

IMUNIDADE OU INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS SOBRE A IMPORTAÇÃO DE BENS POR EMPRESA ESTATAL: DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA

IVAN CANNONE MELO

Advogado junto à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, desde 21/09/2005, com formação em Direito pela Faculdade de Direito de Bauru, Instituto Toledo de Ensino e pós-graduado em Direito Público pela Universidade Anhanguera.

RESUMO

A imunidade tributária das empresas estatais prestadoras de serviço público - Imunidade conferida à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. Evolução histórica do tema junto na jurisprudência brasileira. Identificar os fundamentos que levaram a Suprema Corte a estender a imunidade tributária à ECT e sua implicação nos impostos incidentes na importação de bens pela ECT.

Palavras-chave: Imunidade, serviço público, ECT, imposto de importação, ativismo judicial

ABSTRACT

The tax immunity of the public companies that provides public service - Immunity guaranteed to the Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. Historical evolution of the theme in Brazilian jurisprudence. Identify the reasons which led the Supreme Court to extend the tax exemption to ECT and its implication in taxes levied on import of goods by ECT

Keywords: Immunity, public service, public company, ECT, import tax, judicial activism.

Sumário: 1. Introdução 2. Ativismo Judicial e a Evolução da Jurisprudência Pátria Quanto à Imunidade Tributária Recíproca 3. Requisito Específico à Extensão da Imunidade Tributária ao Imposto de Importação 4. Fundamentos à Concessão da Imunidade Tributária Recíproca sobre os Impostos Incidentes na Importação 4.1. Da fonte de recursos da ECT. Impossibilidade de oneração, por meio de impostos, das atividades necessárias ao equilíbrio financeiro da ECT

4.2. Impossibilidade de se atestar, no momento da importação, a destinação do bem. Impossibilidade de cisão do patrimônio do importador para fins de imposto sobre importação 5. Conclusão 6. Referências

1. Introdução

A noção de imunidade tributária originou-se no Império Romano, com a desoneração dos templos religiosos e dos bens públicos, mas somente em 1819, como o julgamento do caso *McCulloch vs Maryland*, surge a ideia de imunidade tributária recíproca.

A relação jurídico-tributária funda-se na premissa da existência de uma sujeição da pessoa tributada em relação a quem tributa. Neste sentido, a imunidade tributária recíproca, objetivando garantir a igualdade entre os entes federativos e preservar o pacto federativo, veda a instituição de impostos uns sobre os outros.

A imunidade tributária recíproca encontra-se presente no ordenamento jurídico brasileiro desde a Constituição de 1891, sendo que a Constituição Federal de 1988 somente dispôs sobre a imunidade dos Entes Políticos, Autarquias e Fundações Públicas por elas instituídas e mantidas, quedando-se inerte em relação às empresas públicas.

A doutrina moderna, identificando referida omissão e partindo do princípio de que a imunidade tributária recíproca, também denominada de ontológica, por preservarem o sistema federativo de estado, deve ser estendida às Empresas Públicas, quando prestadoras de serviços públicos.

2. Ativismo Judicial e a Evolução da Jurisprudência Pátria Quanto à Imunidade Tributária Recíproca

Vivemos um momento marcado pelo ativismo judicial, cenário caracterizado pela interferência do Poder Judiciário de maneira regular e significativa nas opções políticas dos demais poderes, postura característica e de origem na Suprema Corte Norte-Americana.

Se por um lado os países que adotam o sistema da common law iniciaram um processo de intensificação na produção legislativa, no Brasil, partidário do sistema da civil law, a teoria dos precedentes jurisprudenciais vem tomando força, posto que, mostra-se impossível à lei prever todas as situações juridicamente relevantes, cabendo à jurisprudência suprir estas lacunas.

Neste sentido, como uma das fontes do direito, a jurisprudência

brasileira vem ganhando paulatina importância na criação de normas, mas sobre muitos temas ainda não se mostra consolidada, sendo passível de vertiginosas mudanças de posicionamento, causando assim, odiosas incertezas jurídicas.

É neste cenário que nos encontramos, com a jurisprudência, em especial a do Supremo Tribunal Federal, em um primeiro momento atestando a existência da imunidade tributária à ECT e agora, em um segundo, discutindo eventuais limites de tal imunidade.

No que tange a imunidade tributária aplicada à ECT há importantes decisões do Pleno do Supremo Tribunal Federal que versam sobre a matéria, constituindo precedentes importantes em relação a futuras demandas.

O primeiro caso refere-se ao julgamento conjunto de três Recursos Extraordinários interpostos pela ECT, onde restou reconhecido sua equiparação à Fazenda Pública sendo-lhe aplicada a regra do art. 100 e seus parágrafos, da Constituição Federal, que determina o pagamento de débitos pela Fazenda Pública oriundos de sentenças judiciais por meio de precatórios.

Tais decisões basearam-se na questão de ser uma prestadora de serviço público de alta relevância, razão pela qual, o Decreto-Lei n.º 509, de 20 de março de 1969, ao criar a ECT, em seu art. 12¹ estendeu a ela os privilégios concernentes à Fazenda Pública, determinando a impenhorabilidade de seus bens, sendo, em tais recursos atestada a recepção do art. 12 do Decreto-Lei n.º 509/69 pela Constituição de 1998.

