



CENTRO UNIVERSITÁRIO DR. LEÃO SAMPAIO – UNILEÃO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

SWYANNE HORRANNA ALVES LIMA

IMUNIDADE RECÍPROCA TRIBUTÁRIA NOS ENTES DA ADMINISTRAÇÃO
INDIRETA SOB A ÉGIDE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - STF

Juazeiro do Norte

2018

SWYANNE HERRANNA ALVES LIMA

IMUNIDADE RECÍPROCA TRIBUTÁRIA NOS ENTES DA ADMINISTRAÇÃO
INDIRETA SOB A ÉGIDE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - STF

Monografia apresentada à Coordenação do Curso de Graduação em Direito do Centro Universitário Dr. Leão Sampaio, como requisito para a obtenção do grau de bacharelado em Direito.

Orientador: Renato Belo Vianna Veloso.

Juazeiro do Norte

2018

SWYANNE HERRANNA ALVES LIMA

IMUNIDADE RECÍPROCA TRIBUTÁRIA NOS ENTES DA ADMINISTRAÇÃO
INDIRETA SOB A ÉGIDE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – STF

Monografia apresentada à Coordenação do Curso de Graduação em
Direito do Centro Universitário Dr. Leão Sampaio, como requisito
para a obtenção do grau de bacharelado em Direito.

Orientador: Renato Belo Vianna Velloso.

Data de aprovação: ___/___/___

Banca Examinadora

Prof. Esp. Renato Belo Vianna Velloso

Prof.(a) Me. Joseane de Queiroz Vieira

Prof. Esp. José Boaventura Filho

“A melhor maneira encontrada pelo homem para se aperfeiçoar é aproximando-se de Deus” (Pitágoras)

AGRADECIMENTOS

Ào professor Renato Veloso, pela orientação dedicada, paciente e atenta. Obrigada por confiar nas minhas escolhas, ao mesmo tempo em que sempre se manteve criterioso nas suas leituras. Sua orientação foi essencial na minha formação acadêmica. Agradeço ao Centro Universitário Dr. Leão Sampaio, pelo apoio institucional para o desenvolvimento desta pesquisa, bem como a todos os meus professores pela forma demasiada em me instruir a trilhar o caminho para chegar até aqui durante os cinco anos de academia.

A todos que se disponibilizaram para contribuir com o desenvolvimento deste trabalho. Por fim, agradeço a minha família. Agradeço a minha mãe, Eliane Alves, pelo total incentivo e apoio nesta jornada, e a minha tia, Liduina Maria Alves Marçal (*in memoriam*), que me ensinou valores importantes para toda a vida.

RESUMO

A pesquisa tem como objetivo explorar o aperfeiçoamento das ideias por meio da pesquisa bibliográfica, desenvolvida com abordagem qualitativa, preocupando-se em atribuir conhecimento que seja relevante para sociedade, bem como para o meio acadêmico científico. Sendo esta desenvolvida para denotar as deficiências da máquina estatal quanto à proteção de determinadas pessoas investidas do poder público, com a finalidade de tirar proveito de situações para favorecimento próprio ou de terceiros. Deste modo, juntamente com as fontes de pesquisas já existentes sobre o tema, busca-se esclarecer para a sociedade, seja ela diretamente ou indiretamente alcançada pelos órgãos da administração pública indireta na sua contraprestação de serviço público, ou se colocando no papel de contribuinte ou responsável tributário de determinadas obrigações tributárias como se dá as imunidades tributárias frente ao posicionamento do Supremo Tribunal Federal. Deve-se antes de qualquer posicionamento estabelecer a distinção do exercício de um serviço público ao exercício público de atividade privada, onde o primeiro deverá gozar da imunidade absoluta e no segundo incidir as mesmas normas que incidem sobre as empresas de natureza privada, bem como a personalidade jurídica dos entes pertencentes a administração direta e indireta. Destarte, o trabalho desenvolvido buscará contribuir para dirimir as questões apresentadas sobre as imunidades recíprocas tributária no que se refere à disparidade de tratamento entre os contribuintes, o qual fere diretamente o princípio da isonomia. Ressalta-se o entendimento do STF quanto à extensão da aplicabilidade do art. 150, VI, “a”, da CRFB88, o qual busca simplificar o entendimento acerca do desvio de finalidade da aplicação de alguns dispositivos constitucional. Foi utilizada como fonte de pesquisa dados secundários. Os dados secundários foram coletados através de revisão da literatura e análise de documentos, como dissertações, livros e normas técnicas, artigos, periódicos, sites, posicionamentos doutrinários já existentes, legislação pertinente para a matéria, bem como os enunciados da Suprema Corte.

Palavras-chave: Administração indireta. Imunidade recíproca. Supremo Tribunal Federal.

ABSTRACT

The aim of the research is to explore the improvement of ideas through bibliographic research, developed with a qualitative approach, with a focus on assigning knowledge that is relevant to society as well as to the scientific academic environment. This is developed to denote the deficiencies of the state machine in relation to the protection of certain persons invested with the public power, with the purpose of taking advantage of situations for their own favor or of third parties. In this way, along with the sources of research already on the subject, it is sought to clarify for society, whether directly or indirectly reached by the organs of the indirect public administration in their consideration of public service, or by placing themselves in the role of taxpayer or responsible for tax obligations of certain tax obligations as the tax immunities are given in view of the position of the Federal Supreme Court. It is necessary, before any positioning, to distinguish between the exercise of a public service and the private exercise of public activity, in which the former must enjoy absolute immunity, and in the second, apply the same rules that apply to private companies, as well as legal personality of entities belonging to direct and indirect administration. Thus, the work developed will seek to contribute to resolve the issues raised on reciprocal tax immunities regarding the disparity of treatment among taxpayers, which directly violates the principle of isonomy. The STF's understanding of the extension of the applicability of art. 150, VI, "a", of CRFB88, which seeks to simplify the understanding about the deviation of purpose from the application of some constitutional devices. Secondary data was used as the research source. Secondary data were collected through literature review and analysis of documents, such as dissertations, books and technical standards, articles, periodicals, websites, existing doctrinal positions, legislation relevant to the matter, as well as Supreme Court statements.

Keywords: Indirect administration. Mutual immunity. Federal Court of Justice.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	9
1 IMUNIDADE RECÍPROCA	11
1.1 IMUNIDADES COMO UMA LIMITAÇÃO À COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA 14	
2 ENTES DA ADMINISTRAÇÃO INDIRETA E IMUNIDADE RECÍPROCA	19
2.1 DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA E INDIRETA.....	19
2.2 IMUNIDADES RECÍPROCAS E A ADMINISTRAÇÃO INDIRETA	21
3 O STF E A IMUNIDADE RECÍPROCA EXTENSIVA.....	25
4 ANÁLISE CRÍTICA DA POSIÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.....	36
CONCLUSÃO.....	39
REFERÊNCIAS	41
Livros:	41
Artigos de revistas:.....	42
Material da Internet:	42

INTRODUÇÃO

As imunidades são limitações ao poder de tributar do Estado conforme prevê o art. 150, VI, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CRFB/88, descritas como imunidades genéricas.

O tema abordado traz consigo uma variedade de questionamentos doutrinários e jurisprudenciais, tendo em vista termos um alto índice de casos *in concreto*. Cabendo discutir não apenas as limitações do poder de tributar, mas fazer uma breve observação quanto à competência tributária, bem como aos princípios constitucionais tributário, tendo a perspectiva de esclarecer aos leitores os questionamentos apontados com base nos pontos já dirimidos pelo Supremo Tribunal Federal.

A presente pesquisa visa abordar como os Ministros da Suprema Corte interpretam a legislação ao se depararem com essas questões que têm dois vieses. Primeiro a Supremacia do Interesse Público em recolher os tributos e fomentar a economia, e do outro, o Interesse Social que será alcançado diretamente pela distribuição das receitas em serviços destinados à população diretamente ou indiretamente.

Contudo, por tratar-se aqui da Administração Indireta e não Administração Direta será feita uma análise acerca do abuso de uso de regalias públicas, frente ao princípio da isonomia, da legalidade e da livre concorrência. Veja-se: A Empresa Pública de Correios e Telégrafos – ECT goza de imunidade tributária não apenas em seu serviço essencial que é o caso da postagem, e sim, em todas as suas atividades, o que de fato seria uma forma de burlar a legislação.

Outrossim, é a imunidade nos serviços de loteria da Caixa Econômica Federal. Esses são casos típicos não exauridos pelos colegiados do Excelso Tribunal quando o assunto são as imunidades recíprocas. O desafio será observar as vantagens que esse ativismo judicial¹ vem proporcionando ao interesse coletivo e aos cofres públicos, uma vez que poderá desmistificar o enriquecimento ilícito de algumas empresas.

O estudo acerca da imunidade recíproca tributária nos órgãos da Administração Indireta sob o prisma do STF tem por finalidade tentar exaurir algumas das celeumas

¹Entende-se por “Ativismo Judicial” o papel criativo dos tribunais ao trazerem uma contribuição nova para o direito, decidindo sobre a singularidade do caso concreto, formando o precedente jurisprudencial, antecipando-se, muitas vezes, à formulação da própria lei. (GRANJA, Alexandre Cícero. **O Ativismo Judicial no Brasil como Mecanismo para Concretizar Direitos Fundamentais Sociais**. Disponível em: . Acesso em: 13 out. 2018).

destacadas pelo ponto de vista consolidado da Suprema Corte em relação à incidência legislativa frente a sua aplicabilidade junto às entidades estatais, em especial aquelas denominadas como Autarquia, Fundação Pública, Sociedade de Economia Mista e Empresa Pública.

A pesquisa possui caráter qualitativo e, com relação à estratégia metodológica, é definida por meio da pesquisa bibliográfica. Tendo como objetivo explorar o aperfeiçoamento das ideias, uma vez que esta se utiliza de métodos mais simples de abordagem, contudo, preocupando-se em atribuir conhecimento que seja relevante para sociedade, bem como para o meio acadêmico científico.

Quanto ao objetivo, caracterizar-se como exploratório-descritivo. Uma vez que seus objetivos visam proporcionar maior familiaridade com o problema, a fim de torná-lo mais compreensível ou de constituir hipóteses, além de servir para o aprimoramento de ideias ou sanar as lacunas pertinentes ao tema (GIL, 2007).

Quanto ao método qualitativo, este tem o intuito de dirimir levantamentos feitos por um determinado grupo de indivíduos de uma população, por sua vez, sendo este exploratório, dispensa a obtenção de dados estatísticos. Podendo aprofundar-se em publicações já existentes.

A fonte de pesquisa utilizada foram os dados secundários. Os dados secundários serão coletados através de revisão da literatura e análise de documentos, como dissertações, livros e normas técnicas, artigos, periódicos, sites, posicionamentos doutrinários já existentes, legislação pertinente para a matéria, bem como os enunciados da Suprema Corte, tendo como base uma análise crítica do posicionamento do colegiado nas decisões proferidas em razão do tema, por meio de periódicos e enunciados eletrônicos, tais como os informativos disponibilizados no site do STF, buscando extrair a principal vantagem de uma pesquisa bibliográfica, a interpretação de posicionamentos já discutidos em relação ao tema, vislumbrando contribuir na averiguação do problema.

