



# CONSIDERAÇÕES SOBRE A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DA ECT EM SUAS DIVERSAS ATIVIDADES

---

*Juliana Miranda Alfaia da Costa\**

*Maria de Fatima Ribeiro\*\**

## **Resumo**

O presente artigo tem por finalidade a análise da aplicação da imunidade tributária recíproca para a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT, em especial no que concerne as suas atividades essenciais e aquelas em atuação concorrente com a iniciativa privada. Primeiramente, são apresentadas considerações sobre as imunidades tributárias, apontando sua evolução histórica e suas espécies, previstas nas alíneas do inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal. Posteriormente são analisados os aspectos gerais da ECT, a identificação e importância do serviço postal na Constituição Federal bem como suas atividades essenciais e comerciais. Por fim, discutiu-se quanto a extensão da imunidade tributária recíproca para a ECT, empresa pública, inclusive no tocante às suas atividades não típicas, a não ocorrência de afronta aos princípios constitucionais e a não configuração de concorrência desleal. O tema será analisado considerando recentes decisões do Supremo Tribunal Federal com abordagem da doutrina pertinente.

## **Palavras-chave**

Imunidade Recíproca. Empresa Pública. Correios.

## **TAX IMMUNITY OF ECT IN THEIR VARIOUS ACTIVITIES**

## **Abstract**

The purpose of this article is to analyze the application of reciprocal tax immunity to the Brazilian Postal and Telegraph Company (ECT), in particular as regards its essential activities and those in competition with the private sector. Firstly, considerations on tax immunities are presented, pointing out their historical evolution and their species, provided for in subsections VI of article 150 of the Federal Constitution. Later, the general aspects of the ECT, the identification and importance of the postal service in the Federal Constitution as well as its essential and commercial activities are analyzed. Finally, we discussed the extent of reciprocal tax immunity for ECT, a public company, including its non-typical activities, the non-occurrence of violation of constitutional principles and the non-establishment of unfair competition. The theme will be analyzed considering recent decisions of the Federal Supreme Court with an approach to relevant doctrine.

---

\* Mestranda do Programa de Mestrado em Direito pela UNIMAR - Universidade de Marília - SP. Pós-graduada em Direito Tributário pela UNIDERP. Professora do Curso de Direito das Faculdades Integradas de Três Lagoas-MS. Advogada.

\*\* Doutora em Direito Tributário pela PUC-SP e Professora do Programa de Mestrado em Direito da Universidade de Marília.

## Keywords

Immunity Reciprocal. Public Company. Post Offices.

## 1. INTRODUÇÃO

Os serviços oferecidos pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT são muito utilizados no país, apesar dos avanços tecnológicos. Suas atividades essencialmente postais ou atividades de cunho comercial são de suma relevância para as relações comerciais e sociais.

A ECT tem natureza jurídica de empresa pública de competência da União e desempenha serviço obrigatório garantido constitucionalmente.

Assim, dado seu caráter especial, tem-se estendido a aplicação da imunidade tributária do tipo recíproca para a ECT, ainda que esta imunidade não esteja prevista expressamente na Magna Carta de 1988, como será analisado.

Todavia, a questão principal gira em torno da aplicação da imunidade recíproca para serviços não típicos exercidos pela ECT, visto que atualmente, esta empresa atua no mercado, ofertando serviços concorrentemente com empresas em regime próprio de iniciativa privada.

O objetivo, portanto, é averiguar se nesses casos, a ECT poderia ter mantida a imunidade tributária concedida, ou se poderia incidir a tributação nos mesmos moldes comportados pelas empresas privadas. É o que se pretende demonstrar.

Para tanto serão analisadas significativas jurisprudências do Supremo Tribunal Federal com abordagem crítica com base na doutrina sobre a temática.

## 2. IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS

### 2.1. Aspectos gerais da imunidade tributária no Brasil

Identificada no contexto das limitações constitucionais ao poder de tributar, a imunidade tributária goza de *status* semelhante aos dos princípios constitucionalmente protegidos, sendo considerada uma das mais relevantes hipóteses de vedação da aplicação tributária.

O legislador visou, com as imunidades, proteger determinadas pessoas, situações, e coisas que demandavam maior amparo Estatal. A técnica utilizada pelo legislador constituinte foi a de traçar, de maneira criteriosa, as áreas que

refutam a incidência de exações tributárias, levando-se em consideração no rígido sistema brasileiro de distribuição de competências impositivas.<sup>1</sup>

Assim, a técnica traçada albergou um sistema rígido de distribuição de competências tributárias, conferindo às pessoas políticas a faculdade de instituir tributos, desde que compatíveis com a previsão constitucional.

E, com efeito, da mesma forma que previu a possibilidade de tributação, subdividindo o campo da competência tributária, também buscou promover a delimitação de tal competência, por verificar que existiam hipóteses que não poderiam ser alvo de tributação.

São várias formas de desoneração tributária, destacando-se a isenção, a alíquota zero, a não incidência, a remissão e a imunidade<sup>2</sup>.

Aliás, há considerável diferenciação da exoneração constitucional frente a outras circunstâncias onde também se exclui a aplicação tributária. Logo, a imunidade tributária se diferencia da isenção tributária, certo que ambas por sua vez se distinguem do que se denomina não incidência de tributos.

Nesse sentido, Paulo de Barros Carvalho pondera que tais exonerações “são categorias distintas, que não se interpenetram, mantendo qualquer tipo de relacionamento no processo de derivação ou de fundamentação, a não ser em termos muito oblíquos e indiretos”.<sup>3</sup>

Daí ressaltar que o conceito de imunidade tributária, única e exclusivamente, “com o auxílio de elementos jurídicos substanciais à sua natureza, pelo que podemos exibi-la como a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresso, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas”<sup>4</sup>.

Enquanto a imunidade está calcada na Constituição Federal, as isenções são apontadas nas legislações infraconstitucionais, considerando-se situações onde se busca não tributar fatos, mesmo sendo legalmente prevista a aplicação dos tributos. Isto ocorre, pois a isenção apenas inibe o lançamento do tributo,

---

<sup>1</sup> SABBAG, Eduardo. Imunidade Tributária Recíproca e os Impostos Indiretos: uma interpretação conforme o Estado Federal. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013, p. 21.

<sup>2</sup> A professora Betina Grupenmacher, com propriedade, escreveu em sua tese de pós-doutoramento sobre tais institutos. Confira: GRUPENMACHER, Betina Treiger. Das exonerações tributárias. Incentivos fiscais e benefícios. In Novos Horizontes da Tributação: Um diálogo Luso-Brasileiro, Coimbra: Almedina, 2012, p. 9 e segs. José Wilson Ferreira Sobrinho escreve com propriedade sobre o instituto da Imunidade em sua obra: Imunidade tributária. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1996.

<sup>3</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 198.

<sup>4</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 185.

muito embora já tenha ocorrido o fato gerador e já nascido a obrigação tributária.

Já no que se refere a não incidência tributária, não há sequer hipóteses em que existirá a tributação. Não se confundem com as imunidades, pois ao contrário dessas como o próprio nome informa, de modo algum poderá haver hipótese tributária.

E quanto às hipóteses de aplicação das imunidades, estas são apresentadas no artigo 150, inciso VI da Magna Carta de 1988.

