: Michell Przepiorka Vieira

ISSN 1415-8124

REVISTA DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL

RDTA

41

1º Semestre 2019

Current Issues of Tax Law Review

N. 41 – 2019/1st Semester



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS COMPANHIAS ESTADUAIS DE SANEAMENTO BÁSICO

TAX IMMUNITY OF STATE SANITATION COMPANIES

Stenio Santos Sales

Advogado e Contador. Pós-graduado em Direito Tributário pela Universidade Anhanguera-Uniderp. Pós-graduado em Direito Público pela Faculdade de Direito de Vila Velha. Especialista em Gestão Tributária e Contabilidade pela APET. E-mail: steniosales01@icloud.com.br

Recebido em: 20-03-2019

Aprovado em: 24-04-2019

RESUMO

O objeto do estudo é a análise da aplicação da imunidade tributária às companhias estaduais de saneamento básico. Busca-se demonstrar que essas entidades prestam serviço público, em ambiente não concorrencial, não executando atividade de exploração de atividade econômica. Desta forma, não se aplica a exclusão da imunidade prevista no § 3º do art. 150 da Constituição. Será evidenciado que a cobrança de tarifa não impede a aplicação da imunidade tributária às entidades em estudo. O artigo demonstrará que o entendimento sustentado está de acordo com a literatura especializada e com o posicionamento do Supremo Tribunal Federal.

PALAVRAS-CHAVE: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA, ESTATAIS, COMPANHIAS ESTADUAIS DE SANEAMENTO, SERVIÇO PÚBLICO

ABSTRACT

The object of the study is the analysis of the application of tax immunity to state sanitation companies. Based on the studies, it is shown that they provide public service, in a non-competitive environment, not performing activity of exploration of economic activity. Therefore, the exclusion of immunity described in paragraph 3 of art. 150 of the Constitution is not applicable in this case. It will be shown that the charging fee does not prevent the application of tax immunity to the entities under study. This paper will also show that the understanding is in line with the specialized literature and with the decisions of the Federal Supreme Court.

KEYWORDS: TAX IMMUNITY, STATE-OWNED ENTERPRISES, STATE SANITATION COMPANIES, PUBLIC SERVICE

I. INTRODUÇÃO

Embora a doutrina e a jurisprudência venham se posicionando no sentido da extensão da imunidade a essas entidades da Administração Pública Indireta, elas vêm efetuando o regular recolhimento de impostos, conforme análise de suas demonstrações financeiras, o que gera a diminuição dos investimentos do setor.

Portanto, o estudo terá como objetivo analisar a aplicação (ou não) da imunidade recíproca às companhias estaduais de saneamento básico.

Inicialmente, será apresentado o contexto histórico de criação das companhias estaduais de saneamento. Em seguida, será demonstrado o contexto legislativo referente aos serviços por elas prestados. Será examinada também a prestação do serviço de saneamento por empresas estatais, analisando sua característica de serviço público essencial, e sua execução com base na integração de competências e atuação coordenada dos entes federativos. Na sequência, serão objetos de estudo o monopólio natural, a ausência de ambiente concorrencial na prestação de serviços públicos de saneamento básico e a regulamentação do setor. Por fim, será examinada a posição do STF sobre o tema.

II. DO CONTEXTO HISTÓRICO DE CRIAÇÃO DAS COMPANHIAS ESTADUAIS DE SANEAMENTO BÁSICO

As companhias estaduais de saneamento foram instituídas durante o Regime Militar, no contexto do Plano Nacional de Água e Saneamento – PLANASA, criado na década de 60, que passou a destinar recursos a estados que constituíssem suas próprias companhias de saneamento.

O serviço era desempenhado por autarquias estaduais e municipais com pouca eficiência e, por essa razão, com base no programa, para a obtenção de recursos federais, os Estados deveriam criar suas próprias companhias, além de estabelecer um Fundo de Águas e Esgotos. Essas companhias estaduais precisavam obter a concessão do serviço de saneamento dos municípios para neles operar em regime de monopólio, além de, posteriormente, ter que cumprir os preceitos da Lei n. 6.528/1978 e do Decreto n. 82.587/1978, que tratavam de regime tarifário e outras matérias pertinentes¹.

Nesse sistema vêm operando as companhias de saneamento estaduais, cuja criação foi autorizada por leis estaduais, sendo seu funcionamento regulamentado por decretos dos respectivos Estados.

Portanto, atuam as companhias de acordo com os preceitos da lei de concessões de serviços públicos – Lei n. 8.987/1995, que “dispõe sobre o regime de concessão e permissão da

1 FERREIRA, Clóris Maria Marques. O impacto do saneamento na taxa de mortalidade infantil: abordagem dos investimentos da CAGECE nos municípios do Ceará – 1997 a 2001. Tese de Doutorado, 2004, p. 3.

prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição”, sendo que esse artigo prevê que “Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sobre o regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos”.

Assim, firmaram contratos de concessão (concessão-convênio) através dos quais os municípios concedem a elas a prestação dos serviços públicos de saneamento².

Dessa forma, essas companhias atuam, com exclusividade, na maioria dos municípios de seus respectivos Estados, na prestação obrigatória do serviço público essencial de fornecimento de água e tratamento de esgoto, que se situa fora da livre exploração e concorrência.

A Lei n. 11.445/2007, marco regulatório que dispõe sobre “Os serviços públicos de saneamento básico” (art. 2º), seguiu linha semelhante ao regime instituído pelo PLANASA³, com a consciência de que esse serviço exige elevados investimentos dos entes federativos.

Portanto, trata-se de prestação de serviço público – e não de exploração de atividade econômica – pelo Estado, através de uma de suas entidades da Administração Indireta, sociedades de economia mista prestadoras de serviço público, em ambiente não concorrencial. Os serviços são prestados com fundamento na integração de competência para a prestação do serviço entre Estado e Municípios, conforme definido na ADI n. 1.842/RJ⁴. Sobre o tema escreveu Aliomar Baleeiro⁵:

“O critério de interpretação aqui defendido reduz a extrema simplicidade a disputa em torno do regime fiscal das autarquias e sociedades de economia mista. Não há que distinguir entre a autarquia e o governo, que a institua, mas, precipuamente, se o fato gerador do imposto provém dos serviços públicos e das atividades da competência governamental, ou se apenas é operação de negócio de todo compatível com a empresa privada.”

