

**FGV DIREITO SP**  
**MESTRADO PROFISSIONAL**

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA SOBRE BENS PÚBLICOS OBJETO DE  
CONTRATOS DE PARCERIA**

Juliana Deguirmendjian

Projeto de pesquisa apresentado ao Mestrado  
Profissional da FGV Direito SP, sob orientação  
do Professor Carlos Ari Sunfeld.

Versão de 12.11.2021

**1. Tema, contexto, questão central de pesquisa**

Começamos pelo início: o ano é 1945; a constituição federal vigente é a de 1937. A questão enfrentada pelo Supremo Tribunal Federal (“STF”) naquele momento surpreende, pois permanece na pauta da corte até os dias de hoje: a imunidade tributária reciprocamente assegurada à União, aos Estados e aos Municípios é extensível a concessionárias de serviços públicos?<sup>1</sup>

Embora, notadamente, não se trate de um tema novo, a incidência de imunidade tributária recíproca sobre bens públicos objeto de contratos de parceria permanece como uma questão controversa e recorrente no universo de projetos de infraestrutura brasileiro. Em especial, uma pergunta é bastante recorrente: afinal, o Imposto Predial Territorial Urbano (“IPTU”) incide sobre imóveis de titularidade do Poder Público sob exploração de empresas privadas?

O artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988 (“Constituição Federal”) veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços uns dos outros – o que se convencionou chamar de *imunidade tributária recíproca*. O artigo 150, § 3º, por sua vez, afasta a vedação nos casos de patrimônio, renda e serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a

---

<sup>1</sup> De acordo com levantamento jurisprudencial conduzido em 10.07.2021 no sítio eletrônico do STF (<[https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa\\_inteiro\\_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=imunidade%20e%20%22servi%C3%A7o%20p%C3%BAblico%22&sort=date&sortBy=asc&isAdvanced=true](https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=imunidade%20e%20%22servi%C3%A7o%20p%C3%BAblico%22&sort=date&sortBy=asc&isAdvanced=true)>), sob a chave de pesquisa “imunidade” e “serviço público”, o resultado relevante mais antigo é o julgamento, em sessão plenária, dos embargos ao Recurso Extraordinário nº 4.792 – São Paulo, de relatoria do Ministro Castro Nunes, datado de 26.12.1945.

empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário.

Como regra, contratos de parceria envolvem outorga da prestação de serviços públicos e/ou transferência de imóveis de titularidade pública para exploração por parceiro privado, nos termos do respectivo contrato. Enquanto mantidos sob exploração direta pelo ente público titular, sem cobrança de contraprestação pela atividade desenvolvida, não há discussão: a incidência de tributos sobre os bens é vedada, ante a garantia constitucional de imunidade tributária recíproca.

A controvérsia vem à tona quando o cenário base (i.e., exploração do bem público pelo ente público titular, sem contrapartida financeira direta dos usuários do serviço ou da atividade desenvolvida) começa a ser modificado: **(i)** vale a regra da imunidade tributária recíproca quando o bem público é explorado por pessoa jurídica de direito privado integrante da Administração Pública? **(ii)** vale a regra da imunidade tributária recíproca quando há cobrança pelo serviço ou atividade em cuja prestação o bem público é empregado? **(iii)** vale a regra da imunidade tributária recíproca quando a exploração de bem público é delegada, por meio de licitação, para um parceiro privado? **(iv)** de que maneira os contratos de parceria devem tratar do tema da incidência de IPTU sobre imóveis transferidos à exploração do parceiro privado? **(v)** quais critérios, na prática, devem pautar o tratamento a ser dado à incidência de IPTU sobre imóveis transferidos à exploração do parceiro privado, nos casos em que o contrato, assim como os estudos de modelagem que o subsidiaram, sejam silentes sobre o tema?

Ao longo da última década, uma multiplicidade de questionamentos que circundam a imunidade tributária recíproca foi levada à análise do STF, que acabou por construir uma base jurisprudencial extensa.