Em breve análise, pode-se aparentar que a imunidade se restringe apenas aos impostos, tendo o constituinte retirado da esfera de proteção constitucional os demais tributos, como as taxas e as contribuições. Porém, já se tem considerado a ampliação da vedação tributária para os demais tributos.

Com efeito, é importante registrar os dizeres de Yoshiaki Ichihara:

Imunidades tributárias são normas da Constituição Federal, expressas e determinadas, que delimitam negativamente, descrevendo os contornos às normas atributivas e dentro do campo das competências tributárias, estabelecendo e criando uma área de incompetência, eficácia plena e aplicabilidade imediata, outorgando implicitamente direitos subjetivos aos destinatários beneficiados, não se confundindo com as normas fundamentais, vedações ou proibições expressas, como as limitações que decorrem dos princípios constitucionais, nem com a não-incidência.<sup>5</sup>

Verifica-se que apesar de a Constituição Federal ter reservado campo específico para abrigar as hipóteses de imunidade, fica claro que o seu próprio texto prevê a existência de nítidas imunidades, fora do âmbito do artigo 150, inciso VI. Tais situações são inseridas como isenções quando na verdade deveriam ter sido tratadas como imunes. É o caso por exemplo dos artigos 184, § 5º, 195, § 7º e ainda do artigo 149, § 2º, inciso I da CF, inserido pela Emenda Constitucional 33/2001. Vislumbra-se que houve equívoco de parte do legislador, pois deveriam ser alcançadas pelas regras da imunidade.

No campo de sua conceituação, Aliomar Baleeiro, um dos precursores do tema esclarece que:

A imunidade é regra constitucional expressa (ou implicitamente necessária), que estabelece a não competência das pessoas políticas da federação para tributar certos fatos e situações, de forma amplamente determinada, delimitando negativamente, por meio de redução parcial, a norma de atribuição de poder tributário.

---

<sup>5</sup> ICHIHARA, Yoshiaki. Imunidades tributárias. São Paulo: Atlas. 2000, p. 183. Confirmam também o texto de Kiyoshi Harada: Imunidade Recíproca das Empresas Públicas e das Sociedades de Economia Mista, de – Revista de Direito Tributário n. 103/2012/63.

[...] é, portanto, regra de exceção e de delimitação de competência, que atua, não de forma sucessiva no tempo, mas concomitantemente. [...].<sup>6</sup>

Já Hugo de Brito Machado, a conceitua como:

[...] obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação da competência tributária.<sup>7</sup>

Leciona Ives Gandra da Silva Martins, que:

A imunidade é o mais relevante dos institutos desonerativos. Corresponde a vedação total ao poder de tributar. A imunidade cria área colocada, constitucionalmente, fora do alcance impositivo, por intenção do constituinte, área necessariamente de salvaguarda para os contribuintes nela hospedados. A relevância é de tal ordem que a jurisprudência tem entendido ser impossível a adoção de interpretação restritiva a seus comandos legais sendo, obrigatoriamente, a exegese de seus dispositivos ampla.<sup>8</sup>

A imunidade possui natureza dupla. De um lado destoa-se para a limitação constitucional ao poder de tributar, demarcando a competência tributária ao evidenciar situações não passíveis de tributação. De outro, mostra-se positivista, estabelecendo a incompetência das pessoas políticas para instituir regras tributárias sobre determinadas situações. Por isso é possível afirmar que a imunidade difere de todas as demais limitações por parte do legislador infraconstitucional, uma vez que este não recebeu competência para tanto.

Nessa trilha, Paulo de Barros acentua:

Recortamos o conceito de imunidade tributária, única e exclusivamente, com o auxílio de elementos jurídicos substanciais à sua natureza, pelo que podemos exibi-la como a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresso, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.<sup>9</sup>

---

<sup>6</sup> BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 8. ed. atualizada por Mísabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 374.

<sup>7</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 300.

<sup>8</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva. Direito Empresarial: pareceres. Rio de Janeiro: Forense, 1986, p. 298/300. Adianta o autor que o Supremo tem, reiteradamente, insistido que a imunidade só se pode interpretar extensivamente.

<sup>9</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 195.

Confirma, assim, o rol de situações em que o texto constitucional elenca as imunidades, limitando o poder de tributar da entidade competente.

## 2.2. Considerações sobre a evolução histórica das imunidades tributárias

A origem das imunidades tributárias no Brasil remonta desde a Constituição do Império, em 1824<sup>10</sup>, onde se iniciou uma pequena abordagem sobre o que seria capacidade contributiva e imunidade fiscal. O tema alcançou o campo constitucional com a primeira Constituição Republicana, datada de 1981<sup>11</sup>. O primórdio das vedações tributárias tratou apenas das imunidades recíprocas entre os Estados, e no artigo 11, 1º e 2º, sobre os cultos religiosos.

O aperfeiçoamento das imunidades tributárias foi mais representativo na Constituição Federal de 1988. As imunidades estão previstas no âmbito das Limitações do Poder de Tributar, especificamente no artigo 150, inciso VI, do texto da Magna Carta.

Assim, o inciso VI veda a instituição de impostos em situações que são apresentadas atualmente em cinco alíneas: a alínea “a”, que trata do patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros, ou seja, da União, Estados, Distrito Federal e dos Municípios; a alínea “b” que trata dos templos de qualquer culto; a alínea “c”, que faz referência ao patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, entidades sindicais dos trabalhadores, instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, com a ressalva de que seja atendido os requisitos da lei; a alínea “d”, que vem tratar dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, e por fim, a alínea “e” que trata dos fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras interpretadas por estes, além de os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, com restrição quanto a etapa de replicação industrial de mídias ópticas a *laser*.

Identificadas as alíneas da norma imunizante, faz-se necessário apreciá-las em suas peculiaridades.

Outras imunidades tributárias estão dispostas no texto constitucional, não são objetos análise no presente artigo.

## 2.3. Das imunidades tributárias constantes na Constituição Federal de 1988

A alínea “a”, constante no inciso VI, do artigo 150 da Magna Carta trata da imunidade recíproca, definição ofertada por decorrência da isonomia existente entre os entes constitucionais, que também pode ser denominada como

---

<sup>10</sup> BRASIL. Constituição Política do Império do Brasil, de 25 de Março de 1824.

<sup>11</sup> BRASIL. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 24 de fevereiro de 1891.

imunidade mútua ou das entidades políticas. É a mais antiga exoneração tributária que se justifica em razão do princípio federativo constante no artigo 60, § 4º, I e artigos 29 e 30 da Constituição Federal, dada a autonomia dos Municípios. Tal imunidade atinge, portanto, apenas os impostos, permanecendo a cobrança recíproca quanto aos demais tributos. Há ressalva apenas quanto aos empréstimos compulsórios, pois se forem instituídos na forma de impostos, serão protegidos pela vedação constitucional.

Ademais, a presente imunidade induz a um rol exoneratório, que em literal interpretação, alcançaria tão somente os impostos sobre patrimônio, bens e serviços destes entes políticos.

Diante da discussão gerada, o Supremo Tribunal Federal (STF)<sup>12</sup> tem interpretado de forma mais ampla quanto ao rol de impostos, afastando aqueles que possam onerar as finanças dos entes políticos protegidos pela imunidade.