O entendimento foi ratificado por Geraldo Ataliba⁶ e Adilson Dallari⁷. Trata-se, deste modo, de hipótese que se alinha com as finalidades buscadas pela imunidade tributária, inspirada em instituto similar do Direito americano, no qual a referida imunidade ganhou força no

2 JUSTEN FILHO, Marçal. Parecer elaborado pelo Professor Doutor Marçal Justen Filho, versando sobre a minuta de anteprojeto da Lei da Política Nacional de Saneamento Básico. Fevereiro de 2005. Disponível em: <<https://slidex.tips/download/parecer-elaborado-pelo-professor-doutor-maral-justen-filho-versando-sobre-a-minu>>. Acesso em: 18 fev. 2017, p. 60, p. 58.

3 Plano Nacional de Saneamento Básico, criado na década de 60, destinado a encaminhar recursos para os estados criarem suas próprias companhias estaduais de saneamento.

4 BRASIL. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.842, Rel. Min. Gilmar Mendes, acórdão de 06.03.2013, DJe 16.09.2013. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/>>. Acesso em: 19 fev. 2018.

5 BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1974, p. 134.

6 ATALIBA, Geraldo. SABESP – serviço público – delegação a empresa estatal – imunidade a impostos – regime de taxas. Revista de Direito Público v. 22, n. 92. São Paulo, out./dez. 1989, p. 84-85, p. 72.

7 DALLARI, Adilson. Imunidade de estatal delegada de serviço público. Revista de Direito Tributário n. 65, 1995, p. 38.

caso “McCulloch vs. Maryland”, de 1819, no qual se rechaçou a tributação do Banco Nacional, considerando que “the power to tax involves the power to destroy”⁸.

III. DO CONTEXTO LEGISLATIVO REFERENTE AOS SERVIÇOS PRESTADOS PELAS COMPANHIAS ESTADUAIS DE SANEAMENTO BÁSICO

Conforme conclusão do capítulo anterior, identifica-se, neste caso, a hipótese de prestação de serviço público – e não de exploração de atividade econômica – pelo Estado, através de uma de suas entidades da Administração Pública Indireta, sociedades de economia mista ou empresas públicas prestadoras de serviço público, em ambiente não concorrencial, com fundamento na integração de competência para a prestação do serviço entre Estado e Municípios.

Tal contexto atrai a incidência da regra de imunidade recíproca⁹ em relação à instituição de impostos, prevista no art. 150, inc. IV, § 3º, da Constituição, que dispõe:

“Art. 150. [...] é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI – instituir impostos sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

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

[...]

§ 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, [...]”

Veja-se que a exploração da atividade econômica pelo Estado é regulada pelo art. 173 da Constituição¹⁰, que não trata das atividades das companhias estaduais de saneamento. Observa-se o teor do dispositivo referido:

“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.

[...]

§ 2º As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.”

A exceção da concessão da imunidade do art. 150 se justifica em razão do seguinte fato: o Estado (por sua Administração Pública Direta ou Indireta) só deve intervir na atividade econômica em situações excepcionais, apenas quando necessário aos imperativos da

8 BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 235.

9 CARRAZZA, Roque Antonio. *A imunidade tributária das empresas estatais delegatárias de serviços públicos*. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 40.

10 DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. *Direito administrativo*. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 444-445.

segurança nacional ou relevante interesse coletivo, de acordo com o comando do art. 173, que, inclusive, veda a concessão de benefícios fiscais a estatais.

Portanto, pode-se concluir que os serviços públicos, sejam ou não remunerados por tarifa ou preço público¹¹, estão sob o amparo da imunidade, notadamente aqueles não prestados em ambiente concorrencial e os serviços públicos especiais. Nesse caso, não se aplica o regime do art. 173 e os §§ 2º e 3º da Constituição, mas sim o art. 175 e o inciso VI, alínea “a”, do art. 150¹².

Desta forma, para um melhor desenvolvimento da atividade econômica, esta deve ser desempenhada pela iniciativa privada, devendo o Estado intervir apenas em hipóteses excepcionais, e, nesses casos, não deverá possuir privilégio de qualquer ordem, a fim de manter a estabilidade concorrencial e garantir o desenvolvimento do setor econômico.

No entanto, não se cuida o serviço público de saneamento de atividade econômica aberta à iniciativa privada, não havendo, portanto, razão de se incluir a atividade das companhias estaduais de saneamento básico, bem como suas rendas, dentre as passíveis de tributação. Caso se entendesse pela tributação, estar-se-ia tributando, ainda que indiretamente, capital e atividades do próprio Estado. Logo, as entidades em referência se encontram no campo das imunidades tributárias, assim entendidas como “hipóteses de não incidência constitucionalmente qualificadas”¹³.

Outros importantes fundamentos para a imunidade recíproca se encontram no princípio da supremacia do interesse público sobre o privado e na ausência de capacidade contributiva dos entes públicos, que se encontram presentes no caso de estatais prestadoras de serviço público de saneamento, notadamente considerando-se que seus recursos de destinam especificamente à prestação desses serviços¹⁴.

Deve-se também ter presente que a imunidade tem o objetivo de garantir a isonomia dos entes da Federação¹⁵, que poderia ser violada caso pudessem tributar o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros, ou das entidades por eles criadas para a prestação de serviço público.

Portanto, as atividades desempenhadas pelas estatais de saneamento não se caracterizam como de exploração da atividade econômica, não sendo aplicável às suas atividades a exceção constante no § 3º do art. 150 da Constituição¹⁶.

11 MACHADO, Hugo de Brito. *Serviços públicos e tributação*. In: TÔRRES, Heleno Taveira (coord.). *Serviços públicos e direito tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 287.

12 MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Imunidade tributária dos correios e telégrafos*. *Revista Jurídica* n. 288, out. 2001, p. 34.

13 BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Fundamentos do IPI*. São Paulo: RT, p. 107-108, apud CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 676.

14 COSTA, Regina Helena. *Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 138.

15 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 206.

16 BECKER, Josiane. *Imunidade tributária afeta às empresas da Administração Indireta prestadoras do serviço de saneamento básico*. In: BALERA, Wagner (org.). *Direito e Justiça* n. II – *Efetividade do Direito*. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2016. v. 01, p. 135.

IV. DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE SANEAMENTO POR EMPRESAS ESTATAIS: SERVIÇO PÚBLICO ESSENCIAL, EXECUTADO COM BASE NA INTEGRAÇÃO DE COMPETÊNCIAS E ATUAÇÃO COORDENADA DOS ENTES FEDERATIVOS

A Lei n. 11.445/2007 define de forma expressa, em seu art. 2º, o saneamento básico como “serviços públicos”, prevendo, em seu art. 16, que sua prestação regionalizada se dará através das entidades referidas a seguir:

“Art. 16. A prestação regionalizada de serviços públicos de saneamento básico poderá ser realizada por:

I – órgão, autarquia, fundação de direito público, consórcio público, empresa pública ou sociedade de economia mista estadual, do Distrito Federal, ou municipal, na forma da legislação;

II – empresa a que se tenham concedido os serviços.”