À luz desse contexto, o tema da pesquisa que pretendo desenvolver é o da incidência da imunidade tributária recíproca sobre bens públicos objeto de contratos de parceria com o setor privado,<sup>2</sup> à luz do artigo 150, inciso VI, alínea “a” e § 3º da

---

<sup>2</sup> A noção de parceria adotada no presente trabalho segue a definição de “contratos de parceria” veiculada pelo artigo 1º, § 2º, da Lei nº 13.334/2016, que criou o Programa de Parcerias de Investimentos (“PPI”) do Governo Federal: “[P]ara os fins desta Lei, consideram-se contratos de parceria a concessão comum, a concessão patrocinada, a concessão administrativa, a concessão regida por legislação setorial, a permissão de serviço público, o arrendamento de bem público, a concessão de direito real e os outros negócios público-privados que, em função de seu caráter estratégico e de sua complexidade, especificidade, volume de investimentos, longo prazo, riscos ou incertezas envolvidos, adotem estrutura jurídica semelhante.” Assim como o fez Gabriela Miniussi Engler Pinto Portugal Ribeiro em sua dissertação de mestrado (*Novos investimentos em parcerias*. Dissertação (mestrado profissional) – Fundação Getúlio Vargas, Escola de Direito de São Paulo. São Paulo, p. 10), não pretendo restringir as discussões e recomendações do trabalho a contratos de parceria federais enquadrados no PPI, mas, sim, aproveitar o conceito mais amplo de “contratos de parceria” dado pela Lei nº 13.334/2016.

Constituição Federal e da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (“STF”).

A questão de fundo do trabalho é a da incidência de IPTU sobre bens públicos explorados por empresas privadas. O objetivo último é contribuir para o tratamento adequado da questão no âmbito de contratos de parceria – seja para orientar a modelagem de novos contratos, seja para antecipar e/ou influenciar o tratamento a ser dado a situações em que sobrevenha cobrança de IPTU e o contratos seja silente sobre o tema.

Nesse sentido, a pergunta de pesquisa se desdobra em duas questões centrais: **(i)** de que maneira o risco de incidência de IPTU sobre imóveis públicos explorados por empresas privadas deve ser tratado na modelagem de novos contratos de parceria, visando a compatibilizar segurança jurídica para a concessionária e viabilidade econômico-financeira do projeto? **(ii)** na ausência de disciplina contratual, caso sobrevenha cobrança de IPTU, quais parâmetros devem ser levados em consideração pelas partes de um contrato de parceria para definir as respectivas responsabilidades?

O adequado enfrentamento de tais questões requer uma etapa prévia de análise, mais ampla, voltada a situar o trabalho no contexto que o precede. Essa etapa prévia será desenvolvida em duas frentes, sendo a primeira delas a frente jurisprudencial e, a segunda, a frente contratual.

A frente jurisprudencial terá o objetivo de extrair o posicionamento do Supremo Tribunal Federal (“STF”) sobre tema da incidência da imunidade tributária recíproca a bens públicos, observado o artigo 150, inciso VI, alínea “a” e § 3º.

Do ponto de vista prático, conhecer o posicionamento do STF é importante para que se possa antecipar e/ou influenciar o tratamento a ser dado a situações em municípios venham a cobrar IPTU de concessionárias cujos contratos de concessão sejam silentes sobre o tema. Pode ser útil também para se conceber critérios que orientem a modelagem de novos contratos de concessão, em termos do tratamento a ser dado à eventual hipótese de incidência de IPTU sobre os imóveis públicos transferidos à exploração da concessionária.

O critério para composição da amostra de julgados objeto de análise foi o de identificação de teses de repercussão geral que abordassem o tema da imunidade tributária recíproca tratada no artigo 150, inciso VI, alínea “a” e § 3º, da Constituição Federal. A identificação das teses relevantes para a pesquisa ora pretendida deu-se

por meio de pesquisa em duas páginas do site do STF,<sup>3</sup> em 30.10.2021, a partir dos termos a seguir indicados e de análise de pertinência do resultado, conforme a tese fixada, ao tema que se pretende explorar.

Na primeira página,<sup>4</sup> foram obtidos os seguintes resultados:

- “Imunidade” e “IPTU”: 6 resultados, sendo 5 relevantes (Tema 385, Tema 437, Tema 508, Tema 644 e Tema 884) e 1 não relevante (Tema 224);
- “Imunidade” e “tributária” e “recíproca”: 12 resultados, sendo 9 relevantes (Tema 115, Tema 235, Tema 385, Tema 402, Tema 437, Tema 508, Tema 644, Tema 685 e Tema 884) e 3 não relevantes (Tema 224, Tema 691 e Tema 1130);
- “150” prox3 “VI” prox3 “a”: 16 resultados, sendo 9 relevantes (Tema 115, Tema 235, Tema 385, Tema 402, Tema 437, Tema 508, Tema 644, Tema 685 e Tema 884) e 7 não relevantes (Tema 209, Tema 224, Tema 259, Tema 328, Tema 342, Tema 593, Tema 691);
- “IPTU”: 12 resultados, sendo 5 relevantes (Tema 385, Tema 437, Tema 508, Tema 644 e Tema 884) e 7 não relevantes (Tema 94, Tema 211, Tema 217, Tema 224, Tema 226, Tema 400 e Tema 523);
- “Imunidade” e “serviço”: 10 resultados, sendo 7 relevantes (Tema 115, Tema 235, Tema 385 Tema 402, Tema 508 Tema 644, Tema 884) e 3 não relevantes (Tema 379, Tema 495 e Tema 691);
- “Imunidade” e “atividade”: 15 resultados, sendo 8 relevantes (Tema 115, Tema 235, Tema 385, Tema 402, Tema 437, Tema 508, Tema 644, Tema 884) e 7 não relevantes (Tema 328, Tema 329, Tema 379, Tema 469, Tema 593, Tema 674, Tema 796).
- “Imunidade” e “bem” e “público”: 3 resultados, sendo todos relevantes (Tema 385, Tema 437 e Tema 685).

---

<sup>3</sup> As duas páginas consultadas, que contêm os mecanismos de buscas de teses de repercussão geral do STF, foram <<http://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/pesquisarProcesso.asp>> e <<http://portal.stf.jus.br/repercussao geral/teses.asp>>. Acesso em 30.10.2021.

<sup>4</sup> <<http://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/pesquisarProcesso.asp>>. Acesso em 30.10.2021.

Na segunda página, foram obtidos os seguintes resultados:<sup>5</sup>

- “Imunidade”: 24 resultados, sendo 8 relevantes (Tema 235, Tema 385, Tema 402, Tema 412, Tema 508, Tema 644, Tema 884 e Tema 1140) e 16 não relevantes (Tema 8, Tema 52, Tema 207, Tema 209, Tema 224, Tema 259, Tema 328, Tema 342, Tema 432, Tema 469, Tema 475, Tema 593, Tema 693, Tema 796, Tema 944 e Tema 947).

À luz da pesquisa realizada, foram identificadas 11 teses de repercussão geral relevantes, a partir das quais a pesquisa jurisprudencial que pretendo desenvolver será conduzida, quais sejam:

- i. Tema 1140, de 07.05.2021: As empresas públicas e as sociedades de economia mista delegatárias de serviços públicos essenciais, que não distribuam lucros a acionistas privados nem ofereçam risco ao equilíbrio concorrencial, são beneficiárias da imunidade tributária recíproca prevista no artigo 150, VI, a, da Constituição Federal, independentemente de cobrança de tarifa como contraprestação do serviço.
  - RE 1320054 RG / SP
- ii. Tema 508, de 29.06.2020: Sociedade de economia mista, cuja participação acionária é negociada em Bolsas de Valores, e que, inequivocamente, está voltada à remuneração do capital de seus controladores ou acionistas, não está abrangida pela regra de imunidade tributária prevista no art. 150, VI, ‘a’, da Constituição, unicamente em razão das atividades desempenhadas.
  - RE 600867 / SP
- iii. Tema 685, de 22.06.2020: Não incide IPVA sobre veículo automotor adquirido, mediante alienação fiduciária, por pessoa jurídica de direito público.
  - RE 727851/MG
- iv. Tema 884, de 17.10.2018: Os bens e direitos que integram o patrimônio do fundo vinculado ao Programa de Arrendamento Residencial - PAR, criado pela Lei 10.188/2001, beneficiam-se da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, a, da Constituição

---

<sup>5</sup> <<http://portal.stf.jus.br/repercussao geral/teses.asp>>. Acesso em 30.10.2021. Pesquisas somente com a indicação de 1 (um) termo.

Federal.