Acresça-se também que a imunidade das entidades políticas deve ser estendida para as autarquias e fundações mantidas pelo Poder Público, conforme dispõe o artigo 150, § 2º da Constituição Federal.

Ademais, a imunidade recíproca deve estar vinculada às suas finalidades essenciais ou cumprir as finalidades que dela decorram<sup>13</sup>.

Por sua vez, o § 3º, do artigo 150, veda a exoneração tributária nas hipóteses de exploração de atividade econômica regida pelos empreendimentos privados, ou nos casos em que haja o pagamento de tarifas ou preços, ou ainda em casos de contraprestações.

Destarte, a alínea “b” vem tratar das imunidades dos templos de qualquer culto. Tal exoneração tributária vem reforçar o princípio da liberdade de crença religiosa, constante no artigo 5º, VI a VIII da Carta Magna. Insere-se que se protege a prática religiosa, estando fora do alcance imunitório as seitas com objetivos ilegais. O seu patrimônio abrange não só os bens imóveis como os bens móveis dos templos, desde que se destinem a finalidades essenciais, ou seja, a prática religiosa ou o próprio culto.

Regina Helena Costa descreve que:

[...] a exoneração constitucional sob exame afasta a exigência do Imposto Predial e Territorial Urbano relativo ao imóvel onde o culto se realiza; o Imposto sobre Serviços concernente ao serviço

---

<sup>12</sup> RE 225778 AgR, Relator: Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, julgado em 16/09/2003; AI 389118 AgR, Relator: Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, julgado em 24/09/2002; RE 203755 Relator: Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, julgado em 17/09/1996.

<sup>13</sup> CANTO, Gilberto de Ulhôa. Algumas Considerações sobre a Imunidade Tributária dos entes públicos. Revista de Direito Administrativo, n. 52, abr/jun, 1958, p. 34/41. O autor faz representativas considerações sobre a Imunidade recíproca, reportando às Constituições anteriores. Nessa mesma linha escreveu: MORIS, Gustavo Teixeira. Novas Reflexões sobre a Limitação à Imunidade Recíproca. RJLB, nº 6, Ano 1, 2015, p. 527-550.

religioso; o Imposto de Renda sobre as esmolas, doações e rendimentos decorrentes de aplicações financeiras; o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis na aquisição desses bens; o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores referente aos veículos automotores usados na catequese ou nos serviços de culto; e o Imposto de Importação sobre bens destinados ao serviço religioso.<sup>14</sup>

Voltando-se para a alínea “c”, esta vem tratar das imunidades dos partidos políticos, suas fundações, as entidades sindicais dos trabalhadores, as instituições de educação e ainda as de assistência social.

Assim, basta que os partidos políticos respeitem o artigo 17 da Carta Magna, enquanto as entidades sindicais observem o artigo 8º, e as instituições de educação e assistência social atendam aos artigos 205 a 214, e ainda os artigos 203 e 204, todos da Constituição Federal.

Cumprе ressaltar que a imunidade contida na alínea “c” também se aplica ao patrimônio, à renda e aos serviços, em atendimento ao §4º, do artigo 150 da Lei Maior. E quanto a previsão de atender aos requisitos da lei, bem se percebe que a expressão não é autoaplicável, necessitando de acréscimo normativo.

O Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 14 trata dos requisitos necessários para o cabimento da imunidade tributária.

Já quanto a alínea “d”, refere-se às imunidades sobre os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão. Vê-se, em um primeiro momento, que o dispositivo constitucional buscou pautar-se apenas aos livros, jornais, periódicos, e ao papel que até então era o principal insumo utilizado para tornar público a manifestação das ideias e informações.

Porém, frente à evolução da sociedade, principalmente com a desenvolvimento da era digital, a vedação constitucional passou a ser tema de grande repercussão. Hugo de Brito Machado, inclusive fundamenta que:

[...] se em 1988 não se tinha motivos para acreditar na rápida substituição do livro convencional pelos instrumentos e meios magnéticos, hoje tal substituição mostra-se já evidente, embora o livro tradicional ainda não tenha perdido sua notável importância.<sup>15</sup>

---

<sup>14</sup> COSTA, Regina Helena Costa. Imunidades tributárias. Teoria e Análise da Jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 158. Ayres F. Barreto também discorre sobre o tema: Imunidades tributárias: limitações constitucionais ao poder de tributar. São Paulo: Dialética, 2001.

<sup>15</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 308.



E de fato, é a única imunidade classificada como objetiva, pois impede a cobrança de impostos tão somente dos bens, ou seja, são voltadas para os objetos livros, jornais, periódicos e o papel.

Por fim, a alínea “e” foi implantada pela Emenda Constitucional 75. Sua finalidade é desonerar os impostos sobre os fonogramas e videofonogramas musicais ou literomusicais produzidos no país, bem como aos seus suportes ou arquivos em que se encontrem. Objetiva-se não apenas reduzir a baixa de preços dos CDs e DVDs, como ainda desestimular a comercialização clandestina e estimular a cultura brasileira, por meio da obra intelectual do artista.

Assim, percebe-se que no rol apresentado pelo constituinte, buscou discriminar no campo tributário, situações ímpares com o simples enfoque de fazer prevalecer a harmonia e o desenvolvimento da sociedade.

Merece destaque na proposta deste estudo a análise da imunidade recíproca prevista no artigo 150, VI, “a”, da Constituição Federal e tem por direcionamento como vedação da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios cobrarem uns dos outros, impostos sobre o patrimônio, renda e serviços. Tal dispositivo constitucional teve como justificativa inicial a proteção do pacto federativo, “cuja manutenção pressupõe a existência de uma estrutura federal e autonomia dos entes que a compõem”.<sup>16</sup> Deve ser considerada também a isonomia entre os entes da federação e ainda a ausência de capacidade contributiva.

Como exigência constitucional, são protegidos pela imunidade, as pessoas políticas que prestam serviço público ou realizam atividade pública. Assim, tributar tais atividades é impor um ônus tributário ao próprio Estado.

Sobre a interpretação da aplicabilidade da imunidade recíproca, pode ser entendida de forma mais abrangente possível, considerando a proteção e manutenção da forma de Estado Federal, por isto sendo considerada cláusula pétrea, nos termos do art. 60, §4º, IV, da Constituição Federal. Vem a lume a doutrina de Roque Antonio Carrazza:

Decorre do princípio federativo porque, se uma pessoa política pudesse exigir impostos de outra, fatalmente acabaria por interferir em sua autonomia. Sim, porque, cobrando-lhe impostos, poderia levá-la a situação de grande dificuldade econômica, a ponto de impedi-la de realizar seus objetivos institucionais. Ora, isto a Constituição absolutamente não tolera, tanto que inscreveu nas

---

<sup>16</sup> ÁVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 211. Sobre o tema também escreve Marco A. Greco: Imunidade tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). Imunidades tributárias. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.

cláusulas pétreas que não será sequer objeto de deliberação a proposta de emenda constitucional tendente a abolir “a forma federativa de Estado” (art. 60, §4º, I).<sup>17</sup>

Por outro lado, se tais entes federados exercerem atividades econômicas em sentido estrito por intermédio de suas instrumentalidades, ou seja, atuarem em regime de mercado, não há o que se falar em imunidade.<sup>18</sup> Neste caso, tais entes deixam de exercer a função pública ingressando no mercado, atuando em regime de competição com outros agentes econômicos.

