

A aplicação da imunidade tributária recíproca às empresas públicas e sociedades de economia mista delegatárias de serviços públicos

The application of reciprocal tax immunity to public companies and mixed-capital companies delegating public services

Isabella Mendes Fracalossi¹

v. 13/ n. 4 (2025)
Outubro/Dezembro

Aceito para publicação em
16/12/2025.

¹Pós-graduada em Direito Administrativo pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, Minas Gerais. ORCID: 0009-0003-7494-5867. E-mail: isabellamendesf@gmail.com.

Resumo: O presente artigo analisa a aplicação da imunidade tributária recíproca às empresas estatais prestadoras de serviços públicos essenciais, sem finalidade lucrativa e que atuam em regime de exclusividade, sob a perspectiva constitucional e jurisprudencial. A pesquisa adota metodologia jurídico-dogmática, por meio de análise normativa e do entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal no Tema de Repercussão Geral nº 1140. Busca-se identificar a evolução jurisprudencial sobre o tema, bem como os critérios estabelecidos pela Corte Constitucional para a extensão da referida garantia constitucional. Dessa forma, analisam-se os limites da extensão do benefício a tais entidades, que possuem, em sua essência, regime jurídico predominantemente privado, de forma a preservar os ditames legais, a proteção do princípio da livre iniciativa e da livre concorrência, bem como do princípio da isonomia tributária. Conclui-se que o reconhecimento da citada imunidade às estatais está condicionado ao preenchimento cumulativo de requisitos objetivos, especialmente a natureza pública do serviço prestado, a ausência de finalidade lucrativa e a inexistência de concorrência na área de atuação.

Palavras-chave: Imunidade Tributária Recíproca; Empresas Públicas; Sociedades de Economia Mista; Serviços Públicos Delegados

Abstract: This article analyzes the application of reciprocal tax immunity to state-owned enterprises that provide essential public services, operate on a non-profit basis, and perform their activities under an exclusive regime, from a constitutional and jurisprudential perspective. The research adopts a legal-dogmatic methodology, based on normative analysis and on the consolidated understanding of the Brazilian Supreme Federal Court in General Repercussion Theme No. 1140. The study seeks to identify the evolution of case law on the subject, as well as the criteria established by the Constitutional Court for extending this constitutional guarantee. Therefore, it is necessary to examine the limits of extending this benefit to such entities, which are essentially subject to a predominantly private legal regime, in order to preserve legal standards and protect the principles of free enterprise, free competition, and tax equality. It is concluded that the recognition of reciprocal tax immunity for state-owned enterprises is conditioned upon the cumulative fulfillment of objective requirements, especially the public nature of the service provided, the absence of profit purpose, and the lack of competition in the relevant market.

Keywords: Reciprocal Tax Immunity; Public Companies; Mixed-Capital Companies; Delegated Public Services.

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

No sistema tributário constitucional brasileiro, a imunidade tributária configura hipótese de não incidência qualificada, na qual a Constituição Federal limita a competência tributária dos entes federados.

<https://www.gvaa.com.br/revista/index.php/RDGP>

Dentre as modalidades constitucionalmente previstas, destaca-se a imunidade tributária recíproca, consagrada no art. 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal, que veda os entes políticos instituírem impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros.

Inicialmente, o texto constitucional estendeu expressamente essa vedação às autarquias e fundações públicas, desde que vinculadas às suas finalidades essenciais, permanecendo silente quanto à possibilidade de sua aplicação às empresas estatais.

Sob uma interpretação teleológica e à luz do princípio da continuidade do serviço público, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema de Repercussão Geral nº 1140, consolidou o entendimento de que a imunidade tributária recíproca cabe ser estendida às empresas públicas e sociedades de economia mista prestadoras de serviços públicos essenciais, desde que atuem sem finalidade lucrativa e fora do regime concorrencial.

Tal entendimento será analisado no presente artigo, sob a perspectiva jurídico-dogmática, com especial atenção aos seus limites, em consonância com os princípios da livre iniciativa, da livre concorrência e da isonomia tributária.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

A competência tributária encontra fundamento no texto da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, que atribui à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a capacidade de instituir tributos, nos termos dos arts. 145, caput, e 153 a 156 da Carta Magna (Brasil, 1988). O Código Tributário Nacional reafirma essa atribuição constitucional ao dispor, em seu art. 6º, que a atribuição compreende a competência legislativa plena, observadas as limitações impostas pelo texto constitucional (Brasil, 1966).