Espera-se com este estudo, obter um melhor entendimento acerca da extensão da aplicação das imunidades recíprocas tributária nos entes da administração indireta, bem como aludir o entendimento consolidado do Supremo Tribunal Federal.

1 IMUNIDADE RECÍPROCA

Antes de adentrar no tema é de suma importância ressaltar como funciona a atividade financeira do Estado, a qual trata dos meios que irão suprir as necessidades públicas, bem como o que vem a ser imunidade.

Imunidade, etimologicamente vem do latim: *immunitastatis* que indica uma negação da palavra latina *munus*, cuja significação é cargo, função ou encargo. Esta, por sua vez, somada ao prefixo *in*, indica negação. Juntas, dão o sentido da palavra, livre de múnus. (MORAES, 1998, p.105).

No Império Romano havia a *immunitas*, que dispensava certas pessoas e situações dos pagamentos dos tributos no que se refere ao fomento do Estado. Essa desoneração não estava atrelada a ausência de capacidade contributiva, o que se difere dos dias atuais, nos quais a sociedade está vinculada ao princípio da capacidade contributiva, respeitando a legalidade e protegendo a todos dos excessos do Estado.

Já imunidade surge no direito americano com base no julgamento do caso *McCulloch vs Maryland* em 1819, tendo em vista a Constituição Americana de 1787 não prevê o instituto imunizatório. O caso se deu pela expansão política da competência sobre a regulamentação do comércio da moeda. O Estado de Maryland ao tentar tributar uma agência do Banco dos Estados Unidos da América, do qual figurava como gerente o Sr. McCulloch, com o intuito de exigir imposto sobre a selagem com estampilhas.

Com isso, a decisão do Juiz Marshall, que presidiu por três décadas a Corte Suprema Americana afirmará a tese do *the power to tax involves the Power to destroy*. Foi essa influência que levou Ruy Barbosa a acrescentar a imunidade na Constituição de 1891, tornando-a uma faculdade típica brasileira.

A imunidade no Brasil jaz presente desde a Constituição Imperial de 1824, trazendo consigo a tradução da capacidade contributiva. Conforme alude o seu artigo 179, inciso XV, o qual diz que ninguém será isento de contribuir para as despesas do Estado em proporção de seus haveres, e por fim nos incisos XXXI e XXXII assegurando exonerações no tocante de algumas taxas.

Em 1981, a Constituição Republicana elencou as imunidades recíprocas entre a União e os Estados-Membros, deixando de fora os Municípios, trazendo consigo vedações taxativas aos impostos de tráfego entre os estados da República ou internacional, atualmente conhecidos como Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS; Imposto de Importação – II; Imposto de Exportação – IE; Imposto sobre Propriedade de Veículos

Automotores – IPVA em relação aos veículos de transportes terrestres e marítimos; e subsidiar os cultos religiosos.

Foi na *Lex Mater* de 1934 que os Municípios passaram a integrar o corpo constitucional no tocante das imunidades-recíprocas tributária. Ficando a desejar no que desrespeitava os cultos religiosos que só veio se tornar efetiva com a Emenda Constitucional nº 9 de 1945.

A Constituição de 1967 estendeu as imunidades ao papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, bem como o a aplicação do Imposto sobre Propriedade Territorial Rural sobre estes bens. A Emenda Constitucional de 1969, para alguns, definida como uma “nova constituição” trouxe as imunidades da Constituição de 1967 e aludiu diversas outras.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CRFB/88, em seu sentido amplo, denota o Estado Democrático como um Estado dual quanto ao seu desenvolvimento econômico, o qual busca proporcionar o bem-estar social fomentando atividades públicas e privadas quanto à sua tributação.

Nesse contexto Estado tem por finalidade atingir a satisfação das necessidades coletivas, ou seja, as necessidades públicas, satisfeitas pelas atividades desenvolvidas pelo serviço público. Sejam elas centralizadas ou descentralizadas, desde que respeite os princípios básicos que regem a administração pública. A qual se torna pública pela promoção das decisões dos órgãos políticos, conforme prevê o artigo 37, caput, da CRFB/88.

Art. 37 da Constituição Federal: A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...]. (FEDERAL, Supremo Tribunal et al. Constituição da república federativa do Brasil. Supremo Tribunal Federal, 1988).

Hodiernamente, a atividade financeira não se limita a arrecadação de tributos, tendo em vista o Estado moderno está voltado para o desenvolvimento econômico e bem-estar social. A Magna Carta em seu art. 193, diz que: “A ordem social tem como [...] objetivo o bem-estar e a justiça social”, assim, estabelecendo critérios objetivos quanto ao bem-estar social.

Para Martins (1998, p.33), imunidade é forma de excluir a obrigação tributária. Dentre as desonerações da imposição tributária, a exclusão é a única que se coloca fora do alcance do poder tributante, tendo em vista não ser decorrente nem da obrigação nem do crédito tributário, por determinação superior.

Entende-se que a imunidade está diretamente ligada a uma vedação ao poder de

tributar, percebendo uma desoneração legalmente prevista. Essa desobrigação surge no art. 150 da CRFB/88, o qual versa sobre a limitação ao poder de tributar dos entes políticos, alcançando as imunidades.

Contudo, o estudo das imunidades tributárias em questão tem como preceito o fundamento constitucional anteriormente destacado, expondo o dispositivo constitucional relativo às vedações do poder de tributar do ente público.

Deste modo, majoritariamente a doutrina aborda as imunidades dentro do lançamento. Pontes de Miranda (1958, p.364), discorre que “a regra jurídica de imunidade é a regra jurídica no plano da competência dos poderes públicos”. Já Aliomar Baleeiro (1964, p.262), preleciona que “as limitações constitucionais ao poder de tributar funcionam por meio de imunidades fiscais”.

A imunidade tributária é um tema intrincado na jurisdição tributária, pois aborda uma exceção à regra da tributação, tendo em vista a falta de capacidade contributiva das entidades imunes. Por se caracterizar uma espécie de ajuda estatal deve ser analisada cautelosamente, uma vez que a negligência pode distorcer o sistema.

Para que estes benefícios sejam conferidos às entidades estatais, deve ser seguido de maneira literal o que diz o Código Tributário Nacional, que tem por objetivo vincular as finalidades destas entidades ao Estado, que por sua vez, visa incentivar o desenvolvimento das suas atividades, tornando-as dependentes financeiramente do Estado, devendo obediências às limitações do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, há uma desobediência em relação ao lançamento tributário que a rigor não deve revelar a capacidade contributiva. Hugo de Brito Machado (2005, p.84), defende que a desoneração está intrinsecamente ligada à privação de finalidade lucrativa. O desvio dessa finalidade pode acarretar em procedimento criminal, tendo em vista fraudar a livre concorrência do mercado financeiro, fazendo com o que suas atividades sejam perniciosas.

Destarte, deve haver uma fiscalização a fim de impedir o enriquecimento ilícito das entidades que gozam desta prerrogativa, protegendo o erário público de subtrações concorrenciais que ferem o Estado Democrático de Direito, a Ordem Econômica, a Livre Iniciativa e a Ampla Concorrência.

Ao abrir mão do recolhimento dos impostos o Estado está visando o interesse comum social, o bem-estar social. A partir do momento que não há uma contraprestação por parte do agente econômico haverá danos diretos ao sistema social ocorrendo o enriquecimento ilícito do agente por meio de subsídio público, ferindo a equidade e a isonomia.

A má interpretação desses princípios implica diretamente na atuação do Estado em face do mercado econômico, fazendo com o que o Estado regulador tenha efetividade, ou seja, a liberdade estatal é garantida por meio da sua própria regulamentação. Afastando as influências que ocasionam a desigualdade e fomentando a competição regular do mercado.

Segundo Cristiano de Carvalho:

Tem-se, portanto, que o instituto das imunidades tributárias deve ser respeitado e os agentes privados beneficiados têm o dever de cumprir a lei para não se gerar um desequilíbrio na relação entre custos e benefícios, medida necessária no controle dos incentivos estatais. Entretanto, a Administração Tributária não pode desconsiderar as imunidades tributárias por meras presunções, visto que lhes compete comprovar, em procedimento e ato adequados, eventuais irregularidades dos agentes, para garantir o cumprimento da lei e dos objetivos constitucionais das medidas tributárias. (CARVALHO, 2015. P.35).

Compreende-se que os entes beneficiados terão que cumprir estritamente aquilo que a lei determina, para que assim possam usufruir das “regalias”, não podendo se abster a contraprestação dos serviços, nem tampouco desviar a finalidade objetiva da imunidade que é atender o interesse público social.

1.1 IMUNIDADES COMO UMA LIMITAÇÃO À COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Existe na doutrina, diversas críticas quanto à amplitude do conceito das imunidades tributárias, é certo dizer que não há atualmente uma definição metodológica para este fenômeno. Com isso, faz-se necessário uma crítica quanto à amplitude desse conceito. O próprio Estado tem por fronteira suas regras de repartição de competências, onde a efetividade das suas normas são limitadas.

Deste modo, não se pode falar em suspensão ou exclusão, uma vez que poderia deixar subentendido por sua natureza jurídica uma aferição quanto à competência de criar tributos.

Outro ponto salutar é a destinação da arrecadação por meio do recolhimento dos tributos auferidos pelos fatos lícitos, o qual é intitulado pela hipótese de incidência. Contudo, sua efetividade só se dar após a concretização do fato gerador, que tem por consequência a obrigação tributária nas questões não abarcadas pelas normas exoneratórias, formando a relação jurídico-tributária.

A exoneração tributária está ligada a incidência tributária que tem como evento a ampliação da relação jurídico-tributária, pela qual revelará o que vem a ser a não-incidência, a

imunidade e a isenção.

Há dois conceitos correlacionados a não-incidência. O primeiro seria a não-incidência por omissão normativa gerando uma disparidade entre a conduta fática e ausência de norma, aquela, cujo abrange as situações não discutidas em lei. Ex: IPVA sobre a bicicleta. São questões de ausência do fato e, a não-incidência qualificada ou por como sendo tributadas. Este segundo conceito vincula-se a isenção e a imunidade, sendo a isenção a falta de incidência legal e a imunidade à ausência de incidência constitucional.

O art. 175, I, do Código Tributário Nacional – CTN, diz que a isenção gera a exclusão do crédito tributário, ou seja, haverá uma desobrigação do pagamento do tributo após o fato gerador ou a obrigação tributária. São normas de não-incidência, que, a princípio, somente pode ser posta em lei pela pessoa competente para legislar, estando contida nas leis infraconstitucionais, podendo ser revogadas a qualquer momento, salvo as isenções onerosas previstas no art. 178 c/c 104, III, do CTN.