Pode-se afirmar, então, como regra derivada do texto constitucional, que as autarquias, fundações e empresas públicas prestadoras de serviços públicos são imunes. No entanto, se as mesmas instituições mencionadas atuarem em regime de mercado não podem ser alcançadas pela imunidade recíproca.

O Supremo Tribunal Federal vinha se posicionando no sentido de que as instituições que prestam serviços públicos são imunes e que fora desses casos a imunidade recíproca não seria aplicável.<sup>19</sup>

A partir do julgamento do Recurso Extraordinário n. 601.392/PR, o STF mudou o posicionamento, ao permitir a aplicação da imunidade na ECT que atua no mercado.

### 3. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELEGRAFOS

Convém inicialmente apresentar o conceito de empresa pública, destacado por Celso Mello:

[...] são pessoas jurídicas dotadas de personalidade de Direito Privado, mas por serem instrumentos de ação estatal ficam adstritas à observância de regras especiais; são criadas por força de autorização legal; podem ser constituídas sob qualquer forma em direito admitida; o capital deve ser formado unicamente por re-

---

<sup>17</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 689. Também escreve sobre o tema: QUEIROZ, Gustavo Huguenin. Imunidade Tributária Recíproca: Análise da possibilidade de extensão às pessoas jurídicas da Administração Indireta do Estado. Revista SJRJ. Rio de Janeiro, v. 19, n. 34, ag. 2012, p. 41/51.

<sup>18</sup> GRAU, Eros Roberto. A Ordem econômica na Constituição de 1988. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 139.

<sup>19</sup> Pode ser observado que o STF no RE 74.032 negou a imunidade para a Caixa Econômica Federal em atividades alheias às suas finalidades essenciais e da Companhia das Docas do Estado de São Paulo, uma vez que a sua concessão desequilibraria a concorrência no mercado (RE 253.472).

cursos de pessoas da Administração Pública direta ou de suas respectivas pessoas da Administração Pública indireta, devendo residir na esfera federal a predominância acionária.<sup>20</sup>

Do mesmo modo Hely Lopes Meirelles<sup>21</sup> apresenta as empresas públicas como:

[...] pessoas jurídicas de Direito Privado, instituídas pelo Poder Público mediante autorização de lei específica, com capital exclusivamente público, para a prestação de serviço público ou a realização de atividade econômica de relevante interesse coletivo, nos moldes da iniciativa particular, podendo revestir qualquer forma e organização empresarial.

Como pode ser observada a empresa pública se diferencia da sociedade de economia mista por ter capital exclusivamente público entre outras características que serão observadas a seguir.

### 3.1. Natureza jurídica da ECT

A Constituição Federal prevê que cabe à União manter o serviço postal e o correio aéreo nacional (art. 21, Inciso X). Logo, tendo em vista, ser referido serviço indispensável à população brasileira, a lei confere a uma empresa pública poder para execução de dados serviços públicos.

Assim, o Decreto-lei 509, de 20 de março de 1969 criou a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), com natureza jurídica de empresa pública vinculada ao Ministério das Comunicações. Nesse sentido, a ECT, em consequência, é entidade estatal delegada – por lei – para a realização de um serviço

---

<sup>20</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 173. Destaca Bandeira de Mello que em relação à existência de duas espécies de empresas públicas há dois tipos fundamentais de empresas públicas e sociedades de economia mista: exploradoras de atividade econômica e prestadoras de serviços públicos ou aquelas coordenadoras de obras públicas e demais atividades públicas. Seus regimes jurídicos não são, nem podem ser idênticos. No primeiro caso, é compreensível que o regime jurídico de tais pessoas seja o máximo possível daquele aplicável à generalidade das pessoas de Direito Privado. Seja pela natureza do objeto de sua ação, seja para prevenir que desfrutem de situação vantajosa em relação às empresas privadas, compreendendo-se que estejam, em suas atuações, submetidas a uma disciplina bastante avizinhada da que regula as entidades particulares de fins empresariais. Daí haver o Texto Constitucional estabelecido que em tais hipóteses sejam reguladas pelo regime próprio das empresas privadas (art. 173, § 1º, II). Advirta-se, apenas, que há um grande exagero nesta dicção da Lei Magna, pois ela mesma se encarrega de desmentir-se em inúmeros outros artigos, como além será demonstrado. No segundo caso, quando concebidas para prestar serviços públicos ou desenvolver quaisquer atividades de índole pública propriamente (como promover a realização de obras públicas), é natural que sofram o influxo mais acentuado de princípios e regra do Direito Público, ajustados, portanto, ao resguardo de interesses desta índole. (p.185-186)

<sup>21</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 355-356.

público (constitucionalmente assim definido) e não por autorização, concessão ou permissão.<sup>22</sup>

Desse modo, uma vez que somente a União pode executar direta ou indiretamente o serviço postal, sua natureza pública resta caracterizada. Ou seja, apesar de se apresentar como empresa pública responsável pelo serviço público, mantida suas atividades públicas, o regime público se mantém.

Em verdade, Cleucio Santos Nunes esclarece que

[...] a Constituição Federal, diferentemente dos demais serviços públicos constantes do rol do artigo 21, não facultou à União a delegação dos serviços postais. A mensagem do texto constitucional é prescritiva: compete à União manter o serviço postal. Isso significa que a ECT não pode se eximir de prestar os serviços definidos na Lei 6.538/1978 quaisquer que sejam eles.<sup>23</sup>

Em 2011, a ECT foi alterada pela Lei nº 12.490, a fortalecendo e modernizando os seus serviços, mas mantendo suas amplas finalidades e função pública.

Atualmente a empresa comporta diferentes atividades, inclusive diversas do serviço exclusivamente postal, caminhando juntamente com os avanços tecnológicos.

### 3.2. Serviço postal na Constituição Federal

A Constituição Federal de 1988 instituiu como competência privativa da União, o serviço postal e o correio aéreo nacional (art. 21, inc. X).

Porém, desde a Constituição de 1891 já se concebia ao Estado a competência para manter o serviço postal de interesse nacional.

Conforme preleciona Mello “[...] 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 os de serviço postal e correio aéreo nacional, como resulta do art. 21, X”.<sup>24</sup>

Assim, verifica-se que a lei afastou do particular a possibilidade de exercer o serviço postal por meio de permissão, concessão ou autorização. Da

---

<sup>22</sup> MARTINS, Marcos Antonio Tavares. A Imunidade Tributária Conferida a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT e a Ordem Federativa. Disponível em: [https://buscacep.com.br/sobre-correios/a-empresa/revista-de-estudo-de-direito-postal-da-ect/edicoes-anteriores/pdf/Marcos\\_Antonio.pdf](https://buscacep.com.br/sobre-correios/a-empresa/revista-de-estudo-de-direito-postal-da-ect/edicoes-anteriores/pdf/Marcos_Antonio.pdf). Acesso em 03 nov 2017.

<sup>23</sup> NUNES, Cleucio Santos. A imunidade tributária dos correios sobre serviços postais não exclusivos. Disponível em: <https://www.correios.com.br/sobre-correios/a-empresa/revista-de-estudo-de-direito-postal-da-ect/edicoes-anteriores/pdf/2cleucio2014.pdf>. Acesso em 03 nov 2017.