Quanto à Constituição Federal, o seu art. 25, § 1º, dispõe incumbirem aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas constitucionalmente. Já o art. 30, inc. V, determina que os municípios organizem os serviços públicos de interesse local. O art. 25, § 3º, prevê que:

“Os Estados poderão, mediante lei complementar, instituir regiões metropolitanas, aglomerações urbanas e microrregiões, constituídas por agrupamentos de municípios limítrofes, para integrar a organização, o planejamento e a execução de funções públicas de interesse comum.”

Tem também importância o disposto no art. 241 da CF/1988 (redação dada pela EC n. 19), conforme o qual:

“A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disciplinarão por meio de lei os consórcios públicos e os convênios de cooperação entre os entes federados, autorizando a gestão associada de serviços públicos, bem como a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos.”

Os dispositivos referidos trazem, de modo claro, a necessidade de integração de competências e atuação coordenada entre os entes da Federação para a adequada execução dos serviços públicos, dentre os quais estão incluídos o de saneamento.

Mais especificamente, o art. 23 previu a competência comum entre todos os entes federados para cuidar da saúde e assistência pública (inc. II), para proteger o meio ambiente e combater a poluição (inc. VI), para preservar as florestas, a fauna e a flora (inc. VII) e para acompanhar e fiscalizar a exploração de recursos hídricos e minerais (inc. XI). De modo especial, o inc. IX do art. 23 se referiu à promoção da melhoria das condições de saneamento básico. Esses

mesmos temas, com fundamento no art. 24 da CF, estão sujeitos à competência legislativa comum.

Já o art. 21 conferiu à União a competência para instituir o sistema nacional de gerenciamento de recursos hídricos (inc. XIX), bem como instituir diretrizes para o desenvolvimento urbano, inclusive saneamento básico (inc. XX).

Além disso, o art. 26, inc. I, da CF, inclui entre os bens dos Estados: “I – as águas superficiais ou subterrâneas, fluentes, emergentes e em depósito, ressalvadas, neste caso, na forma da lei, as decorrentes de obras da União”.

Tais dispositivos indicam a natureza de serviços públicos das atividades de saneamento básico, em especial as de fornecimento de água tratada e tratamento de esgoto, além de demonstrarem que a Constituição reconhece a necessidade de articulação entre os entes da Federação para a sua adequada execução. Tal necessidade de integração e articulação transcende ainda mais na região metropolitana.

Registra-se que a exceção do art. 150, inc. VI, alínea “a”, e § 3º, de inaplicabilidade da imunidade recíproca, apenas diz respeito às empresas públicas e sociedades de economia mista exploradoras da atividade econômica, regidas pelo art. 173 da Constituição, inaplicável às prestadoras de serviço público. As regras do art. 173 apenas têm sentido em face do princípio da livre concorrência, quando certo setor de atividades se encontrar aberto à disputa entre agentes econômicos privados.

Note-se que quando há prestação de serviço público mediante entidade da Administração Indireta não há atividade econômica “stricto sensu”.

Assim, havendo prestação de serviço público por entidade da Administração Pública Indireta, em especial em relação às sociedades de economia mista prestadoras do serviço público de saneamento básico, aplica-se o art. 175, conforme o qual “Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sobre o regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos”. Porém, trata-se esse caso de concessão de forma atípica, tendo em vista que não há, em princípio, uma concessão propriamente dita, mas sim a autorização de criação de uma entidade, mediante lei, para prestar diretamente os serviços públicos outorgados¹⁷.

Portanto, trata-se o serviço de saneamento, prestado por empresas públicas e sociedades de economia mista, de serviço público essencial, executado com base na integração de competências e atuação coordenada dos entes da Federação, de maneira que o patrimônio,

17 BELLO, Raquel Discacciati. Imunidade tributária das empresas prestadoras de serviços públicos. Revista de Informação Legislativa v. 33, n. 132, out./dez. 1996, p. 183-192, p. 189.

as rendas e os serviços dessas companhias estão sob o amparo do princípio da imunidade tributária.

V. SANEAMENTO BÁSICO: MONOPÓLIO NATURAL – AUSÊNCIA DE AMBIENTE CONCORRENCIAL

O saneamento deve ser entendido como um caso clássico de monopólio natural, resultante de uma menor eficiência quando prestado por mais de uma empresa em um mesmo município concedente¹⁸.

Conforme referido anteriormente, a Lei n. 11.445/2007, marco regulatório que dispõe sobre “Os serviços públicos de saneamento básico” (art. 2º), seguiu linha semelhante ao regime instituído pelo PLANASA, tendo em consideração que esse serviço não é propriamente “rentável”, como outros, mas, sim, exige elevados investimentos dos entes federativos, com algum retorno em longo prazo.

Em outros termos, o monopólio natural ocorre quando o custo econômico de certa atividade é inferior se houver um único prestador. Ou seja, uma maior quantidade de prestadores gera a elevação dos custos, dificultando o oferecimento de maiores vantagens para os usuários¹⁹.

Outra característica do monopólio natural é relacionada com a dimensão da escala. Ou seja, quanto maior a escala da prestação do serviço, menor o custo individual para cada usuário, pois o custo médio seria reduzido com o aumento da produção em função dos custos fixos elevados. Isso porque o maior custo da atividade está na implantação dos sistemas.

Veja-se que muitos municípios não dispõem de recursos para implantar as infraestruturas necessárias à prestação do serviço, principalmente os de interior, nos quais há um número menor de usuários (e, conseqüentemente, um menor retorno tarifário), e necessidade de construção de redes de maior extensão para o atendimento de cada usuário do serviço.

Deste modo, a solução econômica mais razoável é a dos chamados “subsídios cruzados”, através dos quais esses municípios mais carentes se integram em uma estrutura de prestação de serviços mais abrangente. Com isso, há uma diluição dos custos entre uma quantidade maior de usuários, transferindo-se os resultados econômicos satisfatórios obtidos em uma certa região (normalmente regiões metropolitanas) para usuários de áreas mais carentes.

Essa solução caminha no sentido do atendimento da legislação que trata do saneamento básico, que enfatiza o atendimento das localidades de pequeno porte, da população rural dispersa, dos pequenos núcleos urbanos isolados, dos subsídios para localidades de baixa

18 RIBEIRO, Amadeu Carvalhaes. A regulação do saneamento básico no Brasil. In: ROCHA, Bolívar Moura (org.). A regulação da infraestrutura no Brasil – balanço e propostas. São Paulo: IOB – Thompson, 2003, p. 255-272, p. 265/266.