Já a imunidade é a norma de competência posta na CRFB/88, que limita outra norma constitucional atributiva de poder, modelando a competência de cada ente político da federação. São leis constitucionais, dependentes do poder constituinte reformador, não podendo ser revogadas, bem como não há a previsão do fato gerador atrelado à incidência de um tributo.

A diferença entre imunidade e isenção, é que a isenção só pode ser interpretada literalmente, conforme o prevê o art. 111, do CTN, enquanto a imunidade, conforme os precedentes do Supremo Tribunal Federal admitem um análise ampla à luz dos princípios constitucionais consagrados.

Art. 111. - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:
I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;
II - outorga de isenção;
III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Evidencia-se com isso, que as imunidades alcançam várias espécies tributárias: Impostos, Taxas, Contribuições Sociais, Contribuições de Intervenção de Domínio Econômico, inexistindo para as Contribuições de Melhoria e Empréstimos Compulsório.

Deste modo, a imunidade é uma exceção à competência e não uma incompetência, e que, por tal motivo, ao ser tratada de maneira separada houve uma “falha” constitucional, mas não altera o sistema de repartição de competência.

A classificação da CRFB/88 está intrinsecamente no plano de eficácia da imunidade.

Tendo em vista ser esta uma constituição rígida, os direitos fundamentais para a sociedade estão protegidos dos excessos das autoridades governantes. No tocante à matéria tributária a constituição é extensa e sua analiticidade consolidada, uma vez que estão no arcabouço das cláusulas pétreas, limitadas materialmente ao poder constituinte reformador derivado. Previsto no art. 60, §4º, da CRFB/88.

Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

[...]

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

- I - a forma federativa de Estado;
- II - o voto direto, secreto, universal e periódico;
- III - a separação dos Poderes;
- IV - os direitos e garantias individuais.

As normas previstas na Constituição formam um conjunto harmônico, podendo dividir-se em princípios e regras. Devendo os princípios serem norteadores das regras. A constituição é principiológica e as normas estão contidas nela, com isso, devem ser interpretadas de maneira extensiva.

No que se refere à imunidade, esta deverá ter uma interpretação teleológico-sistemática, pois está atrelada de maneira direta aos princípios constitucionais. A imunidade tributária tem efetividade quando a CRFB/88 veda a criação de tributos por meio de incompetência das pessoas políticas, sobre determinadas situações ou sujeitos. Tendo por finalidade preservar valores de grande interesse nacional, como é o caso da manutenção das entidades federadas; o exercício das atividades religiosas; da democracia; das instituições educacionais, assistenciais e; o acesso à informação.

Quanto à classificação da imunidade, esta, segundo Leandro Paulsen, subdivide-se em objetiva e subjetiva, ampliando seus efeitos no tocante a sua exoneração constitucional. As subjetivas estão atreladas à condição do indivíduo, sua natureza jurídica e seu papel valorativo diante o meio em que se encontram. São os casos das alíneas “a” e “c”, inciso VI do artigo 150 da CRFB/88, destacam-se nesses dispositivos as imunidades recíprocas dos entes da administração indireta fomentadas pelo poder público, bem como os partidos políticos, entidades sindicais, instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos, conforme os requisitos do art. 14, do CTN, senão veja-se:

Podem-se classificar as imunidades, também, em objetivas e subjetivas. A imunidade objetiva é aquela em que se exclui da tributação determinado bem, riqueza ou operação considerado de modo objetivo, sem atenção ao seu titular. É o caso da imunidade dos livros,

jornais e periódicos, que só alcança as operações com esses instrumentos de manifestação do pensamento e das ideias, não se estendendo aos autores, às editoras e às livrarias. Subjetiva, de outro lado, é a imunidade outorgada em função da pessoa do contribuinte, como a imunidade dos templos (instituições religiosas) e dos partidos políticos. Todavia, é preciso ter em conta que não se trata de uma classificação que possa ser considerada em sentido absoluto. Mas frequentemente as imunidades apresentam caráter misto ou híbrido, combinando critérios objetivos e subjetivos. No próprio caso da imunidade dos partidos políticos (a princípio subjetiva), o texto constitucional limita seu alcance ao patrimônio, renda e serviços “relacionados com as finalidades essenciais” da entidade, o mesmo ocorrendo com a imunidade dos templos. (Paulsen, 2017, p.109).

As imunidades objetivas são concedidas em relação aos fatos, bens e situações, ex: art 150, inciso VI, da CRFB/88 ao que se referem aos templos religiosos, os livros, jornais e periódicos e ao papel destinado à sua impressão, recaindo sobre as coisas, diferentemente da subjetiva que recai sobre as pessoas.

A Constituição Federal 1998, no artigo 150, inciso IV, dispõe:

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;
- b) templos de qualquer culto;
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão.
- e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

O dispositivo supra, trata das imunidades recíprocas. Para Vitório Cassone (1999. P. 117.) a imunidade recíproca “se dá entre as pessoas políticas detentoras da competência tributária, em que uma não tributa a outra, em relação a impostos”, gerando com isso a atipicidade do Estado federado, equiparando os entes políticos.

Para Celso de Mello em seu voto, no julgamento do Recurso Extraordinário, traça seu entendimento demonstrando a importância da imunidade tributária, nos seguintes termos:

A imunidade tributária recíproca – consagrada pelas sucessivas Constituições republicanas brasileiras – representa um fator indispensável à preservação institucional das próprias unidades integrantes do Estado Federal, constituindo, ainda, importante instrumento de manutenção do equilíbrio e da harmonia que devem prevalecer, como valores essenciais que estão no plano das relações político-jurídicas fundadas no pacto da Federação. (STF, 2ª Turma, RE 363412 AgR/BA, data de julgamento 07.08.2007)

A imunidade recíproca é pautada numa relação isonômica entre os entes da administração direta, observando que o próprio §2º do art. 150 da CRFB/88 estende as autarquias e fundações públicas, mas diferenciando-as das empresas públicas de direito privado.

Ressalta-se, que o liame principal encontra-se na prestação do serviço direto, fazendo com que as empresas públicas de direito privado que prestem o serviço público sejam equiparadas às autarquias e às fundações públicas, assim diz o art. 173, §2º da CRFB/88:

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.

As empresas privadas que desenvolvem atividades públicas ligadas a administração pública estão cada vez mais próximas das autarquias e das fundações públicas. Leva-se em conta que o regime jurídico tributário deve incidir diretamente no serviço público prestado a sociedade, de forma que garantam a prestação dos serviços.

Sobre a aplicabilidade da imunidade as empresas estatais, prestadoras de serviço público, como a Empresa de Correios e Telégrafos - ECT, Roque Antonio Carrazza, ensina:

De fato, quando as empresas estatais prestam, na condição de delegatárias, serviços públicos, a elas não se aplica a vedação do art. 150, parágrafo 3º, da CF, mas sim o princípio da imunidade recíproca (art. 150, VI, “a”, da CF), que lhes garante o direito de não recolher impostos ainda que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelos usuários. Não há falar, pois, no caso, em desempenho de atividade econômica, quando – aí sim (e somente aí) – o princípio da imunidade recíproca deixaria de se fazer sentir. (CARRAZZA, 2004. P.35).

Observa-se que as imunidades referidas no dispositivo legal abarcam apenas um dos gêneros da espécie tributária, que são os impostos, por sua vez também sendo estes delimitados quanto ao seu campo de atuação: patrimônio, renda ou serviços.

Deste modo, analisa-se o alcance dessas imunidades no que se refere aos entes da administração indireta, tentando com isso evitar o que a doutrina em consonância como art.14, § 1º da Lei Complementar nº 100 de 200 chama de renúncia de receitas.

2 ENTES DA ADMINISTRAÇÃO INDIRETA E IMUNIDADE RECÍPROCA

A Constituição Federal conceitua a administração pública como uma raiz do sistema normativo jurídico, a qual abrange a administração direta e indireta, devendo os entes e seus órgãos serem submetidos aos princípios administrativos constitucionais.

Entende-se o que vem a ser a administração pública por três vieses: o primeiro é o residual, que diz ser a administração pública um conjunto orgânico de atividades na função legislativa e jurisdicional do Estado; o segundo é o critério subjetivo que define a administração pública como órgãos voltados para a função administrativa; e o terceiro é o critério objetivo que dá à administração pública características de atividade Estatal para suprir a necessidade e o interesse da população.

Além da definição acerca da administração pública é pertinente destacar o que vem a ser o órgão público. Marcello Caetano diz que órgão público é “o elemento da pessoa coletiva que consiste num centro institucionalizado de poderes funcionais a ser exercido pelo indivíduo ou pelo colégio de indivíduos que nele estiverem providos, como objetivo de exprimir a vontade justificadamente imputável a essa pessoa coletiva” (2010, p. 154).

Neste sentido, a estruturação desses órgãos serve para desconcentrar as atividades do Estado, sejam elas políticas, institucionais, financeiras, materiais, sociais ou humanas, formando o munus público e a técnica para administrar a coisa pública.

O governante possuidor do múnus público administrativo deve ser consciente que não é dono da coisa pública e com isso abrir mão das suas ambições e vaidades em prol da coletividade. Uma vez que lhe competirá cuidar do que é alheio. Essa é a ideia central do constituinte de 1988.

2.1 DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA E INDIRETA

É o aglomerado de órgãos estruturado pelo poder executivo de cada ente federado, sendo estes autônomos e centralizados. Na esfera federal é exercida pelo Presidente da República e seus Ministérios. No âmbito estadual a administração direta é contemplada pelo governador e os secretários de estado. No campo municipal tem por representatividade a figura do prefeito e dos secretários municipais e no Distrital fica a cargo do governador com auxílio do seu secretariado.

Na atualidade, essas atividades precisaram tomar uma roupagem mais atualizada, dissipando-as devido à alta demanda de decisões dos seus governantes, fazendo como que os

administradores públicos permitirem a prestação indireta dos serviços públicos, operacionalizando e fornecendo serviço público de qualidade.

Já a administração pública indireta é composta pelos órgãos que integram as entidades com a finalidade de explorar e prestar serviços vinculados ao poder público, em específico ao Poder Executivo Federal, estadual, municipal e distrital, dando margem ao surgimento da descentralização das atividades estatais.

A CRFB/88 traz um rol taxativo quanto às entidades da administração indireta, sendo elas as autarquias, as empresas públicas as sociedades de economia mista e as fundações públicas. Neste caso o Estado é o prestador e o executor do serviço público.

A partir do Decreto-Lei nº 200 de 1967 a estrutura administrativa passou a ser organizada em administração direta e indireta, pontuando a descentralização das funções que antes competiam de forma direta ao Estado, dando mais celeridade aos procedimentos de execução dos serviços públicos.

Ao tratar de administração indireta faz-se uma alusão aos serviços públicos transferidos, delegados por meio de permissões e concessões, ou os outorgados por meio de autorização. Só se pode descentralizar aquilo que é de autonomia da administração, ou seja, as descentralizações são dos serviços públicos, seja no regime empresarial ou público.

As autarquias são exemplos de descentralizações no regime público. Neste caso a autoridade do Estado é transferida por lei, as empresas privadas. Contudo, há descentralizações contratuais sob delegações conferidas às pessoas jurídicas, conferida a prestação dos serviços públicos.