<sup>24</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 712.

mesma maneira, os entes federativos não têm legitimidade para dispor de referida matéria.

Portanto, o serviço postal deve ser prestado por meio de serviço público, de competência exclusiva da União para decidir como fazê-lo, desde que respeitado os seus próprios limites constitucionais.

### 3.3. Atividade essencial e atividade comercial

Insta consignar que os serviços prestados pelos correios se apresentam na forma postal, mas também podem ser exercidos em outras modalidades de atividades.

De fato, a Lei n. 6.538/78 em seu artigo 9º define os serviços postais que são explorados em caráter de monopólio pela União, sendo considerados serviços de cunho essencial, qual seja: no tocante a carta e cartão postal, o recebimento, transporte e entrega em território nacional e o seu envio ao exterior; no que toca a considerada correspondência agrupada, o recebimento, transporte e entrega em território nacional e para o exterior; e ainda a fabricação, emissão de selos e de outras fórmulas de franquia postal.

Todavia, o próprio §2º do artigo 9º de referida legislação preleciona as hipóteses que não se enquadram em caráter de monopólio pela União. Assim, tais atividades podem ser exercidas pela ECT, mas de mesma maneira são permitidas à iniciativa privada.

É o caso das encomendas em geral, como livros, celulares, computadores, e ainda de impressos diversos, como exemplo, revistas, jornais, catálogos de mala direta, dentre outros, que possuem características nitidamente comerciais.

Verifica-se que se a ECT como empresa pública, deve se ater exclusivamente aos serviços públicos, considerados unicamente essenciais, em atendimento ao interesse social e em respeito ao próprio primado constitucional, a prestação de serviços de natureza em tese comercial estaria excluída das benesses imunizantes?

Visando resolver tal impasse, o STF tem se posicionado sobre o tema<sup>25</sup> quanto à prestação de serviços exclusivos da ECT, recepcionados pela Magna Carta de 1988 e pela Lei 6.538/78.

---

<sup>25</sup> RE 601392 RG, rel. Min. Joaquim Barbosa, julgado em 12/11/2009; ACO 1454 AgR, rel. Min. Teori Zavascki, julgado em 18/12/2015; RE 627051, rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 12/11/2014.

## 4. DA APLICABILIDADE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA PARA A ECT EM SUAS DIVERSAS ATIVIDADES

### 4.1. Da extensão da imunidade tributária recíproca para a ECT

A imunidade tributária recíproca, a teor do que já se extraiu do artigo 150, inciso VI, alínea “a” da Constituição Federal é destinada as entidades políticas: União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios no que toca a instituição de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços uns dos outros.

Todavia, o §2º do referido artigo constitucional, também estende a imunidade recíproca às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, vinculadas às suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

Quanto às sociedades de economia mista, já previu o STF na Súmula 76, a impossibilidade de proteção pela imunidade fiscal por serem detentoras de personalidade jurídica de direito privado.<sup>26</sup>

Assim, a imunidade tributária recíproca não alcança todos os entes que compõem a administração pública indireta.

Castro e Ribeiro apontam que

[...] as empresas públicas e as sociedades de economia mista não são protegidas pela imunidade. A doutrina entende que as que forem prestadoras de serviço público teriam direito à imunidade. Já as exploradoras de atividade econômica não. O STF já julgou nesse sentido. Como exemplo, temos os Correios, que é uma empresa pública prestadora de serviço público.<sup>27</sup>

Por sua vez, o STF quanto ao tema tem entendido que determinadas empresas públicas quando delegadas de serviços públicos que se “mostram como *‘longa manus’* das pessoas políticas que, por meio de lei, as criam e lhes apontam os objetivos públicos a alcançar,”<sup>28</sup> poderão estar sujeitas à imunidade tributária.

---

<sup>26</sup> Súmula 76 STF: “As sociedades de economia mista não estão protegidas pela imunidade fiscal do art. 31, V, a, Constituição Federal”. Trata-se de artigo da Constituição de 1.946.

<sup>27</sup> CASTRO, Aldo Aranha. RIBEIRO, Maria de Fátima. Princípios constitucionais tributários, imunidades e Isenções e as limitações ao poder de tributar. In Direito tributário. Organização CONPEDI/UFF; coordenadores: Vladimir Oliveira da Silveira, Aires José Rover. Florianópolis: FUNJAB, 2012, p. 377.

<sup>28</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 699. A esse respeito o Prof. Carrazza escreveu também: A Imunidade Tributária das Empresas Estatais de Serviços Públicos. São Paulo: Malheiros. 2004. Igualmente: ARAÚJO, André Fabiano Guimarães de. O STF e a Imunidade Tributária das Empresas Estatais: Uma Proposta de Sistematização. Revista de Direito PGE-GO, v.29, 2014.

O prof. Roque Carrazza<sup>29</sup> entende que a imunidade tributária recíproca é extensível a todos os impostos, e não somente àqueles descritos no art. 150, VI, a, da Constituição Federal. Argumenta que o Texto Constitucional, nesta passagem, utilizou-se de uma linguagem econômica, e não jurídica. Na economia, os impostos são estudados e divididos em: sobre o patrimônio, a renda e os serviços. Ivo César Barreto de Carvalho corrobora o entendimento do Professor Carrazza destacando que não é partidário da corrente hermenêutica da interpretação econômica do Direito Tributário. Por isso, Carvalho busca uma interpretação teleológica do dispositivo constitucional, entendendo que a norma imunizante em discussão refere-se a todos os impostos<sup>30</sup>.

Nesse sentido, a Empresa de Correios e Telégrafos, por desempenhar atividades próprias da União, em regime de exclusividade, alcançou por meio do Recurso Especial 407.099/RS em 2004, a proteção constitucional que lhe garante a imunidade recíproca. Neste caso, separou-se o que seriam empresas prestadoras de serviços públicos das empresas públicas como instrumento de participação do Estado na economia. A ECT alegou ofensa ao art. 150, VI, a, da Constituição, considerando que este se aplicaria a ela a despeito do disposto pelo § 3º do mesmo artigo. Nas razões do recurso, sustentou a recorrente que o art. 173, § 2º, da CF aplica-se exclusivamente às empresas públicas que exploram atividade econômica em regime de concorrência com o setor privado, não incidindo essa regra nas hipóteses em que a empresa pública se destinar à prestação de serviço público reservado à União, como seria exatamente o caso da ECT. O recurso foi provido por unanimidade, na parte referente à aplicação da imunidade tributária recíproca.

Eis a ementa do Recurso Especial n. 407.099/RS:

RECONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA: C.F., art. 150, VI, a. EMPRESA PÚBLICA QUE EXERCE ATIVIDADE ECONÔMICA E EMPRESA PÚBLICA PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO: DISTINÇÃO. I. - As empresas públicas prestadoras de serviço público distinguem-se das que exercem atividade econômica. A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos é prestadora de serviço público de prestação obrigatória e exclusiva do Estado, motivo por que está abrangida pela imunidade tributária recíproca: C.F., art. 150, VI, a. II. - R.E. conhecido em parte e, nessa parte, provido.

---

<sup>29</sup> CARRAZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 691/2.