Os Recursos Extraordinários números 220.906, 225.011 e 229.696 que tratam da matéria foram julgados conjuntamente na sessão Plenária de 16 de novembro de 2000, sendo conhecidos e providos por maioria, nos seguintes termos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. IMPENHORABILIDADE DE SEUS BENS, RENDAS E SERVIÇOS. RECEPÇÃO DO ARTIGO 12 DO DECRETO-LEI Nº 509/69. EXECUÇÃO. OBSERVÂNCIA DO REGIME DE PRECATÓRIO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 100 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 1. À empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, pessoa

¹ Decreto-lei n.º 509, de 20 de março de 1969. Dispõe sobre a transformação do Departamento dos Correios e Telégrafos em empresa pública, e dá outras providências. Brasília, DF. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0509.htm>. Acesso em: 10 maio. 2013. "Art. 12 - A ECT gozará de isenção de direitos de importação de materiais e equipamentos destinados aos seus serviços, dos privilégios concedidos à Fazenda Pública, quer em relação a imunidade tributária, direta ou indireta, impenhorabilidade de seus bens, rendas e serviços, quer no concernente a foro, prazos e custas processuais".

jurídica equiparada à Fazenda Pública, é aplicável o privilégio da impenhorabilidade de seus bens, rendas e serviços. Recepção do artigo 12 do Decreto-lei nº 509/69 e não-incidência da restrição contida no artigo 173, § 1º, da Constituição Federal, que submete a empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica ao regime próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias. 2. Empresa pública que não exerce atividade econômica e presta serviço público da competência da União Federal e por ela mantido. Execução. Observância ao regime de precatório, sob pena de vulneração do disposto no artigo 100 da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e provido².

Acompanhando renomada doutrina, e voto do Ministro Maurício Corrêa, acertadamente os ministros da Suprema Corte deram provimento aos recursos. Dos votos proferidos extraímos os seguintes pronunciamentos:

A recorrente é empresa pública criada pelo Decreto-Lei n.º 509, de 10 de março de 1969, com capital constituído integralmente pela União Federal (art. 6º), gozando de privilégios equivalentes aos da Fazenda Pública.

[...]

No caso sub examine trata-se de pessoa jurídica equiparada à fazenda Pública, que explora serviço de competência da União (CF, artigo 21, X).

[...]

Assim, não se aplicam às empresas públicas, sociedades de economia mista e a outras entidades estatais ou paraestatais que explorem serviços públicos a restrição contida no artigo 173, §1º, da Constituição Federal, isto é, a submissão ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias, nem a vedação do gozo de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado (CF, artigo 173, §2º).

[...]

Assim, a exploração de atividade econômica pela ECT – Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos não importa sujeição ao regime jurídico das empresas privadas, pois sua participação neste cenário está ressalvada pela primeira parte do artigo 173 da Constituição Federal (“Ressalvados os casos previstos nesta Constituição...”), por se tratar de serviço público mantido pela União Federal, pois seu

² STF. RE 225011, Relator Ministro Marco Aurélio, Relator p/ Acórdão Ministro Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, publicado em 19/12/2002.

orçamento, elaborado de acordo com as diretrizes fixadas pela Lei n.º 4.320/64 e com as normas estabelecidas pela Lei n.º 9.673/97 (Lei de Diretrizes Orçamentárias), é previamente aprovado pelo Ministério do Planejamento e Orçamento – Secretaria de Coordenação e Controle das Empresas Estatais, sendo sua receita constituída de subsídio do Tesouro Nacional, conforme extrato do Diário Oficial da União acostado à contra-capa destes autos. Logo, são impenhoráveis seus bens por pertencerem à entidade estatal mantenedora.

Em que pese tais recursos não tratem da imunidade tributária, foram de inegável importância para a extensão da imunidade à ECT, pois, fixou a diferença entre as empresas prestadoras de serviço público das que exercem atividades econômicas, bem como, franqueou a estas, quando presente autorização legal, a extensão dos privilégios da Fazenda Pública em relação às empresas públicas.

Em um segundo momento, quando do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 407.099, julgado em 22 de junho de 2004, pela Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, a ECT sustentou a ofensa ao art. 150, VI, a, da Constituição, pois este se aplicaria a ela a despeito do disposto pelo § 3º do mesmo art. 150.

Em suas razões recursais, com base nos precedentes jurisprudenciais inerentes ao julgamento dos RE n.º 220.906, 225.011 e 229.696, a ECT sustentou 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 destina à prestação de serviço público, como seria o seu caso.

O recurso foi, provido por unanimidade, sendo relatada pelo Ministro Carlos Velloso, que assim ementou o julgado:

CONSTITUCIONAL. 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, provido³.

³ STF. RE 407099/RS, Relator Ministro Carlos Velloso, Segunda Turma, publicado em 6/8/2004.

Na fundamentação do referido acórdão atestou-se a distinção entre as empresas públicas prestadoras de serviços públicos e as que exercem atividade econômica, sendo que aquelas têm natureza jurídica de autarquia, aplicando-se, portanto, o parágrafo 2º do artigo 150, VI da Constituição Federal. Segue trecho do voto proferido:

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). (...) 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.