19 JUSTEN FILHO, Marçal. Teoria geral das concessões de serviço público. São Paulo: Dialética, 2003, p. 179.

renda e que não tenham capacidade de pagamento ou escala econômica suficiente para cobrir o custo integral dos serviços, além da universalização do acesso à água de qualidade e ao tratamento de esgoto adequado (arts. 2º, 48 e 49 da Lei n. 11.445/2007).

E é exatamente a prestação do serviço de saneamento em grande escala, por um único prestador, que assegura o atendimento a municípios e localidades de um Estado sem escala econômica suficiente para cobrir o custo integral dos serviços, o que é realizado através do sistema de subsídios cruzados.

Portanto, há uma clara forma compensatória de subsídios cruzados, em que para a maioria dos municípios somente são justificadas as operações em saneamento se forem feitas por uma única empresa. Isso ocorre tanto em relação ao aspecto econômico quanto do ponto de vista tecnológico, quando considerado que em algumas localidades a água deverá vir de outros municípios mais distantes que a sua fronteira.

Soma-se a isso o fato de que no interior dos Estados a maioria dos mananciais hídricos está bastante afastada da população, o que exige a construção de milhares de quilômetros de rede para o atendimento dos habitantes.

Aliás, idealizar sistemas de saneamento restringindo-se apenas aos respectivos territórios municipais é normalmente inconcebível. A existência das companhias estaduais, por seu turno, criadas exatamente para executar políticas públicas de saneamento de forma equânime nos respectivos Estados e aproveitar os mananciais hídricos (que são bens do Estado, diga-se de passagem) se dá justamente para gerir o saneamento em economia de escala.

Portanto, o amplo sistema de subsídios cruzados, a redução do custo individual por usuário com o atendimento em maior escala, e a maior viabilidade de obtenção de recursos estaduais e federais, por estatais de saneamento que atuam visando ao alcance das diretrizes de universalização instituídas na legislação específica, fazem com que essas companhias estaduais de saneamento não atuem em ambiente concorrencial.

Além disso, as estatais em estudo atuam no âmbito de seus respectivos estados²⁰, com o objetivo de universalização do serviço público de saneamento, e em conformidade com os objetivos estabelecidos nas respectivas leis que autorizaram sua criação, celebrando

20 Com raras exceções, como o caso da SANEPAR (PR), que atende o Município de Porto União (SC), por se situar na divisa entre os estados do Paraná e de Santa Catarina, e por razões de ordem técnica, em razão de conveniência geográfica e maior facilidade de atendimento. Foi firmado contrato de programa entre a SANEPAR e o Município, celebrado por contratação direta, com base no art. 24, inc. XXVI, antecedido de autorização pela Lei Municipal n. 4.505, de 13 de dezembro de 2017, e Convênio de Cooperação firmado entre o Estado do Paraná e o Município de Porto União (SC). No entanto, a SANEPAR atua no Município desde 1975. Por razões semelhantes, a CASAN (SC) atende o município de Barracão, no Paraná, desde 1974, tendo celebrado, na época, o Convênio n. 033/1974 com o município. Há também alguns consórcios firmados entre companhias estaduais de saneamento básico, decorrentes de acordos entre Estados. Como exemplo cita-se o Consórcio Águas Lindas, celebrado em 7 de abril de 2003, entre a CAESB (DF) e a SANEAGO (GO), para a prestação de serviço de saneamento básico no Município de Águas Lindas, em Goiás, antecedido do contrato de concessão 170/2000, firmado em 18 de maio de 2000 entre as referidas entidades da Administração Indireta e o Município. Do mesmo modo, registra-se o Consórcio Corumbá, firmado também entre as referidas companhias estaduais, em 17 de setembro de 2009, para a prestação de serviço de saneamento básico nos municípios de Luziânia, Valparaíso de Goiás, Novo Gama e Cidade Ocidental, no Estado de Goiás, e nas cidades satélites Gama e Santa Maria, no Distrito Federal.

contratos de programa com os municípios nos quais já atuam, nos termos do art. 24 da Lei n. 8.666/1993²¹.

Assim sendo, conclui-se que as prestadoras dos serviços de fornecimento de água e tratamento de esgoto possuem monopólio natural em relação às áreas geográficas em que atuam, não se cogitando de ambiente concorrencial, e não se estando, portanto, diante de exploração de atividade econômica.

VI. REGULAMENTAÇÃO DO SETOR: CARACTERIZAÇÃO DE REGIME NÃO CONCORRENCIAL

A Constituição Federal, em seu art. 241²², estabeleceu a possibilidade de transferência da responsabilidade de execução dos serviços públicos de um ente federado para outro.

Para viabilizar essa associação, o art. 13 da Lei n. 11.107/2005²³ prevê que as obrigações que um ente transfere para o outro deverão ser constituídas mediante contrato de programa, que poderá ser celebrado com as entidades de direito privado que integrem a Administração Indireta de qualquer dos entes envolvidos na gestão associada.

Para possibilitar a dispensa de licitação para a celebração de contratos de programa, o art. 17 da Lei n. 11.107/2005 introduziu o inciso XXVI no art. 24 da Lei n. 8.666/1993²⁴.

Portanto, estabeleceu-se a possibilidade de contratação de estatais prestadoras de serviço público de saneamento básico, por dispensa de licitação, mediante contrato de programa precedido de convênio de cooperação, a ser firmado entre Município e Estado, autorizado por lei dos entes federados.

21 “Art. 24. É dispensável a licitação:

[...]

XXVI – na celebração de contrato de programa com ente da Federação ou com entidade de sua administração indireta, para a prestação de serviços públicos de forma associada nos termos do autorizado em contrato de consórcio público ou em convênio de cooperação; (redação dada pela Lei nº 11.107 de 6.4.2005)”

22 “Art. 241. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disciplinarão por meio de lei os consórcios públicos e os convênios de cooperação entre os entes federados, autorizando a gestão associada de serviços públicos, bem como a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998).”

23 “Art. 13. Deverão ser constituídas e reguladas por contrato de programa, como condição de sua validade, as obrigações que um ente da Federação constituir para com outro ente da Federação ou para com consórcio público no âmbito de gestão associada em que haja a prestação de serviços públicos ou a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal ou de bens necessários à continuidade dos serviços transferidos.

[...]

§ 5º Mediante previsão do contrato de consórcio público, ou de convênio de cooperação, o contrato de programa poderá ser celebrado por entidades de direito público ou privado que integrem a administração indireta de qualquer dos entes da Federação consorciados ou conveniados.”

24 “Art. 24. É dispensável a licitação:

[...]

XXVI – na celebração de contrato de programa com ente da Federação ou com entidade de sua administração indireta, para a prestação de serviços públicos de forma associada nos termos do autorizado em contrato de consórcio público ou em convênio de cooperação; (redação dada pela Lei nº 11.107 de 6.4.2005)”

Com isso, fica evidenciado que as sociedades de economia mista prestadoras do serviço público essencial de saneamento básico não atuam em ambiente concorrencial, não concorrendo com empresas privadas.