- RE 1320054/SP
- v. Tema 385, de 06.04.2017: A imunidade recíproca, prevista no art. 150, VI, a, da Constituição não se estende a empresa privada arrendatária de imóvel público, quando seja ela exploradora de atividade econômica com fins lucrativos. Nessa hipótese é constitucional a cobrança do IPTU pelo Município.
  - RE 594015 / SP
- vi. Tema 437, de 06.04.2017: Incide o IPTU, considerado imóvel de pessoa jurídica de direito público cedido a pessoa jurídica de direito privado, devedora do tributo.
  - RE 601720 / RJ
- vii. Tema 402, de 12.11.2014: Não incide o ICMS sobre o serviço de transporte de encomendas realizado pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, tendo em vista a imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, a, da Constituição Federal.
  - RE 627.051 / PE
- viii. Tema 644, de 15.10.2014: A imunidade tributária recíproca reconhecida à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos — ECT alcança o IPTU incidente sobre imóveis de sua propriedade e por ela utilizados, não se podendo estabelecer, a priori, nenhuma distinção entre os imóveis afetados ao serviço postal e aqueles afetados à atividade econômica.
  - RE 773992 / BA
- ix. Tema 235, de 01.03.2013: Os serviços prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, inclusive aqueles em que a empresa não age em regime de monopólio, estão abrangidos pela imunidade tributária recíproca (CF, art. 150, VI, a e §§ 2º e 3º).
  - RE 601392 / PR
- x. Tema 412, de 10.06.2011: A Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária - INFRAERO, empresa pública prestadora de serviço

público, faz jus à imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, a, da Constituição Federal.

- ARE 638315 RG / BA
  - Acórdãos citados: RE 407099 / RS; RE 598322 / RJ; RE 607535 / PE; RE 577511 / PE; RE 501639 / BA.
- xi. Tema 115, de 16.12.2010: Não foi fixada tese de repercussão geral, visto que a decisão de mérito do RE 580.264 vale apenas para o caso concreto, em razão de suas peculiaridades.
- RE 580264/RS

A partir da pesquisa jurisprudencial, pretendo sistematizar e analisar criticamente os critérios utilizados pelo STF para me posicionar sobre a incidência ou não da imunidade tributária recíproca sobre bens públicos, à luz do artigo 150, inciso VI, alínea “a” e § 3º, da Constituição Federal.

A frente contratual da pesquisa tem por objetivos: *(i)* mapear o tratamento dado por contratos de concessão ao risco de incidência de IPTU sobre os imóveis públicos explorados pela concessionária (quando houver tratamento expresso sobre o tema); *(ii)* caso o contrato seja silente, avaliar se há mecanismos contratuais hábeis para equacionamento da questão, caso venha a se materializar.

Pretendo limitar a amostra dos contratos de concessão a serem analisados nos setores em que as mais ricas discussões tendem a se concentrar. A jurisprudência do STF é um bom indicativo: as teses de repercussão geral que envolveram contratos celebrados com empresas privadas (e não empresas estatais prestadoras de serviço público – casos de Infraero, ECT e SABESP) foram construídas sob o cenário fático de exploração aeroportuária e portuária.

No caso do setor aeroportuário, pretendo analisar contratos de concessão celebrados e/ou já submetidos à consulta pública. Na esfera federal, a amostra compreenderá contratos da 1ª à 7ª rodada de concessões da Agência Nacional de Aviação Civil (“ANAC”), totalizando 7 (sete) contratos. Na esfera estadual compreenderá 3 (três) contratos, sendo 2 (dois) já celebrados pelo Estado de São Paulo e 1 (um) recém-licitado pelo Estado de Minas Gerais. Ao todo, serão 10 (dez) contratos de concessão aeroportuária.

Em relação ao setor portuário, pretendo analisar contratos de arrendamento outorgados após 06.04.2017 – é dizer, após o julgamento pelo STF do tema de repercussão geral envolvendo setor portuário. Além disso, pretendo analisar contratos de concessão de gestão de portos organizados celebrados e/ou já

submetidos à consulta pública – nesse caso, a amostra independe do critério temporal, compreendendo os únicos 2 (dois) projetos em estruturação no âmbito do Governo Federal, sendo um deles submetido a consulta pública em 2021 (i.e., privatização da Companhia Docas do Espírito Santo – CODESA, cumulada com outorga de contrato de concessão) e outro em fase de estudos desde 2020 (desestatização dos Portos Organizados de Santos e São Sebastião e dos serviços públicos portuários relacionados). A inclusão de tais contratos na amostra de pesquisa é importante porque o escopo da concessão envolve essencialmente a exploração e gestão de um bem público (i.e., porto organizado) previamente operado por empresa estatal – traços importantes para a discussão acerca da incidência (ou extensão) de imunidade tributária recíproca.