A imunidade tributária conferida à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, decorre do entendimento de que, na qualidade de longa manus da União, presta serviço público e em razão disso não pode sofrer a incidência de impostos, por força do artigo 150, VI, a, da CF, independentemente da discussão acerca da recepção do art. 12 do Decreto-Lei n.º 509 pela Constituição Federal de 1988.

Quando do julgamento dos Recursos Extraordinários n.º 354.897, 424.227, 398.630 e 364.20250, pela Segunda Turma e no agravo regimental n.º 357.291, pela Primeira Turma, o Pretório Excelso atestou novamente a aplicação da imunidade às empresas públicas. Neste sentido, segue transcrita a ementa do citado agravo regimental:

RECURSO. Extraordinário. Inadmissibilidade. Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT. Imunidade tributária de empresa pública prestadora de serviços públicos. Jurisprudência assentada. Ausência de razões novas. Decisão mantida. Agravo regimental improvido. Nega-se provimento a agravo regimental tendente a impugnar, sem razões novas, decisão fundada em jurisprudência assente na Corte⁴.

⁴ STF. RE 357291/PR AgR, Relator Ministro Cezar Peluso, Primeira Turma, publicado em 2/6/2006.

3. Requisito Específico à Extensão da Imunidade Tributária ao Imposto de Importação

Delineados, de forma sucinta, os requisitos necessários à concessão da imunidade tributária às empresas públicas, vale recordar, tendo em mente a letra do art. 175, da Constituição de 1988, pela qual, cabe ao Estado a prestação de serviços públicos, se tal atividade for prestada por empresas públicas, estas serão consideradas como longa manus do próprio Estado, sendo-lhes aplicados os benefícios relativos a ele, não se encontrando abarcadas pela norma inserta no art. 172 da Carta Política.

A aplicação da imunidade está condicionada à verificação de que as empresas públicas a serem protegidas da tributação não se encontram em concorrência com as empresas privadas no mercado, sob pena de se incentivar a concorrência desleal, em clara afronta ao art. 170, da Constituição, que determina a valorização da livre concorrência e o incentivo à iniciativa privada.

Neste contexto, antes de abordarmos os argumentos contrários à concessão da imunidade ao Imposto de Importação, imperioso o esclarecimento quanto ao requisito indispensável à incidência da regra imunizante sobre referido imposto.

Necessário se faz que a impositação se dê pela própria ECT, vale dizer, que a ECT importe um bem para uso próprio, se inserido, assim, no conceito de importador, dado pelo art. 31, I, do Decreto-Lei n.º 37/66, pelo qual o importador é *“qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional”* assim, não gozará de imunidade tributária quando a importação for realizada por interposta pessoa.

Notadamente, deve tratar-se de bem que integralizará seu patrimônio, pouco importando se o bem almejado no mercado externo não encontra similar no mercado nacional.

Neste sentido, vejamos o que decidiu a Supremo Tribunal Federal⁵:

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. IMUNIDADE. ART. 150, VI, C, DA CF/88. APLICABILIDADE APENAS AO CONTRIBUINTE QUE SE ENQUADRE NA REFERIDA HIPÓTESE CONSTITUCIONAL. RECORRENTE QUE REVELOU SER APENAS CONTRIBUINTE DE FATO. 1. Na origem, cuida-se de mandado de segurança em que a impetrante, instituição de educação, pretende a concessão de ordem mandamental que declare a inexistência de relação

⁵ Disponível em: <http://www.jf.jus.br/juris/unificada/Resposta>. Acessado em 29/04/2013.

jurídico-tributária que a obrigue recolher ICMS sobre bens, produtos e serviços por ela adquiridos, destinados a seu ativo imobilizado e/ou aplicados na manutenção e desenvolvimento de suas atividades estatutárias, em razão da imunidade prevista no art. 150, VI, “c”, da CF. 2. No julgamento do AI 769925 AgR/SP, o Min. Ricardo Lewandowski assentou que “a imunidade do art. 150, VI, c, da Constituição somente se aplica ao imposto incidente diretamente sobre serviço, patrimônio ou renda do próprio ente beneficiado, ou seja, na qualidade de contribuinte de direito”. 3. Esta Corte Superior também posicionou-se na linha do decidido pelo STF: “A tributação somente é afastada se a entidade imune é sujeito passivo “de direito” do ICMS. Nesse sentido, reconhece a imunidade do ICMS nos casos de importação de bens incorporados ao patrimônio.” (RMS 22.582/CE, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 10.2.2010, DJe 24.3.2010). Recurso ordinário improvido. (ROMS 201200328923, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, DJE DATA:08/02/2013 ..DTPB:.)

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMPORTAÇÃO DE “BOLSAS PARA COLETA DE SANGUE”. A imunidade prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal, em favor das instituições de assistência social, abrange o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados, que incidem sobre bens a serem utilizados na prestação de seus serviços específicos. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Recurso não conhecido.⁶

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. ICMS. IMPORTAÇÃO. IMUNIDADE RECÍPROCA. APLICABILIDADE A MUNICÍPIO NA HIPÓTESE DE O ENTE FEDERADO OCUPAR POSIÇÃO PRÓPRIA DE CONTRIBUINTE (IMPORTADOR). RISCO À LIVRE-INICIATIVA E À CONCORRÊNCIA. NECESSIDADE DE PROVA. A imunidade tributária prevista no art. 150, VI, a da Constituição aplica-se às operações de importação de bens realizadas por municípios, quando o ente público for o importador do bem (identidade entre o “contribuinte de direito” e o “contribuinte de fato”). Compete ao ente tributante provar que as operações de importação desoneradas estão inflando negativamente no mercado, a ponto de violar o art. 170 da

⁶ STF. RE 243807, Relator Ministro Ilmar Galvão, Primeira Turma, publicado em 28/4/2000.