Nesse sentido, observa-se que a imunidade pretendida não implica concessão de vantagem a particulares, bem como não cria benefícios que desequilibrem a livre concorrência, visto que as atividades dessas entidades da Administração Pública Indireta estão dissociadas do regime concorrencial, não havendo, portanto, exploração da atividade econômica.

VII. DA PARTICIPAÇÃO DA INICIATIVA PRIVADA NA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE FORNECIMENTO DE ÁGUA TRATADA E TRATAMENTO DE ESGOTO

Tem-se observado um movimento no sentido de se aumentar o número de concessões dos serviços de saneamento básico a empresas privadas, por meio de processo de licitação, sob o argumento de que, pelo modelo atual, não se atingiu o nível adequado de atendimento da população com serviços de fornecimento de água e, notadamente, de tratamento de esgoto.

No entanto, o que se observa é que essas concessões à iniciativa privada apenas são realizadas em municípios com o potencial de gerar superávit na prestação desses serviços, ou seja, municípios atendidos por afluentes com maior capacidade de captação de água, e com maior densidade demográfica e renda “per capita”.

Esse é o caso, por exemplo, dos municípios de Cachoeiro de Itapemirim/ES (BRK Ambiental Participações S/A), Niterói/RJ (Saneamento Ambiental Águas do Brasil – SAAB), Votorantim/SP (Saneamento Ambiental Águas do Brasil – SAAB), Araçatuba/SP (SAMAR – Soluções Ambientais de Araçatuba, empresa da Aegea Saneamento e Participações S.A.), Limeira/SP (BRK Ambiental Participações S/A), entre outros.

Atualmente, as empresas estatais detêm aproximadamente 90,6% do segmento de saneamento básico, enquanto as empresas privadas detêm 9,4% de participação nesse segmento. Destacam-se em especial a Aegea Saneamento e Participações S.A., seguida pela BRK Ambiental Participações S/A, pelo Saneamento Ambiental Águas do Brasil – SAAB e por Iguá Saneamento S/A²⁵.

No entanto, a atuação da iniciativa privada está limitada a municípios com características bastante específicas, com propensão superavitária marcada pela alta densidade demográfica e por mananciais hídricos próximos, não sendo este o caso da grande maioria dos municípios.

25 BRASIL. CADE. Parecer n. 7/2018/CGAA4/SGA1/SG. Coordenadora Geral Cristiane Landerdahl de Albuquerque. Parecer de 11 de maio de 2018.

Não obstante, o Congresso Nacional discute atualmente a Medida Provisória n. 868, de 27 de dezembro de 2018, que atualiza a Lei n. 11.445/2007, dentre outras leis. Com essa medida provisória, pretende-se permitir uma maior participação das empresas privadas no segmento do saneamento básico, sob a justificativa de ampliar investimentos no setor, aumentando a oferta de serviços de água e esgoto no país, a qual ainda é reduzida.

Essa medida, após o relatório do Senador Tasso Jereissati, de 25 de abril de 2019, altera vários dispositivos na Lei n. 11.445/2007, para que passe a dispor que os estados estabeleçam blocos para a prestação de serviços de saneamento básico com vistas à geração de ganhos de escala²⁶, e incentive a concorrência na prestação de serviços²⁷.

A referida medida provisória, em processo de votação para conversão em lei, também revoga, em seu art. 15, a hipótese de dispensa de licitação do inciso XXVI do art. 24 da Lei n. 8.666/1993, para a celebração de contrato de programa para a prestação de serviços públicos de forma associada nos termos do autorizado em contrato de consórcio público ou em convênio de cooperação²⁸.

No entanto, prevê, em seu art. 12, que os contratos de programas já celebrados permanecerão em vigor até o término do contrato²⁹.

Com isso, não há um impacto imediato sobre a natureza não concorrencial do serviço de saneamento básico nas respectivas regiões de atuação das companhias estaduais de saneamento, tendo em vista que as companhias já celebraram contratos de programa em grande parte dos municípios nos quais atuam, por força do regime estabelecido pelo marco regulatório do saneamento, sendo tais contratos, em regra, de 30 (trinta) anos.

Além disso, as companhias estaduais de saneamento já são detentoras de toda a estrutura necessária para a prestação de serviços nos blocos a serem criados, e as empresas privadas buscam atuar em municípios de propensão superavitária, e não em blocos com uma grande quantidade de municípios distantes dos afluentes e com população dispersa, com baixa densidade demográfica e renda “per capita” reduzida.

Além disso, para a concessão desses blocos à iniciativa privada, os titulares dos serviços público teriam que imputar à empresa vencedora da licitação o dever de indenizar os

26 “Art. 14. A prestação regionalizada é caracterizada pelo exercício integrado da titularidade em blocos compostos por mais de um município.

§ 1º Os Estados estabelecerão blocos para a prestação dos serviços de saneamento básico com vistas à geração de ganhos de escala e à garantia da universalização e da viabilidade técnica e econômico-financeira dos serviços.

§ 2º No caso de blocos cujo território abranja mais de um serviço, de interesse local ou de interesse comum, a prestação regionalizada dependerá de adesão dos respectivos titulares, nos termos do parágrafo único do art. 8º.”

27 “Art. 49. São objetivos da Política Federal de Saneamento Básico:
[...]

XV – promover a concorrência na prestação dos serviços.”

28 “Art. 15. Ficam revogados:

I – o inciso XXVI do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993;”

29 “Art. 12. Os contratos de programa para prestação de serviço público existentes na data de publicação desta Lei permanecerão em vigor até o advento do termo contratual, facultada, mediante acordo entre as partes, sua conversão, vedada a alteração de cláusulas contratuais, em contratos de concessão.”

investimentos da companhia estadual de saneamento ainda não amortizados ou depreciados, o que tornaria improvável o interesse da iniciativa privada na prestação de serviços nessas regiões. Com isso, a iniciativa privada não teria condição de competir com as companhias estaduais em tais blocos.

Caso a Medida Provisória n. 868, de 27 de dezembro de 2018, seja convertida em lei, certamente o Fisco argumentará que as regras por ela trazidas indicam a existência de ambiente concorrencial no campo da prestação de serviços de saneamento básico. Portanto, argumentarão os sujeitos ativos da relação tributária que a extensão da imunidade recíproca às companhias estaduais de saneamento básico representará ofensa ao princípio da livre-concorrência. No entanto, ainda que a referida medida provisória seja convertida em lei, isso não afastará a caracterização do monopólio natural das companhias estaduais de saneamento em relação às regiões nas quais atuam.