O código civil faz uma alusão sobre as características das pessoas jurídicas de direito público interno e externo, bem como das pessoas jurídicas de direito privado. Destarte, todas conferem pontos em comum; como é o caso da personalidade jurídica própria, tendo seus direitos e obrigações previstos em lei, todos os seus atos vinculados, auferindo receita própria, capacidade processual e postulação em juízo independente do polo da ação.

Outro ponto interessante é a observância feita ao princípio do paralelismo das formas, no qual a extinção dessas entidades dá-se pelo mesmo meio que elas foram instituídas. Sua finalidade não é lucrativa, mas atingir o interesse público, estando sujeitas ao controle estatal por meio dos Tribunais de Contas.

Desta feita, a administração indireta é marcada pela eficiência e a economicidade do Estado e pautada no Plano Diretor da Reforma Estatal, o qual dá uma nova roupagem a Administração Federal e a Reforma do Estado, desburocratizando a administração, com a finalidade de torna-lá mais gerenciável.

A influência deste gerenciamento surge no modelo de governancia britânica, o qual é marcado pela influência privada. Entende-se que esse gerenciamento quer dar uma nova interpretação ao sistema público baseado no sistema privado, de modo que atribui os problemas existentes a má estruturação e falta de aptidão dos servidores, questionando sua iniquidade. O padrão britânico flexibiliza o foco entre os resultados e controle social.

No Brasil, a administração pública é marcada por forte burocratização, contudo, discute-se a possibilidade de aderir ao sistema gerencial apresentando um modelo “burocrático-patrimonialista”, apontando a desagregação no tocante a política e administração.

Destarte, devem ser observados os princípios burocráticos que zelam pelo não abandono procedimental formal dos processos e procedimentos como meio de garantir a segurança jurídica e a ordem pública. Ressaltando a propagação de ideias em todo país, as quais repercutiram na subnacionalidade do governo, bem como em diversas inovações por parte do mesmo.

Partindo da premissa da aceitação dessas ideias no setor público, em especial na administração indireta, extraída da descentralização para obtenção de celeridade, eficiência e resultados maleáveis quanto à prestação dos serviços públicos, tem-se que administração pública não está interligada apenas pelas ações governamentais, onde serão modificadas por meio de reformas administrativas em diferentes instâncias de governo.

Nestes termos, abre-se um leque de discussões acerca da modernização institucional discutido o patrimonialismo e o personalismo. Apesar de a discussão ter início na administração direta no tocante à cultura, deve-se declinar para os axiomas organizacionais como uma espécie de parâmetro de compreensão da realidade, inclusive no que se referem as suas despesas e receitas.

2.2 IMUNIDADES RECÍPROCAS E A ADMINISTRAÇÃO INDIRETA

Analisar as controvérsias da ordem tributária gera grande efeito econômico e social, destacando principalmente o cenário nacional atual, onde se tem um expressivo ônus tributário aos contribuintes e responsáveis e pouca contraprestação para como os cidadãos.

Hodiernamente, são poucas as empresas que possuem condições para arcar com os custos exacerbados das tributações conferidas pelo Estado. É assim que se faz necessário analisar a competição não isonômica das empresas públicas e suas regalias fiscais, dentre elas a imunidade recíproca tributária.

Como já foi abordado no capítulo anterior, a imunidade tributária é uma limitação ao estado no tocante da tributação, sendo esta uma norma originária do texto constitucional de 1988, a qual representa a não incidência de alguns tributos. Com isso, observa-se uma influência econômica em tais empresas, instituições e todos os insumos que dela advenham, com a finalidade de obter benefícios.

Conforme o posicionamento da Suprema Corte, as empresas estatais não gozam de imunidade tributária, contudo, a sua finalidade, a prestação de serviço público essencial, lhe garante tal prerrogativa. É o caso da Empresa de Correios e Telegrafo – ECT, consoante ao art. 21, X, da CRFB88, que dispõe da manutenção do serviço postal e do correio aéreo nacional. Quanto a esta prerrogativa, vislumbra-se mais a frente como se deu tal posicionamento pelo Supremo Tribunal federal.

Porém, é sabido destacar que as empresas públicas não desenvolvem apenas atividades voltadas para o interesse público, mas sim, tem grade concentração de serviço no setor privado, ou suas atividades assemelham-se as propostas pela iniciativa privada.

Com isso, faz-se uma alusão das imunidades recíprocas tributárias frente a alguns princípios constitucionais. Vejamos: princípio da livre concorrência e a incidências das imunidades recíprocas frente às atividades fins das empresas estatais, ou seja, as relações onde não incide o monopólio. Fica, desta feita, indispensável à separação dos serviços de caráter público oferecido através da administração indireta, seja pelas Empresas Públicas ou pelas Sociedades de Economia Mista, uma vez que não cabe adentrar no âmbito das Autarquias e das Fundações Públicas devido sua finalidade não lucrativa. Desassociando os serviços que tem como finalidade um interesse comum dos serviços que são dispensáveis a sua atividade finalística.

Nota-se que as imunidades recíprocas são caracterizadas por norma de observância obrigatória, dentre elas o princípio do federalismo. Já a livre concorrência desmembra-se da livre iniciativa ambos sendo de observância obrigatória.

No que se refere às empresas estatais delegatárias de serviços públicos, existem aplicação direta das imunidades, devendo a lei definir o que venha a ser o serviço público. Para o direito, o serviço público não é caracterizado pela sua natureza, e sim ao regime jurídico o qual esteja submetido, mesmo que seja indispensável para a manutenção do homem.

Celso Antonio Bandeira de Mello diz que: “não se deve confundir a titularidade de serviço com a titularidade de prestação do serviço. Uma e outra são realidades jurídicas visceralmente distintas”. Além disso, o autor destaca que não é porque o Estado é um sujeito de serviço público, tendo um “poder” hierárquico sobre todo o resto que deve prestar esse

serviço de maneira absoluta, e sim de forma direta, podendo conferir a prestação dos serviços a entidades atípicas a administração. Compreende-se que a administração pública promoverá o serviço público de maneira direta ou indireta, e ainda por terceirização.

No tocante as imunidades recíprocas tributárias frente às indagações políticas constitucionais, destacam-se que o legislador se preocupou em inibir a dependência fiscal das entidades federadas umas para com as outras, quanto as tentativas que inviabilizem o andamento da federação.

A regra as Empresas Públicas e as Sociedades de Economia Mista não são alcançadas por as imunidades recíprocas enquanto prestadoras de serviço público monopolizado, conforme dispõe o art. 150, §2º da CRFB/88. Contudo, há abrangência no tocante as funções típicas para aqueles que exercem tais posições. As atividades exploradas sob a livre concorrência as regras da imunidade não são aplicadas, uma vez que são decorrentes de serviços, bens e renda de natureza privada, bem como aqueles que recebem uma contraprestação ou orçamentos tarifários pelos usuários.

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

[...]

§ 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.

É sabido destacar que estas imunidades estão sobre os contribuintes de direito, previstos no ordenamento jurídico, e não sobre os contribuintes de fato. O Supremo tribunal Federal ao fazer uma análise quanto à aplicação do Imposto sobre o consumo, o qual antecede o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI criou a Súmula 591 2, afirmando que não há possibilidade de extensão dessas imunidades, prestigiando os contribuintes definidos pela lei de contribuintes de direito.

Portanto, o estudo da imunidade recíproca na administração indireta necessita de uma observação no âmbito jurídico, tendo em vista a possibilidade de tal prerrogativa transforma-se em renúncia de receita ou proporcionar privilégios as empresas estatais ferindo os princípios da isonomia e livre concorrência. Para melhor compreensão é necessário perpassar pelo entendimento consolidado do Supremo Tribunal Federal quanto a aplicação destas prerrogativas aos entes da administração indireta, em especial as Empresas Públicas e

2 Súmula STF 591. A imunidade ou a isenção tributária do comprador não se estende ao produtor, contribuinte do imposto sobre produtos industrializados.

Sociedades de Economía Mista.

3 O STF E A IMUNIDADE RECÍPROCA EXTENSIVA

Neste capítulo será proposta uma análise da aplicação da imunidade recíproca tributária nas empresas públicas e sociedades de economia mista sob a óptica do Supremo Tribunal Federal. Contudo, salienta-se que não há intuito de exaurir todos os julgados envolvendo as imunidades recíprocas aplicadas na administração indireta conforme o posicionamento da Suprema Corte, e sim, o entendimento consolidado e algumas questões incidentes envolvendo o tema.

Como já visto nos capítulos anteriores, a imunidade recíproca é extraída do princípio republicano, buscando evitar que as entidades detentoras de maior poder político-econômico sucumbissem as demais. É importante ressaltar que as pessoas políticas são dotadas de igualdade formal, respeitando o que diz respeito ao princípio da isonomia em consonância com o pacto federativo, não podendo uma se sobrepor a outra.

A respeito da extensão da norma imunizante, a Corte Suprema tem o seguinte entendimento:

EMENTA: Tributário. Imunidade recíproca. Art. 150, VI, a, da Constituição Federal. Extensão. Empresa pública prestadora de serviço público. Precedentes da Suprema Corte. 1. Já assentou a Suprema Corte que a norma do art. 150, VI, a, da Constituição Federal alcança as empresas públicas prestadoras de serviço público, como é o caso da autora, que não se confunde com as empresas públicas que exercem atividade econômica em sentido estrito. Com isso, impõe-se o reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, a, da Constituição Federal. 2. Ação cível originária julgada procedente. (STF, Pleno, ACO 959/RN, Rel. Min. Menezes Direito, julg. em 17.03.2008, publ. DJ-e em 16.05.2008)

Os §§ 2º e 3º do art. 150, da CRFB/88 é interpretado pelo egrégio tribunal no sentido de que as empresas públicas e sociedades de economia mista prestadoras de serviços público, desde que haja uma prestação de serviço obrigatória e exclusiva serão abrangidas pela norma imunizante que trata o art. 150, VI, a, da Carta Maior. Consideremos:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO – CONCESSÃO DE EFEITO SUSPENSIVO – PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS AUTORIZADORES DA TUTELA – AÇÃO CAUTELAR SUBMETIDA A REFERENDO – TRIBUTÁRIO – IMUNIDADE RECÍPROCA – ART. 150, VI, A, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – 1. Plausibilidade jurídica do pedido (fumus boni juris) diante do entendimento firmado por este Tribunal quando do julgamento do RE 407.099/RS, Relator Ministro Carlos Velloso, 2ª Turma, DJ 06.08.2004, no sentido de que as empresas públicas e sociedades de economia mista prestadoras de serviço público de prestação obrigatória e exclusiva do Estado são abrangidas pela imunidade tributária recíproca prevista no art. 150, VI, a, da Constituição Federal. 2. Exigibilidade imediata do tributo questionado no feito originário, a caracterizar o risco de dano irreparável ou de difícil reparação (periculum in mora). 3. Decisão

cautelar referendada. (STF, AC-QO 1851/RO, 2ª T., Rel. Min. Ellen Gracie, julg. em 17.06.2008, publ. no DJ-e 142 em 01.08.2008. No mesmo sentido: STF, Pleno, ADI 3089/DF, Rel. p/o ac. Min. Joaquim Barbosa, julg. em 13.02.2008, DJ-e 142 em 01.08.2008; STF, AI-AgRg 718.646/SP, 2ª T., Rel. Min. Eros Grau, julg. em 16.08.2008, publ. noDJ-e 202 em 24.10.2008; e STF, RE-AgRg 501.639/BA, 2ª T., Rel. Min. Eros Grau, julg. em 23.09.2008, publ. noDJ-e 206 em 31.10.2008.)