Constituição. Impossibilidade de presumir risco à livre-iniciativa e à concorrência. Agravo regimental ao qual se nega provimento.⁷

4. Fundamentos à Concessão da Imunidade Tributária Recíproca sobre os Impostos Incidentes na Importação

Firmada a jurisprudência quanto à extensão da imunidade à ECT, hodiernamente vários questionamentos são apresentados ao judiciário quanto ao alcance da pretendida imunidade, visto que a ECT, a fim de buscar subsídio ao equilíbrio econômico, necessário ao desenvolvimento do serviço postal, vem prestando serviços outros que não o postal a ela exclusivo, tais como, venda de bens, títulos de capitalização, serviço de correspondente bancário, encomendas e outros.

Nesta senda, sob o argumento de ofensa à livre iniciativa, entendem alguns que a imunidade tributária restringir-se-ia aos serviços postais exclusivos, assim definidos pela Suprema Corte no Julgamento da ADPF nº 46 e partindo-se desta linha de pensamento, somente os bens importados pela ECT e destinados à prestação dos serviços exclusivos estariam acobertados pela imunidade tributária recíproca.

Referido entendimento não merece prosperar, haja vista a impossibilidade de oneração por meio de impostos das atividades necessárias ao equilíbrio financeiro da ECT, bem como, impossibilidade de atestar-se, no momento da importação se o bem importado pela ECT destina-se exclusivamente a serviço de prestação exclusiva ou não.

4.1. Da fonte de recursos da ECT. Impossibilidade de oneração, por meio de impostos, das atividades necessárias ao equilíbrio financeiro da ECT

A primeira questão a ser enfrentada diz respeito às fontes de recursos necessários à manutenção do serviço postal, posto que, como corolário do princípio da eficiência, o ente público deve buscar os meios necessários ao equilíbrio financeiros de suas contas, a fim de satisfazer a missão imposta pela lei de prestar o serviço público a ela inerente.

Nesta seara, a Lei n.º 6.538/78, em conjunto com o Decreto-Lei n.º 509/69, notadamente em seus artigos 2º, franqueiam à ECT a obtenção de recursos mediante a prestação de serviços postais não sujeitos à exclusividade, bem como, serviços afins aos postais.

Destarte, a Lei n.º. 6.538/78, em seu art. 7º elenca três espécies de

⁷ STF. AI 518405 AgR, Relator Ministro Joaquim Barbosa, Segunda Turma, publicado em 30/4/2010.

serviços postais, quais sejam: serviço relativo a correspondências, a valores e a encomendas, sendo que destes, somente alguns dos serviços postais relativos a correspondências (no caso a cartas, cartão postal, correspondência agrupada e a fabricação de selos e outras fórmulas de franqueamento) são prestados sob o manto do privilégio postal da União, sendo que os demais, a saber, os relativos a valores, encomendas e impressos (serviço relativo a correspondências) não são prestados de forma exclusiva pela ECT, todavia, o fato de não serem serviços de prestação exclusiva da União não retira sua qualidade de serviço público.

Da mesma forma, a execução de atividades afins ao serviço postal mostra-se como medida sadia ao interesse público posto que, a ECT assim o faz com vistas a agregar maior eficiência a sua infraestrutura, especialmente de sua rede de atendimento (conforme preceitua o parágrafo único do art. 2º do Decreto-Lei 509/69) e obtenção de recursos a financiar sua atividade precípua.

Ademais, mesmo quando atua na seara própria da iniciativa privada a concessão da imunidade tributária, de modo algum configura ofensa à isonomia e livre concorrência, conforme veremos.

Luiz Fernando Maia (2009, p.1) com propriedade leciona que a necessidade pública decorre de uma decisão política, pois o Estado é quem vai dizer quais as necessidades que vai encampar como públicas, que vai decorrer da vontade política, também em sua variação tempo e espaço, qualificando assim, dada atividade como serviço público.

Os serviços públicos encontram-se regidos pelas regras de direito público, razão pela qual, submetem-se ao regime jurídico-administrativo, sendo informados, pelos princípios da generalidade ou universalidade, continuidade, eficiência, modicidade, indisponibilidade e finalmente, o princípio da supremacia do interesse público.

Dadas estas características, Carraza (2004, p. 33) conclui que o mesmo é indisponível, sendo prestado pelo Estado para atender o interesse público, sendo um ônus e não de uma faculdade, razão pela qual, há atividades que só podem ser exploradas pelo Estado, ou seja, pelos entes da Administração Pública direta, uma vez que a Constituição *"entendeu que elas são tão essenciais, ou dizem tão de perto com a soberania nacional, que não convém naveguem ao sabor da livre concorrência"* (CARRAZA, 2004, p. 39).

Não é por menos que o Estado elegeu certas atividades como de prestação pública, tais como o serviço postal, não podendo deixar ao livre alvitre da iniciativa privada a prestação de tal atividade posto que, com a prestação do serviço público busca-se a satisfação de certa necessidade pública, finalidade esta precípua do Estado.