<sup>30</sup> CARVALHO, Ivo César Barreto de. Imunidade Tributária na Visão do STF. DPU Nº 33 – Maio-Jun/2010 – Doutrina, p.75-76. Nesse mesmo sentido sugerimos a leitura do artigo sobre A Imunidade Recíproca dos Correios e a necessidade de superação da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. In Revista Tributária e de Finanças Públicas – RTRIB, vol. 130, setembro-outubro, 2016.

E prossegue:

É preciso distinguir as empresas públicas que exploram atividade econômica, que se sujeitam ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias (C.F., art. 173, §1º), daquelas empresas públicas prestadoras de serviços públicos, cuja natureza é de autarquia, às quais não tem aplicação o disposto no §1º do art. 173 da Constituição, sujeitando-se tais empresas prestadoras de serviço público, inclusive, à responsabilidade objetiva (C.F., art. 37, §6º). [...] <sup>31</sup>

E no final da Ementa vem destacado:

[...] 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. [...] É que o §3º do art. 150 tem como destinatário entidade estatal que explore atividade econômica regida pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário. No caso, tem aplicação a hipótese inscrita no §2º do mesmo art. 150. <sup>32</sup>

Consta do voto que a questão fundamental é que a empresa pública é imune, por força do artigo 150, VI, a, da CF, independentemente da discussão acerca da recepção do Decreto-Lei nº 509 pela Constituição Federal de 1988. E atente-se que referido julgado serviu para a manutenção dessa orientação em várias outras oportunidades.<sup>33</sup>

#### 4.2. Alcance da imunidade recíproca para as atividades não típicas da ECT

Não obstante, a ECT desempenhar atividades essenciais exercidas com exclusividade, tem se tornado comum o desempenho também de serviços predominantemente de iniciativa privada, o que tem colocado em discussão a extensão da imunidade tributária para tais serviços não típicos<sup>34</sup>.

---

<sup>31</sup> Ementa do Recurso Especial n. 407.099/RS.

<sup>32</sup> Ementa do Recurso Especial n. 407.099/RS.

<sup>33</sup> Podem ser citados: 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.

<sup>34</sup> Nos escritos sobre A imunidade tributária das empresas estatais prestadoras de serviços públicos, Raquel Discacciati Bello, pondera que “ser empresa estatal não garante imunidade tributária. É necessário adicionar a esta característica o objeto realizado, ou seja, a prestação de serviços



De fato, no que concerne a incidência de ISS sobre serviços não postais, o pleno do STF, por meio de Repercussão Geral – RE 601.392/PR, de fevereiro de 2013, considerou imunes todas as atividades exercidas pela ECT. Deve ser considerada a questão da aplicação do princípio da livre concorrência e serviços públicos e privados.<sup>35</sup>

A ECT pretendia a reforma do acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que negou a imunidade abrangente das atividades econômicas em sentido estrito e dos serviços públicos prestados pela ECT em Curitiba. O Município tributava os Correios com a exigência do ISS nos serviços elencados no item 95 da Lista anexa do Decreto-lei 56/1987. Esses serviços abrangem cobranças e recebimentos por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protestos, devolução de títulos pagos, manutenção de títulos vencidos, fornecimento de posição de cobrança ou recebimento e outros serviços correlatos da cobrança ou recebimento.

Para aquele Tribunal, a imunidade prevista no art. 150, VI, “a” da Constituição, restringia-se aos serviços postais previstos no art. 9º da Lei 6.538/78, considerados serviços públicos. A ECT argumentou que a decisão do TRF-4 contrariou o artigo 21, inciso X, da Constituição Federal, segundo o qual compete à União manter o serviço postal e o correio aéreo nacional. Sustentou ainda que o STF deveria reconhecer a imunidade de suas atividades, pois todos os seus rendimentos estão condicionados à prestação de serviço público.

Ao apreciar o Recurso Extraordinário RE 601.392/PR, o Supremo levantou a questão da continuidade do serviço público e a regra que torna obrigatória a manutenção dos serviços postais pela União<sup>36</sup>. Imunizando todas as atividades da ECT, não haveria descontinuidade dos serviços públicos da empresa (serviços públicos e atividades econômicas). Para estender a imunidade, entendeu o STF “que imunizar a integralidade das atividades da ECT não ia de encontro aos mandamentos da livre concorrência e nem violaria o pacto federativo”.<sup>37</sup>

O relator, Ministro Joaquim Barbosa apresentou os seguintes argumentos:

---

públicos. Da mesma forma, não é somente o fato de prestar serviços públicos que implica imunidade; os serviços são tributáveis, especialmente quando prestados por delegatárias do Poder Público. In Imunidade tributária das empresas prestadoras de serviços públicos”. In Revista de Informação Legislativa, Brasília a. 33 n. 132 out./dez. 1996, p 182.

<sup>35</sup> Após reformulação do voto do Ministro Ricardo Lewandowski, somaram-se seis votos favoráveis para reconhecer que a imunidade tributária recíproca, nos termos do artigo 150, VI, “a”, da Constituição Federal (que veda a cobrança de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços entre os entes federados), alcança todas as atividades exercidas pelos Correios.

<sup>36</sup> Artigo 21, Inciso X da Constituição Federal.

<sup>37</sup> BINI, Pedro Guilherme Ferreira. O Princípio da Livre Concorrência na Construção de Normas de Imunidade Recíproca: um Estudo da Imunidade da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos in Revista de Direito Tributário Atual. Vol. 33, p. 267/291. São Paulo, 2015, p. 285.

[...] a ECT desempenha algumas atividades de intenso e primário interesse privado-particular, ou seja, não-público. Por exemplo, é notório que os Correios cedem sua estrutura e serviços para a “venda” de títulos de capitalização. As operações com tais títulos têm como objetivo o lucro das entidades públicas ou privadas que os disponibilizam, sem qualquer vinculação com a função institucional da ECT. Nesta perspectiva, a exoneração tributária teria como consequência a diminuição do preço a ser cobrado do interessado em distribuir os títulos, dado ser possível calcular a carga tributária e repassá-la àquele que terá o maior benefício com a exploração da atividade. (RE 601.392/PR)<sup>38</sup>

E ainda:

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. Não causa qualquer perplexidade a tributação de instituições financeiras quando estas atuarem com base em agências próprias. (RE 601.392/PR)

Conclui o Ministro em seu voto, que “dada a capacidade contributiva da atividade e a inexistência de risco de desequilíbrio entre empresa da União e outros entes federados, não há razão para aplicar a imunidade tributária ao produto obtido com este tipo de parceria”.<sup>39</sup>

Já em 2014, no que se refere ao IPTU dos imóveis pertencentes aos correios, discutiu-se a incidência de referido tributo aos imóveis que não estavam afetos ao serviço público, “[...] para o STF, conforme entendimento exarado em julgado de 15 de outubro de 2014 (RE 773.992)”.

Assim, quanto aos seus imóveis, independe se possuem ou não destinação pública. Serão protegidos pela benesse imunizante.

No mais, no que corresponde ao IPVA, a decisão da Ação Cível Ordinária (ACO) n. 879 do pleno do STF, de novembro de 2014, declarou que os veículos automotores pertencentes a ECT, são imunes à incidência de IPVA.