Destarte, tal competência não é absoluta e possui balizas existentes no ordenamento jurídico pátrio (Carraza, 2019), sendo a imunidade tributária uma limitação constitucional ao referido poder (Carvalho, 2009).

Nessa linha, a imunidade recíproca é fixada no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal de 1988, em que se veda aos entes políticos a instituição de impostos sobre patrimônio, bens e serviços uns dos outros (Brasil, 1988), sendo esta regra estendida constitucionalmente às autarquias, pessoas jurídicas de direito público que prestam serviços públicos imprescindíveis (Mello, 2009).

No âmbito jurisprudencial, o Supremo Tribunal Federal consolidou esse entendimento no RE nº 601.392/PR (Tema 235) e, posteriormente, no Tema 1140 da repercussão geral, ao admitir a extensão da imunidade às empresas estatais prestadoras de serviços públicos essenciais, desde que ausente finalidade lucrativa e com atuação em regime concorrencial (Brasil, 2013; Brasil, 2021).

3. METODOLOGIA

A presente pesquisa adota abordagem qualitativa, de natureza teórico-dogmática, com método dedutivo. O estudo se baseia na análise da legislação constitucional e infraconstitucional, especialmente a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e o Código Tributário Nacional, bem como nos precedentes jurisprudenciais relevantes do Supremo Tribunal Federal.

Como procedimento técnico, utiliza-se a pesquisa bibliográfica e documental, por meio da consulta a obras doutrinárias de Direito Tributário e bases oficiais de jurisprudência.

A análise é realizada de forma interpretativa, com foco nos critérios jurídicos adotados pela Corte Constitucional para a aplicação da imunidade tributária recíproca às empresas públicas e às sociedades de economia mista prestadoras de serviços públicos.

Por fim, emprega-se a técnica de análise qualitativa, com base nas compreensões doutrinárias e jurisprudenciais, com o fim de atingir maior segurança metodológica.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Para assegurar a autonomia política dos entes que compõem o Estado Federal brasileiro, foi-lhes atribuída competência para instituir os tributos previstos na Constituição Federal e, a partir da arrecadação realizada, viabilizar a consecução de seus objetivos sociais, constitucionais e administrativos.

Cumprir destacar que tal atributo encontra limites constitucionais, conforme ensina Roque Carrazza (2019, p. 591):

“(...) a força tributante estatal não atua livremente, mas dentro dos limites do direito positivo (...) cada uma das pessoas políticas não possui, em nosso País, poder tributário (manifestação do *ius imperium* do Estado), mas competência tributária (manifestação da autonomia da pessoa política e, assim, sujeita ao ordenamento jurídico-constitucional).”

Dentre os limites existentes, tem-se as imunidades tributárias, as quais, segundo Paulo de Barros de Carvalho (2009, p.363), são compreendidas como:

“normas jurídicas, contidas no texto da Constituição da República, e que estabelecem, de modo expresse, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas”.

Nessa seara, as imunidades tributárias configuram hipóteses de não incidência destinadas à proteção de valores considerados essenciais, impedindo a atuação estatal em situações nas quais se observa a necessidade de preservação desses interesses constitucionais (Carraza, 2019).

Sob essa perspectiva, a imunidade tributária recíproca, prevista no art. 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, é compreendida como instrumento de preservação do pacto federativo, assegurando autonomia financeira e evitando interferências em suas competências constitucionais, sendo tal entendimento exarado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 601.392/PR (Tema 235 da Repercussão Geral) (Brasil, 2013).

Nesse sentido, o texto constitucional estendeu expressamente a proteção da imunidade tributária recíproca às autarquias e às fundações públicas de direito público, no art. 150, § 2º, desde que o patrimônio, a renda e os serviços estejam vinculados às suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes. Tal disposição decorre do reconhecimento de que tais entidades integram a Administração Pública indireta e desempenham atividades tipicamente estatais, de natureza administrativa (Mello, 2009).

Seguindo o mesmo viés, o Supremo Tribunal Federal estendeu a imunidade tributária recíproca à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), ao reconhecer que a entidade, embora possua natureza de empresa pública, exerce serviço público essencial de prestação postal, em regime de exclusividade, nos termos do art. 21, X, da Constituição Federal.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 601.392/PR (Tema 235 da Repercussão Geral), a Corte firmou o entendimento de que a incidência da imunidade decorre da natureza da atividade desempenhada, e não da sua forma jurídica, desde que ausente finalidade lucrativa e caráter concorrencial (Brasil, 2013).