Às empresas públicas, quando delegatárias de tais atividades, não é

dado atuarem sobre seu livre alvitre, pelo contrário, figuram como *longa manus* das pessoas políticas que, por meio de lei, as criam e lhes apontam os objetivos públicos a alcançar. (CARRAZZA, 2004, 38).

Sob estes fundamentos resta claro que a ECT tem o dever prestar o serviço público a ele confiado, exclusivo ou não, a todos, em todo o território nacional e mediante o pagamento de módica tarifa, como é o caso da carta social, cujo serviço é remunerado ao simbólico preço de R\$ 0,01.

Por outro giro, a iniciativa privada, por ter como foco a obtenção de lucro, não volta seus olhos aos interesses coletivos, observando-se na iniciativa privada, dentre outras práticas, a adoção da teoria do *“cream skimming”* ou *“cherry picking”*⁸. Tal prática é inaceitável na esfera pública posto que, a todos deve ser garantida a prestação do serviço público, sendo este de prestação exclusiva ou não, como é o caso das encomendas, em razão, dentre outros, do princípio da universalidade, gerando assim, custos que a iniciativa privada não avocaria, razão pela qual, a concessão de imunidade tributária a tais serviços não ofende o primado da livre concorrência.

No julgamento da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) nº 46⁹, proposta pela “Associação Brasileira das Empresas de Distribuição” (ABRAED) em detrimento da ECT, e que objetivava a declaração de não-recepção, pela Constituição Federal de 1988, da Lei nº 6.538/1978, sob o argumento de agressão aos preceitos fundamentais da livre iniciativa, liberdade do exercício de qualquer trabalho, livre iniciativa e livre concorrência, restou demonstrado que a Supremo Tribunal Federal mostra-se atento a tal realidade, garantindo assim, que o serviço público seja preservado dos egoísticos interesses da iniciativa privada.

Frente a tal realidade, a Ministra **Ellen Gracie**, em voto proferido no dia **12/06/2008**, votou pela improcedência da ADPF nº 46, observando que:

Percebe-se, claramente, da leitura do pedido, que a arguente se dá por satisfeita se o Tribunal der à palavra “carta” significado que exclua de seu conceito itens que constituem objeto de interesse de suas associadas como são as revistas, os jornais, os periódicos, as encomendas, contas de água, luz e telefone, bem como objetos bancários como cartões de crédito e talões de cheque,

⁸ Na literatura econômica, a prática do *cream skimming* ou *cherry picking* ocorre quando novas empresas desejam atuar somente em seguimentos mais rentáveis do mercado. No caso da atividade postal, não há sequer cogitação de interesse, por empresas privadas, no que toca à carta social - cujo preço externa o ínfimo montante, acessível a todos, de R\$ 0,01 (um centavo de real).

⁹ STF. ADPF 46, Relator Ministro Marco Aurélio, Relator p/ Acórdão Ministro Eros Grau, Tribunal Pleno, publicado em 26/2/2010.

extratos etc. (...), ou seja, Sr. Presidente, sob o disfarce de agressão aos princípios constitucionais da livre concorrência e da liberdade de iniciativa, o que pretende a arguente, é que se lhe atribua a parcela menos penosa e mais rentável do mercado de entregas de correspondência, o que se faria mediante leitura reducionista do texto constitucional quando se refere ao serviço postal, para dele excluir tudo o que não fosse correspondência privada e confidencial.

Ademais, urge consignar que o patrimônio da ECT é público, suas compras se fazem por meio de licitação, os funcionários são admitidos mediante concurso público e a responsabilidade civil por eventuais danos causados a terceiros será objetiva, o que também põe em cheque a alegação de ofensa ao princípio da igualdade e livre iniciativa, posto que, tais entraves inerentes à Administração Pública oneram sua atuação.

Por derradeiro, os valores recebidos à título de contraprestação dos serviços oferecidos pela ECT são arbitrados pelo Ministério das Comunicações, com vistas à modicidade tarifária, o que, não muitas vezes, não se mostra suficiente a cobrir os custos do serviço. Neste sentido Carrazza explica que:

Ademais, a empresa estatal, ainda que o faça não determina livremente o valor da contraprestação, que é regulado por lei ou por ato do Poder Executivo. Como visto, a contraprestação nunca é adequada, já que não há equivalência e equilíbrio entre o custo da atuação estatal e o valor, em razão dela, desembolsado pelo usuário (CARRAZZA, 2004, p. 32).

Corroborando com tais premissas chamamos a atenção ao fato de que a empresa pública não pode se negar a prestar o serviço público, exclusivo ou não, ainda que lhe seja economicamente desvantajoso, pois o fim primordial para que foi instituída é o de prestar o serviço público a ela confiado e não o auferir lucro, como ocorre na iniciativa privada, que detêm total liberdade de negar a prestação de sua atividade em certas circunstâncias que entende como desvantajosas (teoria do "*cream skimming*" ou "*cherry picking*")

Neste sentido é a doutrina de Roque Antônio Carrazza:

Esta ideia mais se acentua se levarmos em conta que a delegatária não pode negar-se a prestar o serviço público ainda que isto lhe seja economicamente desvantajoso. De fato, a ideia de que

serviço público harmoniza-se com a perseguição do bem comum, que é o fim precípua do Estado (*idem, ibid.*).