Deve-se, contudo, avaliar as implicações práticas da medida provisória, caso convertida em lei, para uma conclusão mais precisa quanto à manutenção da caracterização do monopólio natural.

VIII. POSIÇÃO DO STF

O STF tem solucionado as demandas mais recentes relacionadas à aplicação da imunidade a sociedades de economia mista e empresas públicas prestadoras de serviços públicos com base no *leading case* formado no julgamento do Recurso Extraordinário n. 253.472/SP³⁰, no qual o Ministro Joaquim Barbosa considerou que a aplicação da imunidade recíproca depende da aprovação em teste dos três estágios a seguir:

- 1) A imunidade é “subjéctiva”, isto é, ela se aplica à propriedade, bens e serviços utilizados na satisfação dos objetivos institucionais imanentes do ente federado, cuja tributação poderia colocar em risco a respectiva autonomia política;
- 2) Atividades de exploração econômica, destinadas primordialmente a aumentar o patrimônio do Estado ou de particulares, devem ser submetidas à tributação, por apresentarem-se como manifestações de riqueza e deixarem a salvo a autonomia política;
- 3) A desoneração não deve ter como efeito colateral relevante a quebra dos princípios da livre-concorrência e do exercício de atividade profissional ou econômica lícita.

Desta forma, entendeu o STF que se aplica a imunidade a companhias estaduais de saneamento básico como a CAGEPA – Companhia de Águas e Esgotos da Paraíba (RE n.

30 BRASIL. Recurso Extraordinário n. 253.472/SP, Rel. Min. Marco Aurélio, Rel. para o acórdão Min. Joaquim Barbosa, acórdão de 25.08.2010, DJe 01.11.2011.

629.582/PB31), a Companhia de Saneamento do Paraná – SANEPAR (ARE n. 655.028/PR32), a Companhia Riograndense de Saneamento – CORSAN (RE n. 456.692/RS33), a Companhia Catarinense de Águas e Saneamento – CASAN (RE n. 674.733/SC34), a Companhia de Saneamento de Alagoas – CASAL (ACO n. 2.243/AL35), a Companhia Espírito Santense de Saneamento – CESAN (ACO n. 2.730/ES36), a Companhia Estadual de Águas e Esgotos – CEDAE (ACO n. 2.757/RJ³⁷) e a Empresa Baiana de Águas e Saneamento – EMBASA (ARE n. 905.129 AgR/BA³⁸).

No entanto, no caso da Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo, o STF, ao analisar o RE n. 600.867/SP³⁹, entendeu que se trata de caso a ser julgado sob o rito de repercussão geral, tendo em vista que sua composição acionária, objeto de negociação em Bolsas de Valores, “revela inequívoco objetivo de distribuição de lucros a investidores públicos e privados”, havendo uma possibilidade de julgamento desfavorável neste caso.

No RE n. 600.867/SP, a Procuradoria Geral da República defendeu, às fls. 14 de sua manifestação, que a SABESP “é sociedade de economia mista que explora atividade econômica da iniciativa privada ou, nos termos constitucionais, explora atividade econômica. Num juízo típico de conceitos de classe, a recorrente é tributável pelo IPTU, nos termos do art. 173, § 1º, II, da CR”. A PGR, às fls. 15, registra que as ações da SABESP

“[...] se encontram distribuídas entre o Estado de São Paulo (50,3%), investidores em mercado nacional (22,6%) e investidores em mercado internacional (27,1%). São negociadas na Bolsa de Valores de São Paulo e em balcões internacionais de grande porte, como o de Nova Iorque. A composição do controle acionário da recorrente, em que a participação estatal parece somente pretender se manter nos mínimos parâmetros legais, e o grande volume de ações negociadas indicam que a empresa tem franco intuito lucrativo, em benefício de seus acionistas, e capacidade contributiva própria da atividade econômica. Essa situação se contrapõe à razão de ser da imunidade recíproca.”

31 BRASIL. Recurso Extraordinário n. 629.582/PB, Rel. Min. Cármen Lúcia, acórdão de 11.11.2010, DJe 24.11.2010. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 18 fev. 2018.

32 BRASIL. Agravo em Recurso Extraordinário n. 655.028/PR, Rel. Min. Marco Aurélio, acórdão de 04.12.2013, DJe 18.12.2013. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 18 fev. 2018.

33 BRASIL. Recurso Extraordinário n. 456.692/RS, Rel. Min. Dias Toffoli, acórdão de 17.12.2013, DJe 03.02.2014. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 18 fev. 2018.

34 BRASIL. Recurso Extraordinário n. 674.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, acórdão de 30.04.2012, DJe 10.05.2012. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 18 fev. 2018.

35 BRASIL. Ação Cível Originária n. 2243 AgR Segundo/DF, Rel. Min. Dias Toffoli, acórdão de 17.03.2016, DJe 27.05.2016. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 18 fev. 2018.

36 BRASIL. Ação Cível Originária n. 2.730/DF, Rel. Min. Edson Fachin, julgado em 24.03.2017, DJe 03.04.2017. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 18 fev. 2018.

37 BRASIL. Ação Cível Originária n. 2.757, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 11.05.2017, DJe 15.05.2017. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 19 fev. 2018.

38 BRASIL. Ag. Reg. no Recurso Extraordinário com Agravo n. 905.129, acórdão de 04.04.2018, DJe 16.04.2018. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 19 fev. 2018.

39 BRASIL. Recurso Extraordinário n. 905.129, acórdão de 08.12.2011, DJe 10.02.2012. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 19 fev. 2018.

Conclui a PGR, às fls. 19, que a:

“[...] desoneração do tributo beneficiaria particulares, que deveriam suportar o gravame. A imunidade não se justifica apenas para assegurar vantagem teórica ao ente político. Agentes econômicos privados detêm 49,7% das ações da empresa, que somente são da espécie ordinária. Assim, o grau de participação público no capital da empresa parece escasso 0.2% acima do nível mínimo para constituição de sociedade de economia mista, numa prova de que o interesse de lucro da empresa é grande. Daí o efeito pernicioso de impedir a concorrência ou a colaboração das pessoas privadas nesse importante domínio econômico. Nenhuma empresa conseguiria competir com a estadual a disputa pelo mercado em causa, em decorrência da desoneração da sociedade de economia mista dos impostos.”

Os argumentos trazidos pela PGR são muito relevantes, tendo em vista que demonstram que a situação da SABESP é distinta da maioria dos casos analisados pelo Supremo Tribunal Federal. No entanto, um julgamento desfavorável nesse caso poderia desestimular as companhias estaduais de saneamento básico a buscar a participação privada em sua composição acionária para a busca do interesse público de universalização do saneamento básico de forma mais eficiente.