A análise compreenderá, ao todo, 19 (dezenove) contratos, conforme segue:

- Administração Portuária de Paranaguá e Antonina – APPA: 2 (dois) contratos;<sup>6</sup>
- Companhia Docas da Bahia – CODEBA: 2 (dois) contratos;<sup>7</sup>
- Companhia Docas do Espírito Santo – CODESA: 1 (um) contrato;<sup>8</sup>
- Companhia Docas do Pará – CDP: 4 (quatro) contratos;<sup>9</sup>
- Companhia Docas do Rio de Janeiro – CDRJ: 1 (um) contrato;<sup>10</sup>
- Empresa Maranhense de Administração Portuária – EMAP: 3 (três) contratos;<sup>11</sup>

---

<sup>6</sup> Pesquisa realizada em <<http://www.portosdoparana.pr.gov.br/Pagina/Contratos-de-Arendamentos>>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>7</sup> Pesquisa realizada em <[https://www.codeba.com.br/eficiente/sites/portalcodoba/pt-br/porto\\_aratu.php?secao=porto\\_aratu\\_contratos\\_de\\_exploracao\\_de\\_areas\\_e\\_instalacoes\\_portuarias](https://www.codeba.com.br/eficiente/sites/portalcodoba/pt-br/porto_aratu.php?secao=porto_aratu_contratos_de_exploracao_de_areas_e_instalacoes_portuarias)> e <[https://www.codeba.com.br/eficiente/sites/portalcodoba/pt-br/porto\\_salvador.php?secao=porto\\_de\\_salvador\\_contratos\\_de\\_exploracao\\_de\\_areas\\_e\\_instalacoes\\_portuarias](https://www.codeba.com.br/eficiente/sites/portalcodoba/pt-br/porto_salvador.php?secao=porto_de_salvador_contratos_de_exploracao_de_areas_e_instalacoes_portuarias)>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>8</sup> Pesquisa realizada em <<http://codesa.gov.br/site/?p=institucional>>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>9</sup> Pesquisa realizada em <<https://www.cdp.com.br/contratos-de-arrendamento>>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>10</sup> Pesquisa realizada em <<http://www.portosrio.gov.br/node/show/566>>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>11</sup> Pesquisa realizada em <<https://www.emap.ma.gov.br/porto-do-itaqui/comunidade-portuaria/arrendatarios>>. Acesso em 19.10.2021



- Ministério da Infraestrutura: 1 (um) contrato;<sup>12</sup>
- Santos Port Authority - SPA: 5 (cinco) contratos.<sup>13</sup>

Com relação às autoridades portuárias Companhia Docas da Paraíba – DOCAS-PB,<sup>14</sup> Companhia Docas de Santana – CDSA,<sup>15</sup> Companhia Docas do Ceará – CDC,<sup>16</sup> Companhia Docas do Rio Grande Norte – CODERN,<sup>17</sup> Complexo Industrial Portuário Governador Eraldo Gueiros – Suape,<sup>18</sup> SC Parcerias S/A (Governo Estado Santa Catarina);<sup>19</sup> Sociedade de Portos e Hidrovias do Estado de Rondônia – SOPH,<sup>20</sup> Superintendência do Porto de Itajaí,<sup>21</sup> e Superintendência do Porto de Rio Grande – SUPRG<sup>22</sup> CODERN e CDC não se enquadram no critério adotado, seja porque os contratos de arrendamento celebrados são anteriores a 2017, seja porque não há contratos de arrendamento vigentes.

Por fim, apesar de não envolverem setores já submetidos ao escrutínio do STF, tampouco serviços públicos propriamente, serão considerados na amostra objeto da pesquisa os contratos de concessão de parques públicos federais e estaduais celebrados e/ou já submetidos à consulta pública, uma vez que envolvem, essencialmente, a exploração de área pública, além de comportarem

---

<sup>12</sup> Trata-se do contrato de concessão para gestão dos Portos Organizados de Vitória e Barra do Riacho, submetido à consulta pública pela Agência Nacional de Transportes Aquaviários – ANTAQ, no contexto da privatização da Companhia Docas do Espírito Santo – CODESA.