---

<sup>38</sup> “Recurso extraordinário com repercussão geral. 2. Imunidade recíproca. Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. 3. Distinção, para fins de tratamento normativo, entre empresas públicas prestadoras de serviço público e empresas públicas exploradoras de atividade. Precedentes. 4. Exercício simultâneo de atividades em regime de exclusividade e em concorrência com a iniciativa privada. Irrelevância. Existência de peculiaridades no serviço postal. Incidência da imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal. 5. Recurso extraordinário conhecido e provido.” RE. 601.292/PR.

<sup>39</sup> RE. 601.292/PR.

E quanto ao ICMS, o Pleno do STF, na Ação Cível Originária (ACO) 1.095, já entendeu que seria indevida a sua cobrança, no Estado de Goiás, quanto ao serviço de transporte de encomendas promovido pela ECT.

Registre-se que já em 2009, o Pleno do STF em Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) de n. 46, buscou explicitar a questão, e para tanto ponderou quanto às expressões: serviço postal, monopólio e privilégio:

EMENTA: [...] 1. O SERVIÇO POSTAL – conjunto de atividades que torna possível o envio de correspondência, ou objeto postal, de um remetente para endereço final e determinado – não substancia atividade econômica em sentido estrito. Serviço postal é serviço público. 2. A atividade econômica em sentido amplo é gênero que compreende duas espécies, o serviço público e a atividade econômica em sentido estrito. MONOPÓLIO é de atividade econômica em sentido estrito, empreendida por agentes econômicos privados. A exclusividade da prestação dos serviços públicos é expressão de uma situação de PRIVILÉGIO. Monopólio e privilégio são distintos entre si; não se os deve confundir no âmbito da linguagem jurídica, qual ocorre no vocabulário vulgar. [...] <sup>40</sup>

É necessário distinguir os três tipos de serviços, destacando a exploração de atividade econômica em sentido estrito:

3. A Constituição do Brasil confere à União, em caráter exclusivo, a exploração do serviço postal e o correio aéreo nacional [art. 20, X]. 4. O serviço postal é prestado pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT, empresa pública, entidade da Administração Indireta da União, criada pelo DL n. 509, de 10 de março de 1969. 5. É imprescindível distinguirmos o regime de privilégio, que diz com a prestação dos serviços públicos, do regime de monopólio sob o qual, algumas vezes, a exploração de atividade econômica em sentido estrito é empreendida pelo Estado. [...] <sup>41</sup>

E finaliza:

6. A ECT deve atuar em regime de exclusividade na prestação dos serviços que lhe incumbem em situação de privilégio, o privilégio postal. [...] 7. Os regimes jurídicos sob os quais em regra são prestados os serviços públicos importam em que essa atividade seja desenvolvida sob privilégio, inclusive, em regra, o da exclusividade. [...]. (ADPF 46, rel. Min. Marco Aurélio, rel. p/ ac. Min. Eros Grau, Pleno, j. em 05-08-2009)

Desse modo, percebe-se que o STF tem promovido decisões favoráveis no que se refere a imunidade tributária recíproca para a ECT, inclusive vem

<sup>40</sup> ADPF 46, rel. Min. Marco Aurélio, rel. p/ ac. Min. Eros Grau, Pleno, j. em 05-08-2009.

<sup>41</sup> ADPF 46, rel. Min. Marco Aurélio, rel. p/ ac. Min. Eros Grau, Pleno, j. em 05-08-2009.

destacando a distinção de tratamento no que se refere as empresas públicas prestadoras de serviço público e as empresas públicas exploradoras de atividade econômica em monopólio.

A ECT não pode ser considerada empresa de iniciativa privada, ainda que desempenhe outras atividades não típicas. De fato, quando esta pratica atividade comercial não desvirtua as suas atividades essenciais que estão interligadas aos serviços prestados, ou seja, como exemplo o recebimento e entrega de correspondência por meio de encomenda e transporte. Sendo assim, deve estar sujeita à proteção constitucional da imunidade.

#### 4.3. Do respeito aos princípios constitucionais e não configuração de concorrência desleal

Tendo em vista ser considerado serviço obrigatório previsto na Constituição Federal, não há se falar em ofensa aos princípios constitucionais a aplicabilidade da imunidade tributária recíproca para a ECT.

A princípio, sua expansão em atividades não típicas do serviço postal denotaria a conclusão, que nesse aspecto deveria receber o mesmo tratamento despendido para as empresas de iniciativa privada, restando sujeitas as obrigações trabalhistas e tributárias, conforme artigo 173, § 1º, inciso II da Magna Carta.

No entanto, há de se ponderar que a ECT por seu caráter obrigatório termina por atender diversas regiões do país, inclusive locais tão longínquos em que o único meio de prestação de serviços, sejam eles postais, de encomendas, bancário e pagamento de contas são realizados somente pelos correios.

Junte-se a isso, que a ECT promove legítima integração nacional, promovendo o atendimento de direitos básicos do cidadão brasileiro.

E quanto ao aspecto financeiro, esta quando atua em concorrência com empresas transportadoras, de atividade privada, não exsurge em concorrência desleal.

Por vezes, o serviço dos correios termina por ser até cobrado dos usuários, um valor menor do que o exercido pela empresa privada. Os correios pela função social a que se destina não pode, por livre vontade deixar de atender à população.

Não se vislumbra qualquer ofensa a livre iniciativa ou a livre concorrência, imperando por certo a segurança jurídica necessária para a sua atuação, sem qualquer desrespeito aos ditames constitucionais e fundamentais.

Em regra, a atuação do princípio da livre concorrência sobre a norma da imunidade é negativa, “pois ele costuma ser invocado para negar a uma enti-

dade o gozo da imunidade quando essa exerça atividades econômicas em sentido estrito”.<sup>42</sup> A justificativa para isso reside no fato de que uma entidade imune, agindo no domínio econômico, “pode ser beneficiada por ganhos concorrenciais motivados tão somente na impossibilidade de lhe serem cobrados impostos”.<sup>43</sup>

Há com isso, posições contrárias. O STF, ao decidir pela imunização da integralidade das atividades da ECT, afastou a regra da concorrência<sup>44</sup>

## 5. CONCLUSÃO

A imunidade tributária recíproca veda a tributação entre os entes de direito público interno, nos termos do art. 150, VI, a, da Constituição Federal de 1988. Um dos fundamentos da imunidade recíproca encontra-se na preservação da forma de Estado federal. Sendo o federalismo, uma forma de Estado, esta não pode ser alterada (art. 60, § 4º, I CF).

São protegidas pela imunidade recíproca a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e as autarquias e fundações instituídas e mantidas por aqueles entes políticos. Veda a Constituição, para tanto, a tributação dos impostos sobre patrimônio, renda e serviços.

Ao analisar o fundamento do posicionamento do Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 601.392/PR, em favor da extensão da imunidade recíproca à ECT, e, ao considerar os argumentos apresentados pela doutrina e em outras decisões judiciais pertinentes, é possível afirmar que a esta empresa pública que presta outros serviços públicos diversos do serviço postal, se aplica referida imunidade, independentemente de serem prestados ou não em regime de exclusividade.

Desse modo, fica evidente que a Empresa de Correios e Telégrafos- ECT, por seu caráter de empresa pública, ou seja, de entidade da administração indireta da União, que atua sob a forma de atividade econômica típica e por vezes não típica, deve ser aplicada à ela a imunidade tributária recíproca em suas diversas atividades.