Trata-se, no entanto, de ponto de bastante controvérsia, tendo em vista que a abertura de capital por sociedades de economia mista pode ser vista como uma forma de exploração de atividade econômica destinada a aumentar o patrimônio do Estado e particulares (acionistas), gerando, portanto, manifestação de riqueza sujeita à tributação.

IX. LIMITAÇÃO DA IMUNIDADE AO PATRIMÔNIO, À RENDA E AOS SERVIÇOS VINCULADOS ÀS ATIVIDADES ESSENCIAIS DA ENTIDADE OU ÀS DELAS DECORRENTES

Prevê o § 2º do art. 150⁴⁰ da Constituição que a imunidade em análise se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às finalidades essenciais da entidade, ou às delas decorrentes. Não obstante o dispositivo se refira a autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, o STF entendeu que a limitação também se aplica às empresas públicas e sociedades de economia mista prestadoras de serviço público. O

40 “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.”

posicionamento ficou evidenciado no julgamento da ACO n. 2.730/ES⁴¹, da ACO n. 2.757/RJ⁴², entre outros.

Quanto a esse aspecto, deve-se estar atento ao fato de que as companhias estaduais de saneamento básico possuem receitas que não necessariamente provêm do recebimento de tarifas pelo fornecimento de água e o tratamento de esgoto. Possuem também, por exemplo, receitas decorrentes de aplicações financeiras, receitas financeiras relacionadas à impontualidade no pagamento das faturas, algumas receitas eventuais de cessão onerosa de uso de áreas, dentre outras descritas no plano de contas do Manual de Contabilidade para as Companhias Estaduais de Saneamento Básico da Associação das Empresas de Saneamento Básico Estaduais – AESBE⁴³.

No entanto, tais receitas também estão protegidas pela regra da imunidade, visto que também estão amparadas pela imunidade as receitas aplicadas nas finalidades institucionais das entidades⁴⁴. Nesse sentido, destaca-se a doutrina dos eméritos professores Aires F. Barreto e Paulo Ayres Barreto⁴⁵:

“É amplo, pois, o sentido da cláusula ‘rendas relacionadas com as atividades essenciais’. Desde que lícitas, pouco importa de onde provenham as rendas das instituições. Não é a fonte emanadora das rendas que está em questão. O que o texto constitucional exige é a aplicação nos objetivos institucionais.”

A obra dos professores Aires F. Barreto e Paulo Ayres Barreto é de grande importância para deixar claro que não se pode considerar apenas a origem da renda para a verificação da imunidade⁴⁶. Também contribui para o tema a doutrina de Luciano Amaro, para quem o problema não reside na natureza das rendas da entidade, mas nas finalidades para as quais as rendas serão destinadas, sendo imunes se afetadas ao atendimento das finalidades que constituem o seu objeto⁴⁷. Também no mesmo sentido é a conclusão do professor Hiromi Higuchi⁴⁸.

41 BRASIL. Ação Cível Originária n. 2.730/DF, Rel. Min. Edson Fachin, julgado em 17.03.2016, DJe 22.03.2017. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/>>. Acesso em: 20 fev. 2018.

42 BRASIL. Ação Cível Originária n. 2.757, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 11.05.2017, DJe 15.05.2017. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/>>. Acesso em: 19 fev. 2018.

43 AGERGS. Manual de contabilidade para as companhias estaduais de saneamento básico da AESBE. Disponível em: <<http://www.agergs.rs.gov.br/upload/arquivo3419.pdf>>. Acesso em: 20 fev. 2019.

44 MÂNICA, Fernando Borges. Terceiro setor e imunidade tributária: teoria e prática. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 279.

45 BARRETO, Aires F; e BARRETO, Paulo Ayres. Imunidades tributárias: limitações constitucionais ao poder de tributar. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2001, p. 40.

46 Escrevem os professores também, a esse respeito: “Para as mencionadas instituições, há inegável afronta ao desígnio constitucional, caso o Município lhes tribute o patrimônio e os serviços, assim como se a União vier lhes tributar as rendas de qualquer espécie ou natureza, bastando estejam tais rendas destinadas ao suporte das finalidades dessas entidades.

Por acaso, é bom que seja grande o patrimônio imóvel, devendo ficar inativo, enquanto não haja recursos para – nos terrenos vazios, por exemplo – edificar as obras necessárias, programadas, mas sem suporte financeiro? Será que maquinaria de custo elevado deve ficar ociosa, porque seu uso para terceiros frustraria a imunidade? Será que enquanto se incrementam reservas para a aquisição de bens imóveis, devem as rendas permanecer desaplicadas, perdendo valor real, pena de ser tributadas, pela ocorrência de ganhos de capital? Resposta afirmativa só pode emergir diante de interpretação manifestamente desrespeitosa à Constituição.” (BARRETO, Aires F; e BARRETO, Paulo Ayres. Imunidades tributárias: limitações constitucionais ao poder de tributar. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2001, p. 40)

47 AMARO, Luciano. Algumas questões sobre imunidade tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Imunidades Tributárias, Pesquisas Tributárias n. 04. São Paulo: Resenha Tributária e Centro de Extensão Universitária, 1998, p. 150.

48 Higuchi, Hiromi. Imposto de Renda das empresas: interpretação e prática. 42. ed. IR Publicações, 2017, p. 470.

Os precedentes firmados pelo STF no julgamento do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 673.463/SP⁴⁹ e do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo n. 760.876/SE⁵⁰ são nesse mesmo sentido.

A exceção ocorreria em casos de obtenção de renda ou a ocorrência de fatos geradores de outros impostos no caso de prática empresarial que prejudique a livre concorrência. Assim, a entidade poderia se sujeitar à incidência de impostos caso, por exemplo, resolvesse vender água mineral envasada, realizar serviços de reparos de vazamento na parte interna de residências, prestar serviços de limpeza de fossa ou realizar outros atos em concorrência direta com a iniciativa privada, com prejuízo à livre concorrência. No entanto, tal prática não é identificada no Manual de Contabilidade para as Companhias Estaduais de Saneamento Básico da AESBE⁵¹ e nas demonstrações financeiras das companhias.

Deste modo, tendo em consideração o Manual de Contabilidade para as Companhias Estaduais de Saneamento Básico da Associação das Empresas de Saneamento Básico Estaduais – AESBE, observa-se que as receitas nele elencadas, como regra, se identificam com as atividades institucionais das entidades em estudo, tanto pela origem quanto por sua aplicação.

X. CONCLUSÃO

Essa pesquisa teve como objetivo discutir a aplicação da imunidade recíproca das companhias estaduais de saneamento básico, empresas públicas ou sociedades de economia mista prestadoras de serviço público de saneamento básico.