<sup>13</sup> Pesquisa realizada em <[http://intranet.portodesantos.com.br/lei\\_acesso/proaps.asp](http://intranet.portodesantos.com.br/lei_acesso/proaps.asp)>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>14</sup> Pesquisa realizada em <<http://portodecabedelo.pb.gov.br/contratos-de-arrendamento/>>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>15</sup> Pesquisa realizada em <<http://www.docasdesantana.com.br/index.php/operacional>>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>16</sup> Pesquisa realizada em <[https://81d8a168-ae8b-4fa7-bbf1-b166684a3bb8.filesusr.com/ugd/a321a8\\_728b2f485f84402db2b4620b4c24d0c8.pdf](https://81d8a168-ae8b-4fa7-bbf1-b166684a3bb8.filesusr.com/ugd/a321a8_728b2f485f84402db2b4620b4c24d0c8.pdf)>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>17</sup> Pesquisa realizada em <<https://codern.com.br/wp-content/uploads/2019/12/RELA%C3%87%C3%83O-DE-CONTRATOS-DE-EXPLORA%C3%87%C3%83O-DE-%C3%81REAS-PORTU%C3%81RIAS-DO-PORTO-1.pdf>>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>18</sup> Pesquisa realizada em <<http://www.suape.pe.gov.br/pt/porto/contratos-de-arrendamentos-portuarios>>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>19</sup> Pesquisa realizada em <[https://www.scparr.sc.gov.br/?page\\_id=685](https://www.scparr.sc.gov.br/?page_id=685)>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>20</sup> Pesquisa realizada em <<https://rondonia.ro.gov.br/soph/institucional/areas-passiveis-de-arrendamento/contratos-de-arrendamento/>>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>21</sup> Pesquisa realizada em <<http://www.portoitajai.com.br/novo/download.php?id=3119>>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>22</sup> Pesquisa realizada em <[http://www.portosrs.com.br/site/estrutural/autoridade\\_portuaria/contratos](http://www.portosrs.com.br/site/estrutural/autoridade_portuaria/contratos)>. Acesso em 19.10.2021.

modelagens com e sem cobrança por acesso, o que tende a intensificar o impacto de eventual incidência de IPTU sobre a sua viabilidade econômico-financeira.

Serão analisados 15 (quinze) contratos de concessão de parques, conforme segue:

- Governo Federal: 11 (onze) contratos,<sup>23</sup> sendo 4 (quatro) do Parque Nacional do Iguaçu; 1 (um) do Parque Nacional da Serra dos Órgãos; 1 (um) do Parque Nacional Marinho de Fernando de Noronha; 2 (dois) do Parque Nacional da Tijuca; 1 (um) do Parque Nacional da Chapada dos Veadeiros, 1 (um) do Parque Nacional de Itatiaia e 1 (um) do Parque Nacional do Pau Brasil.
- Governo do Estado de São Paulo: 4 (quatro) contratos,<sup>24</sup> sendo o do Parque da Cantareira e do Parque Alberto Löfgren; o do Parque Estadual de Campos de Jordão, o dos Parques Urbanos Água Branca, Villa-Lobos e Cândido Portinari e o de áreas do Parque Estadual Turístico do Alto Ribeira.

## **2. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso**

Q1 – Qual é o regramento constitucional e legal sobre imunidade tributária recíproca? O que se pode depreender do ordenamento posto em relação à incidência de imunidade tributária recíproca sobre bens públicos objeto de parceria? Há lacunas nas regras jurídicas?

- F1.1 – Constituição Federal
- F1.2 – Código Tributário Nacional

Q2 – Quais são os critérios considerados pelo STF para incidência da imunidade tributária recíproca sobre bens e serviços públicos?

- F2.1 – Jurisprudência do STF, conforme teses de repercussão geral em matéria de imunidade tributária recíproca, de um lado, e exploração de bens públicos e/ou prestação de serviços públicos, de outro.

Q3 – A disciplina trazida nos contratos de parceria que integram a amostra de pesquisa é suficiente para trazer segurança jurídica à hipótese de cobrança de IPTU sobre imóvel de titularidade do Poder Público transferido para exploração de empresa privada?

- F3.1 – Contratos de concessão federais e estaduais de exploração de

---

<sup>23</sup> Pesquisa realizada em <<https://www.icmbio.gov.br/portal/concessao-de-servicos>>. Acesso em 19.10.2021.