Na mesma linha de pensamento, as lições do insigne Mestre Geraldo Ataliba (1992), formuladas em esboço parecer sobre a matéria - formulado em resposta à consulta formulada pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - abordam com indiscutível acerto os percalços a que a ECT se depara na prestação dos serviços a ela confiados, neste diapasão, pedimos a devida vênua para transcrevê-lo:

Uma coisa é discutir abstratamente os termos constitucionais, ou ler sobre o correio nos geograficamente pequenos e economicamente desenvolvidos países europeus e outra é considerar as condições em que é desempenhada essa atividade neste imenso continente pobre e subdesenvolvido que é o Brasil. Neste caso, estamos estudando a legislação do serviço postal, aplicável ao Brasil em 1992.

Já se disse que há muitos "Brasis": o de São Paulo, Rio de Janeiro, Porto Alegre, Curitiba, Salvador, Recife, etc. e o dos tão ignotos Municípios da Região Norte, Nordeste, Centro-Oeste e por aí afora. Mestre BALEEIRO, estudando as imunidades, bem os conhecia e por isso já fazia referência à circunstância de que o culto não é apenas o realizado em bens imóveis, mas também o que se celebra, p. ex., em embarcações (cf. "Limitações" cit.). Há Municípios, distritos, aldeias, vilas, garimpos, ajuntamento de casebres, núcleos de palafitas, de palhoças, de ocas, de tabas e de ocaras, que sequer se imagina existirem. A E.C.T., no entanto, deve alcançar todos esses lugares. Mais do que conhecer, deve chegar a cada um deles. Pouco importa se são rincões longínquos, distantes, esquecidos, inóspitos, insalubres e paupérrimos: o correio tem que chegar.

Todos os meios de acesso tem de ser utilizados, para cumprir o encargo que lhe foi imposto pela Constituição. Em jatos, tectos, trens, carros, ônibus, jardineiras, caminhões, na sela de um cavalo ou na lombada de um burro, num jegue, em barcos, canoas, botes, jangadas, chalupas ou barças, acondicionados em malotes, malas, pastas, sacolas, embornais, "bocapius", alforjes, bruacas, cangalhas, cangás, balaios, e outras tantas espécies de recipientes, o correio tem que chegar.

Cumprir esse múnus, em tais locais, sujeitando o administrado aos custos respectivos, implicaria exigir, pela entrega de uma simples carta, milhões de cruzeiros. É dizer, inviabilizaria a prestação do serviço público postal. Este, apesar de tudo, tem que ser prestado. E, para que esse encargo possa ser cumprido,

os meios de transporte de que se vale o correio podem e devem - sem que com isso se desnature o serviço como público - ser utilizado para outros fins.

Se o meio de transporte - etapa do serviço postal - é uma mula e nela também se levam outras cargas, mediante remuneração, nem por isto descaracterizado estará o serviço como público. Se, no caminhão, no qual se transportam malotes postais, levam-se também, um milheiro de tijolos e - ainda que a ECT receba por isso - o serviço prosseguirá intributável, porque a remuneração auferida pelo transporte de tijolos, nada mais é do que instrumento de viabilização do próprio serviço público. Às rendas e receitas da ECT são imunes, sempre. (ATALIBA, 1992, p.43-45)

Ainda, Humberto Ávila, acentua que *“a entidade pública deve possuir a liberdade, total ou parcial, para determinar o valor da contraprestação.”* (2008, p. 229) Todavia, se os valores pagos pelo usuário não forem *“livremente fixados, mas regulamentados por lei ou pelo Poder Executivo, não existe uma contraprestação adequada”* (*idem, ibidem*) razão pela qual, entende o mestre que, *“Quando são exigidas taxas (não preços) para a prestação dos serviços públicos, não estão presentes os elementos necessários à configuração de uma atividade econômica,”* (*idem, ibidem*) não havendo em que se falar em ofensa aos princípios da igualdade e livre concorrência.

Não é pouco lembrar que o lucro não é o fim da atividade administrativa, mas sim a prestação, com a máxima eficácia social e presteza possível, do serviço público, tanto é assim que não é próprio dizer que o excedente contábil é lucro, mas sim mero superávit, sendo que este *“é meio que trará, à pessoa administrativa, as receitas necessárias ao custeio das atividades públicas para as quais foi criada.”* (CARRAZZA, 2004, p. 67), sendo oportunamente revertido para a própria prestação do serviço, ao invés de ser absorvido pelos sócios ou acionistas, à título de dividendos, como é de se esperar na iniciativa privada.

Quanto a esta questão, Carrazza (*idem, ibidem*) explica que, quando observado, o *“lucro”* não é o fim da atividade administrativa, pois o fim é satisfazer os interesses coletivos, posto que, as pessoas administrativas não são criadas para ter lucro, mas para servir, para atingir com a máxima eficácia social possível, determinados objetivos que a ordem jurídica considera relevantes.

Feitas estas considerações, caem por terra quaisquer ilações no sentido de que a concessão de imunidade tributária aos serviços prestados pela ECT que não se encontram inseridos no privilégio postal da União atentaria contra o princípio da igualdade e livre iniciativa.