Foi possível concluir que o serviço prestado pelas companhias estaduais de saneamento, sociedades de economia mista, se tratam de prestação de serviço público pelo Estado, em ambiente não concorrencial, com fundamento na integração de competência para a prestação do serviço entre Estado e Municípios.

Assim, não se caracterizando as atividades desempenhadas pelas estatais de saneamento como de exploração da atividade econômica, não é aplicável às suas atividades a exceção à incidência da imunidade recíproca constante no § 3º do art. 150 da Constituição.

As prestadoras dos serviços de fornecimento de água e tratamento de esgoto possuem monopólio natural em relação às áreas geográficas em que atuam, não se cogitando de ambiente concorrencial, o que reforça que não se está diante de exploração de atividade econômica.

49 BRASIL. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 760.876/SE, Rel. Min. Roberto Barroso, acórdão de 24.09.2013, DJe 05.11.2013. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/>>. Acesso em: 20 fev. 2018.

50 BRASIL. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo n. 760.876/SE, Rel. Min. Dias Toffoli, acórdão de 04.02.2014, DJe 02.04.2014. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/>>. Acesso em: 20 fev. 2018.

51 Receitas discriminadas nos itens 31.100 a 32.100 a 33.319 do Manual.

A imunidade discutida não implica concessão de vantagem a particulares, bem como não cria benefícios que desequilibrem a livre concorrência, visto que as atividades dessas entidades da Administração Pública Indireta estão dissociadas do regime concorrencial, não havendo, portanto, exploração da atividade econômica.

O STF tem se posicionado no sentido de que a imunidade recíproca se estende às companhias estaduais de saneamento básico. Entretanto, analisa atualmente o caso da SABESP, tendo em vista a sua abertura de capital e a significativa participação de investidores privados em mercado nacional e internacional.

Por fim, aplica-se a imunidade tributária às companhias estaduais de saneamento básico, notadamente àquelas em que há apenas uma pequena participação de acionistas privados.

XI. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. Algumas questões sobre imunidade tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Imunidades Tributárias, Pesquisas Tributárias* n. 04. São Paulo: Resenha Tributária e Centro de Extensão Universitária, 1998.

ATALIBA, Geraldo. SABESP – serviço público – delegação a empresa estatal – imunidade a impostos – regime de taxas. *Revista de Direito Público* v. 22, n. 92. São Paulo, out./dez., 1989.

BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

_____. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1974.

BARRETO, Aires F; e BARRETO, Paulo Ayres. *Imunidades tributárias. limitações constitucionais ao poder de tributar*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2001.

BECKER, Josiane. Imunidade tributária afeta às empresas da Administração Indireta prestadoras do serviço de saneamento básico. In: BALERA, Wagner (org.). *Direito e Justiça* n. II – Efetividade do direito. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2016, v. 01.

BELLO, Raquel Discacciati. Imunidade tributária das empresas prestadoras de serviços públicos. *Revista de Informação Legislativa* v. 33, n. 132, out./dez. 1996.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Fundamentos do IPI*. São Paulo: RT, apud CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

BRASIL. Recurso Extraordinário n. 629.582/PB, Rel. Min. Cármen Lúcia, acórdão de 11.11.2010, DJe 24.11.2010. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 18 fev. 2018.

_____. Agravo em Recurso Extraordinário n. 655.028/PR, Rel. Min. Marco Aurélio, acórdão de 04.12.2013, *DJe* 18.12.2013. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 18 fev. 2018.

_____. Recurso Extraordinário n. 456.692/RS, Rel. Min. Dias Toffoli, acórdão de 17.12.2013, *DJe* 03.02.2014. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 18 fev. 2018.

_____. Recurso Extraordinário n. 674.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, acórdão de 30.04.2012, *DJe* 10.05.2012. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/>>. Acesso em: 18 fev. 2018.

_____. Ação Cível Originária n. 2243 AgR Segundo/DF, Rel. Min. Dias Toffoli, acórdão de 17.03.2016, *DJe* 27.05.2016. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/>>. Acesso em: 18 fev. 2018.

_____. Ação Cível Originária n. 2.730/DF, Rel. Min. Edson Fachin, julgado em 24.03.2017, *DJe* 03.04.2017. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/>>. Acesso em: 18 fev. 2018.

_____. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo n. 760.876/SE, Rel. Min. Dias Toffoli, acórdão de 04.02.2014, *DJe* 02.04.2014. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/>>. Acesso em: 20 fev. 2018.

_____. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 760.876/SE, Rel. Min. Roberto Barroso, acórdão de 24.09.2013, *DJe* 05.11.2013. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/>>. Acesso em: 20 fev. 2018.

_____. Parecer n. 7/2018/CGAA4/SGA1/SG, Coordenadora Geral Cristiane Landerdahl de Albuquerque. Parecer do CADE de 11.05.2018. Disponível em: <<https://sei.cade.gov.br>>.

CARRAZZA, Roque Antonio. *A imunidade tributária das empresas estatais delegatórias de serviços públicos*. São Paulo: Malheiros, 2004.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

COSTA, Regina Helena. *Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

DALLARI, Adilson. Imunidade de estatal delegada de serviço público. *Revista de Direito Tributário* n. 65, 1995.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FERREIRA, Clóris Maria Marques. *O impacto do saneamento na taxa de mortalidade infantil: abordagem dos investimentos da CAGECE nos municípios do Ceará – 1997 a 2001*. Tese de Doutorado, 2004.

HIGUCHI, Hiromi. *Imposto de Renda das empresas: interpretação e prática*. 42. ed. IR Publicações, 2017.

JUSTEN FILHO, Marçal. *Parecer elaborado pelo Professor Doutor Marçal Justen Filho, versando sobre a minuta de anteprojeto da Lei da Política Nacional de Saneamento Básico*. Fevereiro de 2005. Disponível em: <<https://slidex.tips/download/parecer-elaborado-pelo-professor-doutor-maral-justen-filho-versando-sobre-a-minu>>. Acesso em: 18 fev. 2017.

_____. *Teoria geral das concessões de serviço público*. São Paulo: Dialética, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. Serviços públicos e tributação. In: TÔRRES, Heleno Taveira (coord.). *Serviços públicos e direito tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

MÂNICA, Fernando Borges. *Terceiro setor e imunidade tributária: teoria e prática*. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Imunidade tributária dos correios e telégrafos. *Revista Jurídica* n. 288, out. 2001.

RIBEIRO, Amadeu Carvalhaes. A regulação do saneamento básico no Brasil. In: ROCHA, Bolívar Moura (org.). *A regulação da infra-estrutura no Brasil – balanço e propostas*. São Paulo: IOB – Thompson, 2003.