<sup>24</sup> Pesquisa realizada em <<http://www.parcerias.sp.gov.br/Parcerias/Projetos/Portfolio>>. Acesso em 19.10.2021.

aeroportos (incluindo anexos, termos aditivos e eventuais decisões administrativas ou judiciais que recaiam sobre os contratos)

- F3.2 – Contratos de arrendamento de terminais portuários (incluindo anexos, termos aditivos e eventuais decisões administrativas ou judiciais que recaiam sobre os contratos)
- F3.3 – Contratos de concessão de parques públicos (incluindo anexos, termos aditivos e eventuais decisões administrativas ou judiciais que recaiam sobre os contratos)

Q4 – Quais são as linhas de argumentação ainda não exploradas (ou pouco exploradas) nos temas de repercussão geral do STF em relação à extensão da imunidade recíproca a empresas privadas que exploram bens públicos e/ou prestam serviços públicos?

- F4.1 – Jurisprudência do STF, conforme teses de repercussão geral em matéria de imunidade tributária recíproca e prestação de serviços públicos expostas no item 1.

Q5 – Como os contratos de parceria poderiam contribuir para reduzir a insegurança jurídica acerca de eventuais cobranças de IPTU nas respectivas contratações?

- F5.1 – Não haverá uma fonte de pesquisa específica para esse quesito. A resposta partirá das fragilidades identificadas nos contratos de concessão atuais, bem como do entendimento e das razões de decidir do STF em matéria de imunidade tributária recíproca e exploração de bens públicos e/ou prestação de serviços públicos.

### 3. Referencial teórico

O problema de pesquisa que pretendo estudar – consubstanciado, essencialmente, no tratamento a ser dado, no âmbito de contratos de parceria, à incidência de IPTU sobre imóveis públicos transferidos à exploração de empresas privadas – aparece na produção acadêmica das áreas de Direito Administrativo e Direito Tributário, muito embora de maneira ainda pouco sistematizada. Há referência doutrinária para muitas das questões que tangenciam o problema de pesquisa, mas ainda são poucos os autores que se dedicaram a tratá-las conjuntamente, em sua integralidade e de maneira aprofundada.

No Direito Tributário, um bom ponto de partida são os debates sobre aplicabilidade da imunidade tributária recíproca a bens públicos quando seu uso passa a ser feito por particulares. Um dos autores que já enfrentou o tema de maneira mais detida é Luís Eduardo Schoueri, para quem *“a imunidade recíproca encontra como limite o campo de atuação próprio do Estado (o setor público); quando a pessoa jurídica de*

*Direito Público ingressa no Domínio Econômico, cessa a imunidade*".<sup>25</sup> Segundo o autor, em um ambiente em que atuam empresas públicas e privadas (como é o caso da prestação de serviços públicos), seria inaceitável que estas últimas incorressem em ônus tributário não suportado pelas primeiras, pois o tratamento desigual em relação à incidência de tributos refletiria no valor das tarifas cobradas por cada prestador e tornaria inviável a atuação de agentes privados em regime de concorrência com empresas estatais.<sup>26</sup>

Não obstante, ao expor a jurisprudência do STF sobre o tema, o autor evidencia que o tratamento dado a empresas públicas e empresas privadas é distinto, valendo para o STF, em especial, o critério de apropriação do lucro auferido com a prestação do serviço público para definição da incidência da imunidade recíproca.<sup>27</sup> Enquanto as empresas públicas considerariam o lucro como um meio para consecução do interesse público, para dar continuidade à prestação do serviço público, as empresas privadas teriam o lucro como finalidade em si. Enquanto estas se apropriariam do lucro, aquelas o repassariam aos usuários. Sob esse argumento, a imunidade recíproca aproveitaria as empresas públicas (enquanto integralmente detidas pelo Poder Público), mas não as sociedades de economia mista e as concessionárias de serviços públicos.

Schoueri pontua, não obstante, que a linha de argumentação do STF, no que tange a locações de bens imóveis de empresas públicas, foi inicialmente calcada sob a destinação da receita dos alugueres por estas últimas para finalidades institucionais, prevalecendo a tese de que seriam as empresas públicas imunes, enquanto mais recentemente a corte tem se posicionado contrariamente à extensão da imunidade a empresas públicas com base na natureza lucrativa das empresas locatárias, não se debruçando sobre a linha de argumentação pretérita (i.e., de que a empresa pública utilizaria o valor do aluguel para cumprimento de suas finalidades institucionais – circunstância que, frise-se, não se modificou).

Um ponto importante destacado pelo autor ao longo da análise jurisprudencial é o de que o STF não enfrentou diretamente, em nenhum de seus julgados, o art. 150, §3º, da Constituição (naquilo que concerne à existência de contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário como elemento que afasta a imunidade recíproca), a despeito de as empresas estatais a quem a corte reconheceu a garantia de imunidade recíproca receberem pagamento dos usuários.