---

<sup>42</sup> BINI, Pedro Guilherme Ferreira. O Princípio da Livre Concorrência na Construção de Normas de Imunidade Recíproca: um Estudo da Imunidade da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos in Revista de Direito Tributário Atual. Vol. 33, p. 267/291. São Paulo, 2015, p. 281.

<sup>43</sup> *Ib. idem*, p. 281.

<sup>44</sup> BINI assevera que a decisão do STF no RE 601.392/PR prejudicou a livre concorrência, vez que afetou a liberdade de concorrer, a igualdade entre os agentes de mercado e resultou em uma indevida atuação do Estado na economia por meio de uma entidade imune, desequilibrando a concorrência. Confira: BINI, Pedro Guilherme Ferreira. O Princípio da Livre Concorrência na Construção de Normas de Imunidade Recíproca: um Estudo da Imunidade da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos in Revista de Direito Tributário Atual. Vol. 33, p. 267/291. São Paulo, 2015, p. 289.

Em análise às decisões do Supremo Tribunal Federal percebe-se que o seu Pleno tem produzido decisões favoráveis à imunidade recíproca para referida empresa, inclusive no que diz respeito a tributos como ISS, IPTU, IPVA e ICMS.

Sua atuação ainda que não típica, não enseja ofensa aos princípios constitucionalmente abrangidos, pois verifica-se uma ponderação e incindibilidade em sua função.

Ademais, nem mesmo se pode denotar concorrência desleal, vez que enquanto empresas sujeitas ao regime próprio de iniciativa privada podem ou não ter interesse na prestação dos serviços, a ECT (por ser serviço obrigatório, garantido pela Carta Magna) não pode se eximir de levar o necessário à população. Tal aplicação da imunidade recíproca, está condicionada à verificação de que as empresas públicas, protegidas da tributação, não se encontram em concorrência com as empresas privadas no mercado, sob pena de se incentivar a concorrência desleal, em confronto com as diretrizes estabelecidas pelo art. 170 da Constituição Federal.

Assim, apesar de não estar expressamente consagrada no rol das imunidades tributárias existentes na Constituição Federal, mister que a ECT em seu caráter especial de empresa pública, deve ser amparada pela imunidade recíproca em quaisquer de suas atividades, sejam elas típicas ou não típicas, conforme ficou demonstrado, devido às características dos serviços por ela prestados.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, André Fabiano Guimarães de. O STF e a Imunidade Tributária das Empresas Estatais: Uma Proposta de Sistematização. **Revista de Direito PGE-GO**, v.29, 2014.

ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 8. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

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

BELLO, Rachel Discacciati. A imunidade tributária das empresas estatais prestadoras de serviços públicos In **Revista de Informação Legislativa**, Brasília a. 33 n. 132 out./dez. 1996.

BINI, Pedro Guilherme Ferreira. O Princípio da Livre Concorrência na Construção de Normas de Imunidade Recíproca: um Estudo da Imunidade da

- Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos in **Revista de Direito Tributário Atual**. Vol. 33, p. 267/291. São Paulo, 2015.
- BRASIL. **Constituição Política do Império do Brazil**, de 25 de Março de 1824.
- BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**, de 24 de fevereiro de 1891.
- CANTO, Gilberto de Ulhôa. Algumas Considerações sobre a Imunidade Tributária dos entes públicos. **Revista de Direito Administrativo**, n. 52, abr/jun, 1958, p. 34/41.
- CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. São Paulo: Malheiros, 2005.
- CARRAZZA, Roque Antonio. **A Imunidade Tributária das Empresas Estatais de Serviços Públicos**. São Paulo: Malheiros. 2004.
- CARVALHO, Ivo César Barreto de. Imunidade Tributária na Visão do STF. **DPU Nº 33 – Maio-Jun/2010 – Doutrina**, p. 68-86.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2007.
- CASTRO, Aldo Aranha. RIBEIRO, Maria de Fátima. Princípios constitucionais tributários, imunidades e Isenções e as limitações ao poder de tributar. In **Direito tributário**. Organização CONPEDI/UFF; coordenadores: Vladmir Oliveira da Silveira, Aires José Rover. Florianópolis: FUNJAB, 2012, p. 355/384.
- COSTA, Regina Helena Costa. **Imunidades tributárias**. Teoria e Análise da Jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.
- FERREIRA SOBRINHO, José Wilson. **Imunidade tributária**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1996.
- GRAU, Eros Roberto. **A Ordem econômica na Constituição de 1988**. São Paulo: Malheiros, 2001.
- GRECO, Marco Aurélio. Imunidade tributária. in: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). **Imunidades tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.
- GRUPENMACHER, Betina Treiger. Das exonerações tributárias. Incentivos fiscais e benefícios. In **Novos Horizontes da Tributação: Um diálogo Luso-Brasileiro**, Coimbra: Almedina, 2012.
- HARADA, Kiyoshi. Imunidade Recíproca das Empresas Públicas e das Sociedades de Economia Mista. **Revista de Direito Tributário** n. 103/2012.
- ICHIHARA, Yoshiaki. **Imunidades tributárias**. São Paulo: Atlas. 2000.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2010.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Direito Empresarial: pareceres**. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

MARTINS, Marcos Antonio Tavares. **A Imunidade Tributária Conferida a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT e a Ordem Federativa**. Disponível em: [https://buscape.com.br/sobre-correios/a-empresa/revista-de-estudo-de-direito-postal-da-ect/edicoes-antiores/pdf/Marcos\\_Antonio.pdf](https://buscape.com.br/sobre-correios/a-empresa/revista-de-estudo-de-direito-postal-da-ect/edicoes-antiores/pdf/Marcos_Antonio.pdf). Acesso em 03 nov 2017.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2003.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2005.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2014.

MORIS, Gustavo Teixeira. Novas Reflexões Sobre a Limitação à Imunidade Recíproca. **RJLB**, nº 6, Ano 1, 2015, p. 527-550.

NUNES, Cleucio Santos. A imunidade tributária dos correios sobre serviços postais não exclusivos. **Revista de Estudo de Direito Postal da ECT**. Disponível em: [www.correios.com.br/sobre-correios/a-empresa/revista-de-estudo-de-direito-postal-da-ect/edicoes-antiores/pdf/2cleucio2014.pdf](http://www.correios.com.br/sobre-correios/a-empresa/revista-de-estudo-de-direito-postal-da-ect/edicoes-antiores/pdf/2cleucio2014.pdf). Acesso em 03 nov 2017.

QUEIROZ, Gustavo Huguenin. Imunidade Tributária Recíproca: Análise da possibilidade de extensão às pessoas jurídicas da Administração Indireta do Estado. **Revista SJRJ**. Rio de Janeiro, v. 19, n. 34, ag. 2012, p. 41/51.

ROSENBLATT, Paulo; VALADARES, Victor David de Azevedo. A imunidade recíproca dos correios e a necessidade de superação da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. In **Revista Tributária e de Finanças Públicas - RTRIB**, Vol. 130, Setembro-Outubro 2016.

SABBAG, Eduardo. **Imunidade Tributária Recíproca e os Impostos Indiretos: uma interpretação conforme o Estado Federal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

\* Submetido em: 24 out. 2016. Aceito em: 16 nov. 2017.