Conforme os julgados acima fica evidente que, para o Supremo Tribunal federal a incidência da regra da imunidade recai apenas sobre os entes públicos paraestatais que prestem serviços essenciais, deixando de fora àqueles que tenham finalidade privada.

Contudo, esse assunto é lastreado de controvérsias, como iremos observar abaixo no Recurso Extraordinário nº 407.392, julgado em 2004, na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 46, julgada em 2009, no que se refere à aplicação da imunidade junto a Empresa de Correios e Telégrafos – Empresa Pública.

TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. DECRETO-LEI 509/69. A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT não mais goza de imunidade tributária recíproca na vigência da atual Constituição Federal, uma vez que a Carta Política não assegura tal privilégio tributária às empresas públicas, abarcando somente autarquias e fundações. Não se pode reconhecer que o art. 12 do Decreto-lei 509/69 garante tal benefício aos Correios. Apelação e remessa oficial providas para declarar subsistente o título executivo (fl. 87). (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 407.099. Recorrente: Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. Recorrido: Município da São Borja. Relator: Ministro Carlos Veloso. Brasília, 22 de junho de 2004. Diário da Justiça Eletrônico. Disponível em: Acesso em: 19out. 2018.)

Após o entendimento supra a ECT interpôs recurso alegando que o art.173, §2º da CRFB/88 deixa evidente sua aplicação quanto às empresas públicas que exploram de maneira exclusiva atividade econômica, uma vez que a empresa de correios e telégrafos é prestadora de serviço público exclusivo da união.

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.

Neste sentido, aludiu ainda que a imunidade da União, quanto as autarquias e fundações públicas, previstas no art. 150, inciso VI, alínea 'a', § 3º, da constituição, a impostos sobre patrimônio quando houver contraprestação, seja pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, deve-se aplicar também à prestação de serviço público, ainda que seja por

particulares; afirmando que os correios goza da prerrogativa da imunidade nos termos do art. 150, inciso VI, alínea 'a' da Constituição.

O Relator, Ministro Carlos Velloso, em 22 de junho de 2004, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 407.099, afastou, precipuamente a declaração de inconstitucionalidade do artigo 12, do Decreto-lei nº 509/69, afirmando que seria necessário diferenciar as empresas públicas que exploram a atividade econômica, sujeitas ao regime jurídico próprio das empresas privadas, das empresas públicas prestadores de serviços públicos, as quais tem natureza jurídica de autarquia, mas não gozam da aplicabilidade do disposto no § 1º do artigo 173 da Constituição.

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

§ 1º A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, dispondo sobre:

- I - sua função social e formas de fiscalização pelo Estado e pela sociedade;
- II - a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários;
- III - licitação e contratação de obras, serviços, compras e alienações, observados os princípios da administração pública;
- IV - a constituição e o funcionamento dos conselhos de administração e fiscal, com a participação de acionistas minoritários;
- V - os mandatos, a avaliação de desempenho e a responsabilidade dos administradores.

O Ministro, ainda, afirmou que o serviço público prestado pelos correios, refere-se exclusivamente a serviço postal, sendo este um serviço de prestação obrigatória e exclusiva do Estado, conforme o art. 21, inciso X, da Constituição Federal. Assim dispôs:

Visualizada a questão do modo acima – fazendo-se a distinção entre empresa pública como instrumento da participação do Estado na economia e empresa pública prestadora de serviço público – não tenho dúvida em afirmar que a ECT está abrangida pela imunidade tributária recíproca (CF, art. 150, VI, a), ainda mais se considerarmos que presta ela serviço público de prestação obrigatória e exclusiva do Estado, que é o serviço postal, CF, art. 21, X (Celso Antônio Bandeira de Mello, ob. cit., pág. 636). (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 407.099. Recorrente: Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. Recorrido: Município da São Borja. Relator: Ministro Carlos Velloso. Brasília, 22 de junho de 2004. Diário da Justiça Eletrônico. Acesso em: 19out. 2018.)

Desta feita, a decisão não se limitou acerca da recepção do art. 12 do Decreto-lei nº 509/69 pela Constituição Federal de 1988, e sim em reconhecer a extensão da imunidade prevista no art. 150, IV, alínea “a”, aos correios, assim, o Ministro Carlos Velloso deu provimento em parte do recurso extraordinário, acompanhando a turma de maneira unânime o

voto do relator do caso.

Destaca-se que este julgado alastrou a orientação do Supremo Tribunal federal. Dentre elas: AgR no AI 690.242, rel. Min. Ricardo Lewandowski, 1ª T., j. em 17-03-2009; ACO 765, STF, rel. Min. Marco Aurélio, rel. p/ ac. Min. Menezes Direito, Pleno, j. em 13-05-2009; ACO 789, rel. Min. Marco Aurélio, rel. p/ ac. Min. Dias Toffoli, Pleno, j. em 1º-09-2010; e RE 601.392, rel. Min. Joaquim Barbosa, rel. p/ ac. Min. Gilmar Mendes, Pleno, j. em 28-02-2013.145. Analisando conforme o julgamento supra, apenas o serviço postal desempenhado pela empresa de correios e telégrafos. Consolidando o entendimento no que se refere a extensão da imunidade tributária recíproca aos Correios. Destarte, evidencia-se a oportuna análise dos demais julgamentos, a fim de esclarecer a situação particular tratada neste trabalho.

Outrossim, a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental Nº 46 quanto a intromissão da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos em áreas em que ela não é bem-vinda, pois não requisitada pelos próprios usuários, não é só uma tentativa de fazer valer o monopólio que a Constituição não consagra, como também a implementação de um execrável precedente marcado por uma racionalidade econômica na qual não é lícito supor o interesse coletivo.

O Ministro Marco Aurélio, foi relator da ADPF nº 46, onde atuaram como legitimados ativo o Sindicato Nacional das Empresas de Encomendas Expressas e a Associação Brasileira de Empresas de Transporte Internacional (ABRAEC). Na exordial, procurou-se evidenciar a inexistência da concentração postal sob a égide da Carta de 1988, esclarecendo que as empresas destinadas a distribuição estariam ameaçadas de fechamento, ainda que prestando serviços de qualidade, obedecendo a livre concorrência, gerando empregos e recolhendo os tributos

O voto do Ministro Relator Marco Aurélio mencionou:

Nesse sentido, importante destacar a notícia recentemente veiculada no endereço eletrônico da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos sobre o modo como vem agindo para amedrontar e afugentar as demais empresas de atuam no setor: 'Com mão forte, a ECT (Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos) retomou a ofensiva cujo objetivo é aniquilar as pequenas empresas de courier, que pouco a pouco tomar o mercado nacional de encomendas expressas e, segundo os Correios, o de cartas. Os expedientes empenhados: apoio a PF (Polícia Federal) para várias blitzes nas empresas em pontos do país e ações em Tribunais Federais nas regiões com o pedido de fechamento imediato das empresas. A ação não poupa nem as firmas que contratam os serviços como companhia de água, de luz ou mesmo os bancos. A Febraban (Federação Brasileira dos Bancos) não comenta o assunto, mas existem informações que (sic) a entidade está preocupada com o tema'(BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 46. Arguente: Associação Brasileira das Empresas de Distribuição. Arguida: Empresa

Brasileira de Correios e Telégrafos. Relator: Ministro Marco Aurélio. Brasília, 5 de agosto de 2009. Diário de Justiça Eletrônico. Disponível em: . Acesso em: 20out. 2018. p. 22.)

O relator da ADPF recepcionou o posicionamento da exordial, declarando que os art. da Lei nº 6.538/78 não foram recepcionados pela Constituinte de 1988, a qual disciplinava a maneira da prestação de serviço da empresa de correios e telégrafos exclusiva da União, bem como, regime de controle exclusivo executado pela ECT, uma vez que, ao seu entendimento estaria violando os princípios da livre iniciativa, da liberdade no exercício de qualquer trabalho, da livre concorrência e do livre exercício de qualquer atividade econômica, conforme dispõe o texto constitucional de 1988 nos artigos 1º, inciso IV, 5º, inciso XIII, e 170, caput, inciso IV e parágrafo único.

Decidiu STF, por maioria, julgar improcedente a arguição de descumprimento de preceito fundamental, dando por vencidos na ocasião o voto do Ministro Marco Aurélio, que a julgou procedente, e os Ministros Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello, que a julgaram parcialmente procedente. Contudo, ressalta-se que a Suprema Corte teve sua interpretação em consonância com o art. 42 da Lei nº 6.538/78 restringindo sua aplicação aos serviços postais contidos no art. 9º da lei supra.

Neste sentido, deve-se destacar quanto ao posicionamento do Supremo Tribunal Federal no que se refere à imunidade recíproca tributária aplicada a empresa brasileira de correios e telégrafos a diferenciação feita entre as empresas públicas prestadoras de serviços públicos e as empresas exploradoras de atividade econômica, cujo suas atividades não são centralizadas no Estado, sendo estas submetidas ao regime privado, bem como as obrigações tributárias e trabalhistas.

No tocante ao faturamento da ECT, destaca-se, conforme explanado da ADPF nº 46 que mais de 40% da sua receita é proveniente de atividades privadas e lucrativas. Ao ser aplicado a prerrogativa da imunidade tributária, vislumbra-se um desequilíbrio econômico gerando um colapso quanto à livre concorrência e a “desoneração” tributária, uma vez que o direito a imunidade se estende ao Estado dando as empresas públicas uma prioridade frente às empresas privadas, tendo em vista as empresas privadas não serem tributadas devido à aplicação das imunidades recíprocas, podendo estas estabelecer preços abaixo do valor de mercado, gerando dominação no mercado.