Não é pouco recordar: os recursos auferidos no desenvolvimento das

atividades não inseridas no monopólio postal são revertidos a tais atividades privativas, como forma legítima de subsídio, sem que tenha que recorrer a importâncias auferidas pelo Estado por meio de impostos; o sistema postal idealizado pela União e executado pela ECT se mantém de forma autônoma e economicamente independente, em louvor ao princípio da eficiência administrativa.

Abordando o tema sob enfoque e valendo-se dos argumentos acima apresentados, no dia 28 de fevereiro de 2013, por maioria de votos, o Plenário do Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento do Recurso Extraordinário n.º 601.392, que teve repercussão geral reconhecida e que discutia a imunidade da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos em relação ao recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, notadamente quanto as atividades exercidas pela empresa que não tenham características de serviços postais. Após reformulação do voto do ministro Ricardo Lewandowski, com seis votos favoráveis, A Suprema Corte entendeu que a imunidade tributária recíproca alcança todas as atividades exercidas pela ECT.

No recurso, a ECT questionava decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que reconheceu o direito da Prefeitura de Curitiba (PR) de tributá-la por meio do ISS nos serviços elencados no item 95 da Lista anexa do Decreto-lei 56/1987. Tais 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.

Em novembro de 2011 os ministros Ayres Britto, Gilmar Mendes e Celso de Mello já haviam votado pela procedência do recurso da ECT. O ministro Ayres Britto ao proferir o primeiro voto a favor da imunidade tributária dispôs que *“é obrigação do poder público manter esse tipo de atividade, por isso que o lucro, eventualmente obtido pela empresa, não se revela como um fim em si mesmo, é um meio para a continuidade, a ininterrupção dos serviços a ela afetados”*.

Retomado o julgamento com o voto-vista do ministro Dias Toffoli, ao dar provimento ao recurso o ilustre ministro entendeu que *“a imunidade deve alcançar todas as atividades desempenhadas pela ECT, inclusive as atividades afins autorizadas pelo Ministério das Comunicações, independentemente da sua natureza”*. O ministro destacou que se trata de uma empresa pública prestadora de serviços públicos criada por lei para os fins do artigo 21, inciso X, da Constituição Federal e afirmou que todas as suas rendas ou lucratividade são revertidas para as *“finalidades precípua”*.

Após o voto do ministro Dias Toffoli, a ministra Rosa Weber

acompanhou o mesmo entendimento, assim como o ministro Ricardo Lewandowski, que mudou seu posicionamento e, dessa forma, formou a maioria pelo provimento do recurso.

Lewandowski afirmou ter ficado convencido, após analisar melhor a questão, de que os Correios prestam um serviço público de natureza essencial e atua onde a iniciativa privada não tem interesse de atuar e, portanto, não há concorrência com fins lucrativos. Salientou ainda que as próprias empresas privadas responsáveis pela entrega de encomendas e pacotes se valem do serviço dos Correios, porque, do ponto de vista financeiro, é desinteressante.

Por derradeiro, quando falamos em prestação de serviços mostra-se factível a separação entre aqueles serviços tidos como públicos (exclusivos ou não) e atividades econômicas (tais com a venda de títulos de capitalização), o que poderia atrair a atenção de alguns operadores do direito a conceberem a imunidade tributária apenas para as atividades exclusivas, entretanto, quando nos deparamos com impostos não incidentes sobre a atividade desenvolvida, para fins de imunidade tributária tal distinção não se mostra plausível posto que, à par da ECT prestar outros serviços que não o público monopolizado, seu patrimônio e sua renda continuam a ser públicos, não importando se dado bem se destina a execução do serviço monopolizado ou não ou se a renda foi auferida por este ou aquele serviço. Todo o patrimônio e a renda da ECT são imunes.

4.2. Impossibilidade de se atestar, no momento da importação, a destinação do bem. Impossibilidade de cisão do patrimônio do importador para fins de imposto sobre importação

O segundo ponto que merece destaque quando se fala sobre imunidade tributária, nas importações efetuadas pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, diz respeito à própria importação dos bens.

No momento em que ECT importa um bem não há como se delinear precisamente a sua destinação, se para este ou aquele serviço, um mesmo veículo pode ser utilizado para o transporte de carga postal de prestação exclusiva ou não.

Mesmo quando da importação de maquinário destinado, por exemplo, à triagem de objetos de médio ou grande porte, sedo certo que a carta, necessariamente não precisa ser postada por meio de envelope, como é o caso dos talonários de cheque, objetos de correspondência insertos no conceito legal de carta, mas frequentemente confundidos com encomenda, em razão do seu volume, razão pela qual, mesmo que idealizado referido maquinário para o trato de objetos volumosos, pode

ocorrer do mesmo também ser utilizado na prestação do serviço exclusivo.

Ademais, a destinação, ou uso, ou aplicação no caso não importará. Não há como incidir a tributação sob a importação, sobre parte do patrimônio, ou seja, se 58% do faturamento da ECT advém de serviço postal que é imune e 42% virá de outras atividades, então, na hipótese de imposição de um maquinário faríamos um cálculo proporcional, ou seja, 58% do imposto será imune, sendo devido apenas 42% do valor dos impostos aduaneiros.

Tal ideia mostra-se impossível, por completa falta de previsão legal.