A jurisprudência passou a adotar essa compreensão e a admitir a extensão dessa prerrogativa às empresas públicas e às sociedades de economia mista, pessoas jurídicas integrantes da Administração Pública indireta, dotadas de personalidade jurídica de direito privado, previstas no art. 173, caput, da Constituição Federal, destinadas, em regra, à exploração direta de atividade econômica pelo Estado nos casos de imperativos da segurança nacional ou de relevante interesse coletivo.

Ocorre que, para a aplicação dessa garantia, faz-se necessária uma distinção essencial, uma vez que, quando as empresas públicas e as sociedades de economia mista atuam na exploração de atividades econômicas em sentido estrito, não podem usufruir de privilégios fiscais não extensivos ao setor privado, nos termos do art. 173, § 2º, da Constituição Federal.

Ademais, em observância ao princípio da livre concorrência, previsto no art. 170, inciso IV, da Constituição Federal, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema de Repercussão Geral

nº 1140, firmou entendimento no sentido de que a imunidade tributária recíproca somente pode ser reconhecida às entidades estatais que prestam serviços públicos essenciais, sem finalidade lucrativa e fora do regime concorrencial, de modo a evitar distorções no mercado e assegurar a isonomia tributária.

Nesse contexto, a Corte também ressaltou a importância da aplicação da imunidade como instrumento de garantia da continuidade do serviço público, impedindo que a tributação comprometa a execução de atividades estatais essenciais à coletividade (Brasil, 2021).

Embora consolidado no âmbito jurisprudencial, esse entendimento não está isento de críticas, sobretudo sob o prisma concorrencial, uma vez que a delimitação do conceito de ‘serviço público essencial’ e da ausência de concorrência nem sempre se mostra objetiva na prática administrativa, o que pode gerar insegurança jurídica, de forma que é necessário observar, com prudência, os requisitos cumulativos dispostos no julgado.

Ademais, destaca-se que, consolidando a orientação jurisprudencial da Suprema Corte, a Emenda Constitucional nº 132, de 2023, positivou expressamente no art. 150, § 2º, da Constituição Federal a extensão da imunidade tributária recíproca à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, desde que vinculada às suas atividades essenciais.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise desenvolvida permitiu constatar que a imunidade tributária recíproca, originalmente concebida como instrumento de proteção ao pacto federativo, passou a ser interpretada pelo Supremo Tribunal Federal de forma sistemática e teleológica, de modo a alcançar, em situações específicas, as empresas públicas e sociedades de economia mista prestadoras de serviços públicos essenciais.

O julgamento do Tema de Repercussão Geral nº 1140 consolidou critérios objetivos para essa extensão, condicionando sua aplicação à inexistência de finalidade lucrativa, à prestação de serviço público essencial e à ausência de atuação em regime concorrencial.

Por fim, destaca-se a relevância do tema diante das recentes alterações constitucionais e da constante evolução da jurisprudência constitucional, o que evidencia a necessidade de aprofundamento sobre os impactos econômicos decorrentes da aplicação da imunidade tributária recíproca às estatais.

Assim, sugere-se, para pesquisas futuras, a realização de estudos sobre os efeitos arrecadatórios e concorrenciais dessa orientação jurisprudencial.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.**

Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 jan. 2026.

BRASIL. [Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966]. **Código Tributário Nacional.** Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 15 jan. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 1.320.054/SP. Tema 1140 da repercussão geral. Relator: Min. Marco Aurélio. **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 12 maio 2021. Disponível em:

<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/detalharProcesso.asp?numeroTema=1140>.

Acesso em: 15 jan. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 600.867/RS. Tema 508 da repercussão geral. Relator: Min. Dias Toffoli. **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 6 fev. 2020. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br>. Acesso em: 15 jan. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 601.392/PR. Relator: Min. Joaquim Barbosa. **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 28 fev. 2013. Disponível em:

<https://portal.stf.jus.br>. Acesso em: 15 jan. 2026.

CARRAZZA, R. A. **Curso de direito constitucional tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2019.

CARVALHO, P. de B. **Direito tributário: linguagem e método**. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

MELLO, C. A. B. de. **Curso de direito administrativo**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.