A Suprema Corte também tem se posicionado favorável à aplicação da imunidade prevista no art. 150, VI, a, da CRFB/88 no que se refere às companhias de água e esgoto (empresa pública). Vejamos o posicionamento do Relator, o Min. Luiz Fux na AÇÃO CÍVEL

ORIGINÁRIA 2.757 RIO DE JANEIRO:

Ex positis, julgo procedente o pedido formulado na presente ação, nos termos do art. 487, I, do CPC/2015 e do art. 21, § 1º, do Regimento Interno do STF, no sentido de reconhecer a aplicação da imunidade tributária recíproca (art. 150, VI, 'a', da CRFB/88) à autora em relação ao patrimônio, aos bens e aos serviços utilizados na prestação dos serviços públicos que realiza; bem como para reconhecer seu direito à repetição dos valores pagos a título de impostos federais nos 5 (cinco) anos anteriores à propositura da ação (art. 168 do CTN), bem como aqueles cujos fatos geradores ocorreram durante o seu trâmite, nos limites do que determinado por essa decisão. Ficam prejudicados eventuais recursos e/ou incidentes formulados no feito.(ACO 2149, Relator(a): Min. LUIZ FUX, julgado em 17/05/2017, publicado em PROCESSO ELETRÔNICO DJe-104 DIVULG 18/05/2017 PUBLIC 19/05/2017)

A Ação Cível Originária nº 2757/RJ foi proposta pela Companhia Estadual de Águas e Esgotos – CEDAE em face da União, pretendendo que fosse reconhecido a extensão da imunidade tributária elencada no art. 150, VI, “a”, da CRFB/88 e a restituição dos impostos pagos nos últimos 5 (cinco) anos anteriores a propositura da ação, bem como durante o seu andamento. A empresa pública fundamentou em suas alegações que a imunidade não deve ser aplicada somente aos entes políticos e as autarquias e fundações públicas, devendo ser extensivas as empresas públicas e as sociedades de economia mista que prestam atividades essenciais para o Estado.

A companhia foi incisiva em afirmar que seus serviços de abastecimento de água e de saneamento básico, como é o caso do tratamento dos esgotos sanitários, são indisponíveis e prestados sob o regime de exclusividade, sendo público e diretamente delegado, dispensando o procedimento licitatório.

No mesmo sentido, tem-se o Agravo Regimental em Recurso Extraordinário com Agravo nº 763.000 do Relator Min. Roberto Barroso:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. SERVIÇO DE SANEAMENTO. IMUNIDADE RECÍPROCA RECONHECIDA. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. APLICAÇÃO DA SÚMULA 279/STF. É firme o entendimento desta Corte no sentido de que a imunidade recíproca é aplicável às sociedades de economia mista prestadoras de serviço de distribuição de água e saneamento, tendo em vista que desempenham atividade de prestação obrigatória e exclusiva do Estado. As instâncias ordinárias assentaram que a companhia é controlada pelo Governo do Estado do Espírito Santo e que tem por finalidade essencial os serviços de abastecimento de água e esgotos sanitários, razão pela qual as taxas cobradas a título de serviço teriam por escopo cobrir os custos operacionais, sem qualquer finalidade lucrativa. Dessa forma, o acolhimento da pretensão encontra óbice na Súmula 279/STF. Agravo regimental a que se nega provimento (ARE 763.000-AgR, Rel. Min. Roberto Barroso, Primeira Turma DJe de 30/09/2014).

O Relator, Min Luiz Fux, com base nos julgados acima, defende que a natureza pública dos serviços prestados pela companhia de água e saneamento, e sua finalidade não lucrativa, uma vez que é uma companhia de capital fechado e a maioria das suas ações estão sob o poder do estado do Rio de Janeiro, está intrinsecamente relacionada à imunidade recíproca, estando ela pautada em proteger os objetivos instituídos pela constituição.

Ressaltou ainda que, a prestação de serviços fornecidos pela CEDAE, tanto no que se refere ao abastecimento de água quanto a coleta e ao tratamento de esgotos sanitários são de natureza pública, executados em regime de exclusividade, contudo, sem violar a livre concorrência.

Outra situação em que a Corte reconhece a extensão da imunidade tributária do art. 150, IV, da CRFB/88 é no que se refere aos serviços de saúde prestados pelas Sociedades de Economia Mista correspondente a própria atuação do Estado, desde que esta não obtenha lucros no exercício de sua finalidade.

Vejamos como o Egrégio Tribunal julgou RECURSO EXTRAORDINÁRIO: RE 580264/RS:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA. SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. SERVIÇOS DE SAÚDE. 1. A saúde é direito fundamental de todos e dever do Estado (arts. 6º e 196 da Constituição Federal). Dever que é cumprido por meio de ações e serviços que, em face de sua prestação pelo Estado mesmo, se definem como de natureza pública (art. 197 da Lei das leis). 2 . A prestação de ações e serviços de saúde por sociedades de economia mista corresponde à própria atuação do Estado, desde que a empresa estatal não tenha por finalidade a obtenção de lucro. 3. As sociedades de economia mista prestadoras de ações e serviços de saúde, cujo capital social seja majoritariamente estatal, gozam da imunidade tributária prevista na alínea “a” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal. 3. Recurso extraordinário a que se dá provimento, com repercussão geral. (STF - RE: 580264 RS, Relator: Min. JOAQUIM BARBOSA, Data de Julgamento: 16/12/2010, Tribunal Pleno, Data de Publicação: REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO)

Conforme visto acima, o posicionamento da corte é consolidado no que tange a aplicação da imunidade recíproca nas Sociedades de Economia Mista prestadoras de serviços públicos, todavia há alguns requisitos a ser observados. Dentre eles estão à propriedade de bens e serviços utilizados para o desenvolvimento das atividades; não deve haver quebra quanto ao princípio da livre concorrência e do livre exercício de atividade econômica ou profissional lícita.

Além de destacar que a saúde é um direito de todos e um dever do Estado, o Min. Ayres Britto destacou a forma de prestação desse serviço em consonância como art. 198 na

Carta Magna de 1988 que diz:

Art. 198. “As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

I –descentralização... ;

II - atendimento integral, com prioridade para as atividades preventivas, sem prejuízo dos serviços assistenciais;

III - participação da comunidade.

§ 1º O sistema único de saúde será financiado, nos termos do art. 195, com recursos do orçamento da seguridade social, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de outras fontes.”

Tem-se com isso que, os serviços de saúde que podem ser prestados pelo Estado ou pelos particulares, independente de contrato de concessão ou permissão pública. Considera-se um serviço não privativo do Estado, mas constitucionalmente é um serviço público nos termos do art. 175, da CRFB/88. É um direito fundamental do ordenamento jurídico brasileiro, sendo este essencialmente necessário para a construção do Estado Democrático garantindo a cidadania. Este seria um dos principais liames para a aplicabilidade da imunidade recíproca àqueles que prestam serviço de saúde seja de forma direta ou não.

Em contrapartida a estes posicionamentos o STF tem rejeitado a imunidade recíproca tributária. Em abril de 2011 foi a plenário o RE 594.015 – São Paulo, que teve como relator o Min. Marco Aurélio para discutir acerca da extensão da imunidade sobre o IPTU do terreno ocupado pela Petróleo Brasileiro S/A – PETROBRAS (Sociedade de Economia Mista), na área portuária de Santos-SP, estando esta na condição de arrendatária da Companhia Docas do Estado de São Paulo – CODESP, tendo decisão proferida no que segue:

Após o voto do Ministro Marco Aurélio (Relator), negando provimento ao recurso extraordinário, e o voto do Ministro Edson Fachin, dandolhe provimento, pediu vista dos autos o Ministro Roberto Barroso. Ausentes, justificadamente, o Ministro Celso de Mello; os Ministros Gilmar Mendes e Teori Zavascki, em missão oficial para participarem do Programa de Eleições dos Estados Unidos (USEP) e da 7ª Conferência da Organização Global de Eleições (GEO-7), em Washington, Estados Unidos, e o Ministro Dias Toffoli, acompanhando as eleições norte-americanas a convite da International Foundation for Electoral Systems (IFES). Falaram: pela recorrente Petróleo Brasileiro S/A – PETROBRAS, o Dr. Marcelo Rodrigues de Siqueira; pela Associação Nacional dos Transportadores Ferroviários – ANTF, a Dra. Misabel Abreu Machado Derzi, e, pelo amicus curiae Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileira – ABRASF, o Dr. Ricardo Almeida. Presidência da Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 10.11.2016. Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 385 da repercussão geral, negou provimento ao recurso, vencidos os Ministros Edson Fachin, Celso de Mello e Cármen Lúcia (Presidente). (STF - RE: 5944015, Relator: Min. MARCO AURÉLIO, Data de Julgamento: 01/06/2011, Tribunal Pleno, Data de Publicação: REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO)

O recurso foi improvido conforme o entendimento do Ministro Roberto Barroso que afirmou: “A imunidade recíproca, prevista no art. 150, VI, a, da Constituição não se estende a empresa privada arrendatária de imóvel público, quando seja ela exploradora de atividade econômica com fins lucrativos. Nessa hipótese é constitucional a cobrança do IPTU pelo Município”. Tendo como isso esclarecido que embora haja extensão quanto à aplicação das imunidades recíprocas as Sociedades de Economia mista, estas deverão estar atreladas a finalidade do serviço executado, não podendo ser estendido a terceiro que esteja fruindo dos seus bens ou serviços.

Outro julgado importante foi o Recurso Extraordinário com Agravo nº 638.315/2011 que discutiu compatibilidade da extensão da imunidade tributária recíproca à Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária – INFRAERO, na qualidade de empresa pública prestadora de serviço público. Vejamos:

RECURSO. Extraordinário. Imunidade tributária recíproca. Extensão. Empresas públicas prestadoras de serviços públicos. Repercussão geral reconhecida. Precedentes. Reafirmação da jurisprudência. Recurso improvido. É compatível com a Constituição a extensão de imunidade tributária recíproca à Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária – INFRAERO, na qualidade de empresa pública prestadora de serviço público. (ARE 638315 RG, Relator(a): Min. MINISTRO PRESIDENTE, julgado em 09/06/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-167 DIVULG 30-08-2011 PUBLIC 31-08-2011 EMENT VOL-02577-02 PP-00183)

Entende-se que a Constituição Federal não estendeu a imunidade aos impostos das estatais, e sim, assegurou aos entes políticos e as suas pessoas administrativas de direito público, também vedou a extensão das imunidades no alcance das situações em que as empresas beneficiadas explorem atividades de natureza privada, bem como haja contraprestação dos usuários dos serviços públicos por meio de preços ou tarifas conforme prece o art. 150, §3º da CRFB/88.

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

[...]

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

Além das estatais acima, analisa-se também a extensão da imunidade recíproca a Casa da Moeda do Brasil – CMB, empresa governamental delegatária de serviços público. Observa-se como a Suprema Corte deu provimento ao Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 592752 RJ:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. IMUNIDADE RECÍPROCA. ART. 150, INC. VI, A, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. EXTENSÃO EM FAVOR DA CASA DA MOEDA. RESTRIÇÃO ÀS ATIVIDADES NAS QUAIS A EMPRESA ATUA COMO DELEGATÁRIA DA UNIÃO. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA RESIDUAL EM RELAÇÃO À CONFECÇÃO DE FICHAS TELEFÔNICAS. NÃO INCIDÊNCIA DO ISS. 1. Ao atuar em regime de concorrência com o particular, o ente integrante da administração indireta não pode gozar de benefícios inextensíveis aos demais agentes do setor privado. Por tal razão, a norma imunizante só alcança os serviços prestados em regime de exclusividade, com base em expressa delegação da União. 2. Os serviços de composição gráfica realizados em fichas telefônicas são prestados em caráter privado. A despeito da atividade não estar acobertada pela imunidade, não há como reconhecer a incidência do ISS na hipótese em virtude de os serviços serem meramente residuais em relação à operação de circulação de tais mercadorias. Aplicam-se ao caso as conclusões do Supremo Tribunal Federal sobre a composição de serviços gráficos em embalagens (ADI 4.389-MC). 3. Agravo regimental a que se nega provimento. (STF - RE: 592752 RJ, Relator: Min. ROBERTO BARROSO, Data de Julgamento: 18/03/2014, Primeira Turma, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-073 DIVULG 11-04-2014 PUBLIC 14-04-2014).