Ademais, consoante as conclusões de Marily Dinis do Amaral Chaves. (2006. p.29), considerando que a imunidade tributária é a única espécie de norma exonerativa – em sentido amplo – que tem por finalidade precípua a preservação de valores socialmente relevantes, ao interpretar-se as normas inerentes às imunidades tributárias, o operador do direito deve valer-se de critérios de interpretação ampliativa, não sendo lícito criar, à revelia do princípio da legalidade empecilhos como o acima exemplificado.

Neste sentido, sendo a entrada do bem em Território Nacional realizado pela ECT para que integre seu patrimônio, inafastável a incidência da imunidade recíproca.

5. Conclusão

A imunidade tributária recíproca em seu aspecto objetivo, determina a não incidência de impostos sobre patrimônio, renda e serviços e decorre diretamente ideia de Estado Federativo, razão pela qual, mesmo que não fosse expressamente prevista no texto constitucional, como ocorre nos Estados Unidos da América, é vedada a tributação entre os entes de direito público interno, gozando de natureza de cláusula pétrea, conforme determina o art. 60, § 4º, I, da Carta Magna.

As empresas públicas podem atuar tanto no desenvolvimento de atividade econômica, quanto na prestação de um serviço público, sendo que, no último caso, tendo em mente a letra do art. 175, da Constituição de 1988, pela qual, cabe ao Estado a prestação de serviços públicos, se prestado por empresas públicas, estas serão consideradas como longa manus do próprio Estado, sendo-lhes aplicados os benefícios relativos a ele, não se encontrando abarcadas pela norma inserta no art. 173 da Carta Política.

Evidentemente que a aplicação da imunidade está condicionada à verificação de que as empresas públicas a serem protegidas da tributação não se encontram em concorrência com as empresas privadas no mercado, sob pena de incorrer em concorrência desleal, clara afronta ao art. 170,

da Constituição, que determina a valorização da livre concorrência e o incentivo à iniciativa privada.

Neste sentido, restar assentado que se a empresa pública pratica, exclusivamente, atividade econômica concorrendo no mercado com a iniciativa privada, a ela deve ser aplicado o regime jurídico próprio das empresas privadas, em obediência ao art. 173, § 1º, II, da Carta Magna.

Neste sentido, em razão de sua qualidade de prestadora de serviço público, a ECT goza da imunidade tributária, não podendo figurar com sujeito passivo tributário em relação a impostos, dentre os decorrentes da importação de bens.

Atestamos que o fato de dado serviço ser ou não prestado exclusivamente pelo Estado não o descaracteriza com sendo um serviço público, não havendo, assim, motivos para serem estes últimos não abarcados pela imunidade recíproca. Por outro giro, restou atestado pela Suprema Corte que, mesmo quando desenvolve atividades afins ao serviço postal, próprias da iniciativa privada, a concessão da imunidade tributária não ofende os princípios da livre iniciativa e livre concorrência, posto que, a ECT não se encontra em pede igualdade com a iniciativa privada. Ademais, o fato da atividade desenvolvida ser passível de gerar renda, não desqualifica tal atividade como serviço público, vale dizer, o recebimento de contraprestação pelo serviço prestado não determina que a empresa esteja explorando uma atividade econômica, pois a contraprestação, muitas vezes, é desproporcional ao serviço e o fim primordial a ser atingido é a própria prestação do serviço público e não lucro.

Por derradeiro, dada a impossibilidade de se atestar, no momento da importação, a destinação do bem e impossibilidade de cisão do patrimônio do importador, para fins de imposto sobre importação, em razão da ausência de previsão legal, a imunidade tributária deve ser reconhecida a todas as importações efetuadas pela ECT.

Da análise dor argumentos apresentados pela doutrina e Suprema Corte, em favor da extensão da imunidade recíproca à ECT, a fim de garantir a prestação dos serviços públicos, com vistas à eficiência e universalização da prestação estatal e não se esquecendo de garantir a devida tutela ao sistema federativo de Estado, conclui-se que nosso ordenamento jurídico dá guarida, à extensão da imunidade tributária recíproca às empresas públicas prestadoras de serviço público, inclusive quanto aos impostos incidentes nas operações de importação, mesmo que não expressamente prevista na Carta Política de 1988, por se tratar de uma imunidade tida como ontológica, exatamente como ocorre no ordenamento jurídico Norte-Americano, berço da imunidade tributária recíproca.

6. Referências

ATALIBA, Geraldo. **Parecer elaborado em resposta a consulta formulada pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos**. São Paulo, 1992.

ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 3. Ed., São Paulo: Saraiva, 2008.

CARRAZZA, Roque Antônio. **A Imunidade Tributária das Empresas Estatais Delegatárias de Serviços Públicos: um estudo sobre a imunidade tributária da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT**. São Paulo: Malheiros, 2004.

CHAVES, Marly Diniz do Amaral. **Imunidade e isenção tributária: pressupostos teóricos e traços diferenciais**. In: SERRANO, Mônica de A. M. (org). *Tratado das imunidades e Isenções Tributárias*. São Paulo: Verbatim, 2011.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 8. Ed., Rio de Janeiro: Forense, 2005.

MAIA, Luiz Fernando. **Compêndio de Direito Tributário: Doutrina, legislação e prática processual no âmbito administrativo, fiscal e judicial**. São Paulo: Jurídica Brasileira, 2009.