Em suma, entende-se que a outorga de delegação a Casa da Moeda do Brasil, não descaracterizaria sua natureza de pessoa jurídica de direito público, uma vez que tem seus serviços monopolizados pela União Federal. Ora, a delegação dos serviços executados pela CMB por meio de outorga legal, não impede a mudança em seu regime jurídico, bem como no que concerne o direito tributário o qual incidirá sobre sua atividade.

Neste sentido, a CMB fundamenta o pedido da aplicação da extensão de regalias no tocante a matéria de impostos, fundada na garantia constitucional da imunidade recíproca tributária nos termos do art. 150, VI, “a”, da CRFB/88, no Princípio do Pacto Federativo, contudo teve seu recurso improvido de maneira unânime pela turma que o julgou.

Alguns doutrinadores têm se posicionado em relação a aplicação dessas imunidades as empresas estatais. Vejamos o que diz o renomado doutrinador Celso Antonio Bandeira de Mello, em seu curso de direito administrativo, onde destaca de forma minuciosa a o que vem a caracterizar o serviço postal brasileiro, in verbis:

Há duas espécies de serviços que só podem ser prestados pelo próprio Estado, isto é,

que não podem ser prestados por concessão, permissão ou autorização. São eles, o serviço postal e o correio aéreo nacional, como resulta do art. 21, X.

Isto porque, ao arrolar no art. 21 competências da União quanto à prestação de serviços públicos, menciona nos incisos XI e XII (letras “a” a “f”) diversos serviços. A respeito deles esclarece que a União os explorará diretamente “ou mediante autorização, concessão ou permissão”. Diversamente, ao referir no inciso X ao serviço postal e ao correio aéreo nacional, não concedeu tal franquia. Assim, é visível que não quis dar o mesmo tratamento aos vários serviços que considerou. (MELLO, 2006, p. 667).

Conclui-se que se a ECT prestasse apenas um serviço exclusivo do Estado seria mais adequado ter sido constituída em forma de Autarquia. Porém, pode-se observar que a estatal já existia antes da constituinte de 1988, por meio do Decreto-Lei nº509/69, o qual permanece até os dias atuais.

Por outro lado, a INFRAERO, ao contrário da ECT tem sua finalidade não exclusiva conforme dispõe o art. 21, XII, da CRFB/88 o qual possibilita três modalidades de prestação desses serviços: concessão, permissão e autorização. Ambas as estatais têm seu tratamento diferenciado, tendo como base os fundamentos da ADPF nº 46, onde não se aplica a extensão das imunidades recíprocas a INFRAERO por analogia. Uma vez que, poderá incidir em concorrência desleal, tendo em vista que a empresa prestaria serviços em regime de concorrência com o particular se contrapondo ao que diz o princípio da isonomia e o princípio do pacto federativo.

O Supremo Tribunal Federal, de acordo com seus julgados consolidados, afirma que quando não houver prejuízos no tocante aos requisitos constitucionais, deve-se observar alguns requisitos para que seja aplicada a extensão da imunidade recíproca, os quais a Suprema Corte denominou de estágios. São estes: restrição da propriedade, serviços e bens destinados a satisfazer os objetivos do ente federado a qual se destina; não podendo beneficiar a atividade econômica, com a intenção de aumentar capital de tais empresas. Obedecendo ao princípio da livre concorrência e ao exercício lícito da atividade profissional. Contudo, conclui-se que se deve fazer uma ponderação quanto à finalidade e a essencialidade dos serviços prestados pelas empresas abarcadas por tal privilegio imunizatório.

4 ANÁLISE CRÍTICA DA POSIÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Para adentrarmos no objetivo deste trabalho, analisaremos as imunidades recíproca tributária sob a égide do Supremo Tribunal Federal e qual a forma de interpretação da Corte Suprema.

Como já fora visto, as imunidades são normatizações do sistema constitucional tributário, o qual prevê a instituição dos tributos. Contudo, o que se vislumbra no trabalho em tela são as normas que concedem a competência desses tributos aos entes políticos.

Observa-se, que essas normas não limitam o poder de tributar e sim buscam limites a sua competência, de forma que não haja hierarquia de uma para com as outras, pois todas elas advêm da constituinte de 1988, formulando o modelo cogente tributário.

É notório que as imunidades são taxadas como direitos fundamentais dos contribuintes, fazendo parte do corpo constitucional, tendo eficácia plena e aplicação imediata, com isso não podem ser suprimidos por lei infraconstitucional, possuindo o aspecto rígido das cláusulas pétreas.

O Supremo Tribunal Federal vem consolidando seu posicionamento genericamente quando o assunto são as imunidades. Destaca-se a jurisprudência do pretório excelso quando o assunto é a extensão das imunidades referente às empresas públicas e as sociedades de economia mista, visando sempre alcançar o disposto no julgamento do RE 407099/2014 referentes à Empresa de Correios e Telégrafos.

Observa-se que o que aduz a aplicação das imunidades recíprocas é a ausência de finalidade lucrativa por meio das estatais. Contudo, é necessário que se faça uma ponderação dessa “regalia”, para que haja um equilíbrio econômico, e a não violação dos preceitos constitucionais, como é o caso do princípio da isonomia e da livre concorrência frente a descentralização de atividades executadas pela administração indireta.

No tocante a ECT, a mesma executa serviços que são atípicos da função do Estado, sendo estes serviços de iniciativa privada, fazendo assim com que sujam indagações quanto à existência de uma possível renúncia de receita por meio do Estado para com esta empresa.

Outrora, alguns ministros do Supremo Tribunal Federal ao julgar o Recurso Extraordinário nº 407099 se posicionaram a favor da extensão da imunidade, aduzindo que seria difícil a identificação dos serviços postais executados pelo regime de concorrência, bem como fica evidenciado no desenvolvimento dessas atividades o interesse social, uma vez que a ECT presta serviços em todos os lugares do país, inclusive naqueles em que as empresas privadas não querem oferecer. A Corte também levou em consideração que a o Correios se

utilizam do subsídio cruzado, aplicando o lucro dos serviços sem exclusividade aos serviços postais.

Por outro lado, é sabido aludir que o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, improcedeu a extensão da imunidade aplicada aos serviços executados pela ECT em Curitiba. Para este tribunal, os serviços abrangidos pela norma imunizante estão elencados no art. 9 da Lei nº 6538/78, sendo estes considerados como serviços públicos. Em contrapartida, a ECT alegou que a decisão do tribunal estava equivocada, tendo em vista o disposto no art. 21,X da CRFB/88 que determina a manutenção do serviço postal e aéreo nacional pela União, ensejando no RE 601392/PR.

O julgado foi parar no STF, alegando que há na ECT uma continuidade de serviço público e a aplicação da imunidade não violaria o princípio da livre concorrência, da isonomia e do pacto federativo. Veja-se os argumentos do Min. Relator Joaquim Barbosa:

A ECT, empresa pública que presta serviços postais, os quais são de competência da União, está abrangida pela imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, letra 'a' da Constituição Federal. 2. A imunidade aqui delineada, entretanto, restringe-se aos serviços tipicamente postais mencionados no art. 9º da Lei nº 6.538/78, sendo lícito ao município na cobrança de ISS, relativamente aos serviços não abarcados pelo monopólio concedido pela União. (RE 601.392/PR).

[...]

Sabe-se também que as agências dos Correios são utilizadas para operações do chamado “Banco Postal”. Atualmente, uma grande instituição financeira privada é responsável pelo Banco Postal, e é lícito supor que uma parceria desta natureza não tenha motivação filantrópica[1]. Não causa qualquer perplexidade a tributação de instituições financeiras quando estas atuarem com base em agências próprias. ((RE 601392, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Relator(a) p/ Acórdão: Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 28/02/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-105 DIVULG 04-06-2013 PUBLIC 05-06-2013)

Em seu voto, o Min. conclui desfavorecendo a ECT, sobre o fundamento de que a capacidade contributiva desenvolvida pelos serviços prestados da estatal não confere risco ao desequilíbrio econômico, bem como não ver motivos para aplicar a imunidade quanto ao ISS, o que difere da extensão da imunidade incidente no IPTU, sob o aspecto de que independente da destinação pública gozarão da benesse da norma imunizadora.

Nestes termos, deve haver uma ponderação no que se refere às atividades executadas por estas empresas e em quais circunstâncias seus serviços são prestados, levando em conta o interesse público e o favorecimento de finalidade lucrativa a essas empresas, onde o posicionamento do STF finda afastando a livre concorrência e monopolizando os serviços das estatais, esquecendo-se que a finalidade da aplicação da imunidade recíproca é a não tributação de um ente federativo a outro, do contrário podendo colocar em risco o

funcionamento do Estado, acabando por privilegiar serviços essenciais com finalidade inviável.

No que concerne à livre concorrência é possível observar que a mesma possui natureza jurídica de princípio, conforme análise constitucional. Destarte, a livre concorrência relaciona-se com outros valores, como é o caso da valorização do trabalho humano.

O dimensionamento constitucional da livre concorrência tem destaque quando o Estado por meio de seus instrumentos (descentralização de atividades), não é abarcado pelo privilégio fiscal que a ele é alcançado ao explorar diretamente atividade econômica. É deste modo que a imunidade recíproca não será aplicada aos impostos, observando o princípio da paridade de armas ou isonomia frente aos particulares, protegendo eventuais abusos que essa regalia venha a oferecer.

Levando em consideração que o Brasil é um Estado Democrático de Direito, foi estabelecido pela constituinte de 1988 princípios e direitos fundamentais para elevar a dignidade da pessoa humana, garantir a ordem pública e resolver os conflitos de interesse dos cidadãos, bem como zelar pela saúde, meio ambiente, desenvolvimento nacional e outros valores. Para que estes fins sejam alcançados é necessário que o Estado trace metas. Com isso, têm-se a arrecadação fiscal, que busca maximizar os valores constitucionais, fazendo com o que surja o dever de contribuição.

Todavia, essa obrigação imposta pelo Estado deve ser observada frente ao sistema constitucional de arrecadação, fazendo uma interpretação sistemática quanto às regras e princípios. Tal interpretação deve ser feita cautelosamente pelo Supremo Tribunal Federal, uma vez que de tais decisões ocorrem o que se chama de virada jurisprudencial como foi o caso do posicionamento do Min. Joaquim Barbosa no RE 60139, que desfavoreceu a extensão a ECT sobre o argumento de prezar a livre concorrência e afastar a monopólio dos serviços estatais, se acredita que de fato deve ser levado em consideração pelos demais ministros do colegiado.

CONCLUSÃO

A imunidade tributária recíproca tem a finalidade de vedar a tributação entre os entes federativos, conforme dispõe o art. 150, VI, a, da CRFB/88. A imunidade tem como base a preservação da forma de Estado Federado, sendo esta considerada cláusula pétrea nos termos do art. 60, §4º da CRFB/88, e, por sua vez de difícil alteração.

Os entes da administração direta ou indireta são protegidos pela imunidade recíproca, vedando a Constituição a tributação sobre a renda, patrimônio e serviços uns dos outros. Feita a análise do RE 601.392/PR, em relação à ECT, afirma-se que esta estatal é beneficiada por tal regalia, ainda que seus serviços não sejam prestados de forma exclusiva.

Assim, evidencia-se que a Empresa de Correios e Telégrafos, por ser constituída como pessoa jurídica de direito público, ou seja, contemplando a administração indireta da União, exercendo atividade econômica típica e não típica se beneficia do instituto imunizatório.

Em suma, o STF tem se posicionado a favor ao que se refere à concessão da imunidade no tocante aos tributos como IPTU, IPVA, ICMS e ISS. Ainda que sua atuação seja atípica, não há violação no que se refere aos princípios constitucionais, havendo uma ponderação no tocante a sua incidência. Por outro lado, no que se refere a concorrência, as empresas subordinadas ao regime da iniciativa privada têm a discricionariedade em atuar ou não na prestação de serviços. Contudo, as estatais, em especial a ECT tem garantia constitucional de atuação por ter seus serviços de natureza obrigatória, não podendo se eximir de levar esses serviços à população.

Para que haja a aplicação da imunidade ela deve está condicionada a não concorrência com as empresas privadas, podendo ensejar na concorrência desleal, violando o que diz o art. 170 da CRFB/88 que tem como uma de suas diretrizes a livre concorrência.

Subjetivamente é sabido afirmar, com base na jurisprudência e na doutrina da atualidade, que a imunidade recíproca tributária deve abranger as empresas públicas e as sociedades de economia mista a depender das atividades que estas desenvolvam.

Para a doutrina clássica as empresas públicas tem dois tipos: a que desenvolve atividade econômica e a que presta serviço público. O art. 173, §2º da CRFB/88 diz que as empresas públicas só podem desenvolver atividade econômica de maneira excepcional, sendo por tal motivo vedado-lhes o gozo dos benefícios fiscais, bem como acontece com o setor privado. Essas regalias só são passíveis de aplicação às prestadoras de serviços públicos, onde entende-se que não há violação ao art. 173 da Carta Maior.

O art. 175 da Constituição Federal, assegura a prestação de serviços públicos estatais seja por delegação, concessão, autorização ou permissão pública ao setor privado, competindo ao Estado a fiscalização quanto a sua execução, podendo também fazer esta delegação a um ente da própria Administração Pública, na forma da Lei, incluindo as empresas públicas, devendo os serviços prestados por estas serem considerados como uma estensão do próprio Estado, aplicando com isso todos os seus benefícios.

O STF ao reconhecer a extensão das imunidades recíprocas à Empresa de Correios e telégrafos teve como fundamento que a empresa supra não exercia atividade economia, e sim presta serviço público de competência essencial da união em consonância com o art. 21,X, da CRFB/88.

Ao ser indagada quanto a diferenciação dos serviços postais aos prestados por meio de concorrência, o Egrégio tribunal aludiu a finalidade social da ECT ao prestar seus serviços nos quatro cantos do país, bem como o subsídio cruzado com fim de fomentar o serviço postal que por sua vez há um déficit.

Por fim, ao avaliar a extensão da imunidade recíproca aos entes da administração indireta nota-se que é totalmente viável a aplicação das imunidades às empresas que prestem serviços públicos e que não tenham sua finalidade lucrativa, desde que seus serviços se encaixem nos requisitos legais, bem como no que diz respeito a doutrina e a jurisprudência. Devendo afunilar os serviços não essenciais que gerem finalidade econômica para tais empresas, sendo esta uma forma de burlar a legalidade e até mesmo configurar renúncia de receita por parte do Estado.

REFERÊNCIAS

Livros:

- BALEEIRO, Aliomar. Uma Introdução à Ciência das Finanças e à Política Fiscal, 3ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1964, p. 262.
- BARROS, Paulo Carvalho de. Curso de direito tributário. Editora Saraiva, 2018.
- BRITO, Edvaldo. Direito Tributário e Constituição. 1. Ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- BULOS, Uadi Lammego. Curso de Direito Constitucional- 9.ed. ver. e atual de acordo com a Emenda Constitucional n. 83/2014, e os últimos julgados do Supremo Tribunal Federal - São Paulo: Saraiva, 2015.
- CARRAZZA, Roque Antonio. A Imunidade Tributária das Empresas Estatais Delegatárias de Serviços Públicos – Um estudo sobre a imunidade tributária da ECT. 2004, p. 35.
- CARVALHO, Cristiano. Direito Tributário Atual. 1. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015.
- CASSONE, Vittorio. Direito Tributário: fundamentos constitucionais, análise dos impostos, incentivos à exportação, doutrina, prática e jurisprudência. 11 ed. São Paulo: Atlas, 1999. P. 117.
- COELHO, Sacha. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 16ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- FEDERAL, Supremo Tribunal et al. Constituição da república federativa do Brasil. Supremo Tribunal Federal, 1988
- FONSECA, João José Saraiva. Metodologia da pesquisa científica. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.
- GIL, Alberto Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 33ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de Mello. Curso de Direito Administrativo. 22ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 667.
- _____, Celso Antonio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 27a ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 671.
- MIRANDA, Pontes de Questões Forenses, t.III, p. 364; id, Comentários à Constituição de 1946, vol. II, p. 156
- PAULSEN, Leandro. Constituição e código tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência- 18.ed., São Paulo: Saraiva, 2017.

Artigos de revistas:

DANILEVICZ, Thiago et al. A livre concorrência e as imunidades subjetivas de impostos: reflexões sobre o problema do alcance dessas imunidades. 2014. Disponível em:

<http://tede2.pucrs.br/tede2/handle/tede/4270>. Acesso em 15/11/2018.

SILVA, Gean; PINHEIRO, Tiago; SÁ de Pedro. Imunidade Tributária Sobre Templos de Qualquer Culto: Alcance. Revista Unoeste, Presidente Prudente, V.10, n. Especial, Jul./Dez. 2013. Disponível em:

<http://www.unoeste.br/site/enepe/2013/suplementos/area/Humanarum/Cont%C3%A1beis/Imunidade%20Tribut%C3%A1ria%20sobre%20Templos%20de%20qualquer%20culto%20Alcance.pdf>.

Material da Internet:

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº 76. As sociedades de economia mista não estão protegidas pela imunidade fiscal do art. 31, V, a, Constituição Federal. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=4104>>.

Acesso em: 29 nov. 1998.

FEDERAL, Senado. Constituição da república federativa do Brasil. Brasília: Senado, 1988.

FERNANDES, Laura Senna Guimarães. A aplicação da imunidade recíproca às empresas estatais prestadoras de serviços públicos. Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 30 de janeiro de 2017. Disponível em : <http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.58325&seo=1>.

Acesso em: 25 maio 2018.

STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO: RE 363412 BA/2007. Relator: Ministro Dias Toffoli. data de julgamento 07.08.2007. Disponível em:

<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=307781194&tipoApp=.pdf>.

Acessado em: 06/10/2018.

_____. AÇÃO CIVIL ORIGINÁRIA: ACO nº 959/RN. Relator: Ministro Menezes Direito. DJ de 16/05/2008. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7708216>>. Acesso em: 06/10/2018.

_____. AÇÃO CAUTELAR: AC-QO 1851/RN. Rel. Min. Ellen Gracie, julg. em 17.06.2008. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4298817/acao-cautelar-ac-1851>.

Acesso em: 06/10/2018.

_____. RECURSO EXTRAORDINÁRIO: RE 407.099. . Relator: Ministro Carlos Veloso. Brasília, 22 de junho de 2004. Diário da Justiça Eletrônico. Disponível em:

<http://redir.stf.jus.br/paginador/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261763>. Acesso em: 19 out. 2018.)

_____. ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL: ADPF 46. Relator: Ministro Marco Aurélio. Brasília, 5 de agosto de 2009. Diário de Justiça Eletrônico. Disponível em: <

<http://redir.stf.jus.br/paginador/paginador.jsp?docTP=AC&docID=608504>>. Acesso em: 20 out. 2018. p. 22.)

_____. AÇÃO CIVIL ORIGINÁRIA: ACO nº 2149. Relator: Min. LUIZ FUX, julgado em 17/05/2017, publicado em PROCESSO ELETRÔNICO DJe-104 DIVULG 18/05/2017 PUBLIC 19/05/2017). Disponível em: <

<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13867226>>. Acesso em: 19/out. 2018

_____. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO: ARE 763.000-agr, Rel. Min. Roberto Barroso, Primeira Turma DJe de 30/09/2014. Disponível em: <

<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=305536304&tipoApp=.pdf>>. Acesso em 19/10/2018.

_____. RECURSO EXTRAORDINÁRIO: RE 580264/RS, Relator: Min. JOAQUIM BARBOSA, Data de Julgamento: 16/12/2010, Tribunal Pleno, Data de Publicação: REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO). Disponível em: <

<http://www.stf.jus.br/portal/inteiroTeor/obterInteiroTeor.asp?id=628371>>. Acesso em: 19/10/2018.

_____. RECURSO EXTRAORDINÁRIO: RE 5944015, Relator: Min. MARCO AURÉLIO, Data de Julgamento: 01/06/2011, Tribunal Pleno, Data de Publicação: REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO). Disponível em: <

<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4143144&numeroProcesso=657718&classeProcesso=RE&numeroTema=500>>. Acesso em 19/10/2018.

_____. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO :ARE 638315/BA, Relator(a): Min. MINISTRO PRESIDENTE, julgado em 09/06/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-167 DIVULG 30-08-2011 PUBLIC 31-08-2011 EMENT VOL-02577-02 PP-00183). Disponível em: < <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/311629611/repercussao-geral-no-recurso-extraordinario-com-agravo-rg-are-638315-ba-bahia>> acesso em 19/10/2018.

_____. RECURSO EXTRAORDINÁRIO: RE 601.392/PR).(RE 601392, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Relator(a) p/ Acórdão: Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno,

julgado em 28/02/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-105 DIVULG 04-06-2013 PUBLIC 05-06-2013). Disponível em: <
<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3921744>> acesso em 19/10/2018.

_____. RECURSO EXTRAORDINÁRIO: RE 592752/RJ, Relator: Min. ROBERTO BARROSO, Data de Julgamento: 18/03/2014, Primeira Turma, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-073 DIVULG 11-04-2014 PUBLIC 14-04-2014).

Disponível em: <

<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=173969956&tipoApp=.pdf>>

acesso em: 19/10/2018.