Outra contribuição válida vem de Hugo de Brito Machado, que analisou criticamente o posicionamento do STF acerca da incidência de IPTU sobre imóvel de propriedade

---

<sup>25</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 9. ed. São Paulo : Saraiva Educação, 2019, p. 830.

<sup>26</sup> *Ibidem*, p. 843.

<sup>27</sup> *Ibidem*, p. 844-846.

da União,<sup>28</sup> sob o prisma do fato gerador do imposto.<sup>29</sup> O autor parte da competência constitucionalmente atribuída aos Municípios para “*instituírem impostos sobre propriedade predial e territorial urbana*” (art. 156, I) para interpretar o art. 32 do Código Tributário Nacional (“CTN”), segundo o qual o fato gerador do IPTU é “*a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel*”. A seu ver, a posse simples, sem *animus domini*, não pode servir como fato gerador do tributo, pois significaria alargamento da hipótese constitucional do fato gerador a que os tributos devem se ater.

Por consequência, a posse de imóvel público pertencente à União conferida a locatário ou concessionária não se qualifica como fato gerador de IPTU, uma vez que “*não transmite ao possuidor mais do que simples posse, jamais a posse na condição de proprietário*”. Pontua o autor, em suas conclusões, que:

[A] tese segundo a qual “a imunidade recíproca não se estende a empresa privada arrendatária de imóvel público, quando seja ela exploradora de atividade econômica com fins lucrativos”, adotada para admitir o IPTU sobre terrenos de entidades públicas, é correta apenas para efeitos práticos, porque adotada pela Corte Maior do país.

O debate de Direito Tributário é útil para uma etapa preliminar do trabalho que pretendo desenvolver, qual seja: fixar as premissas jurídicas acerca da incidência ou não de IPTU sobre imóveis públicos explorados por empresas privadas no âmbito de contratos de parceria.

O cerne do trabalho, entretanto, é a interface dessa temática com o seu tratamento no âmbito de contratos de parceria – estejam eles em fase de modelagem ou já em andamento. Em duas perguntas: como o contrato deve tratar o risco de incidência de IPTU sobre os imóveis públicos compreendidos no escopo da parceria? Qual deve ser o tratamento se o contrato for silente e o risco vier a se materializar? Nesse contexto, os debates de Direito Administrativo em termos de estruturação de projetos, alocação de riscos, mutabilidade de contratos de parceria e reequilíbrio econômico-financeiro terão papel importante na concepção de uma proposta concreta de tratamento ao tema.

Com relação ao tratamento do tema em novos contratos, são válidos os argumentos de Gabriela Miniussi Engler Pinto Portugal Ribeiro.<sup>30</sup> A autora se debruçou sobre o

---

<sup>28</sup> Foram objeto de análise pelo autor o Recurso Extraordinário nº 594.015/SP e o Recurso Extraordinário nº 601.720/RJ.

<sup>29</sup> MACHADO, Hugo de Brito. O fato gerador do IPTU e a cobrança deste de ocupantes de imóveis públicos. Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT, Belo Horizonte, ano 16, n. 91, p. 21-28, jan./fev. 2018.

<sup>30</sup> RIBEIRO, Gabriela Miniussi Engler Pinto Portugal. *Novos investimentos em parcerias*. Dissertação (mestrado profissional) – Fundação Getulio Vargas, Escola de Direito de São Paulo. São Paulo, p. 129-131.

tema de novos investimentos em contratos de parceria, tendo destacado a importância de os contratos disciplinarem o tema:

Inicialmente, é fundamental que o contrato de parceria trate adequadamente do universo dos investimentos contratualizados (discutidos no capítulo 2). Isto é, o processo de estruturação do projeto precisa se debruçar com especial atenção sobre os objetivos que se pretendem alcançar com a parceria – especialmente em termos de encargos – para que investimentos contratualizados, contingentes ou não, precificados ex ante ou ex post, sejam adequadamente tratados.

[...]

A prescrição parece óbvia, mas hoje boa parte das discussões sobre novos investimentos gira em torno de investimentos que deveriam ter sido contratualizados na parceria e não o foram.

[...]

Em conclusão, o regramento sobre a inserção de novos investimentos na modelagem contratual é fundamental para servir de guia no que deve ser o processo estruturado de avaliação, mensuração e adequação contratual para inclusão de investimentos adicionais na parceria. É o caminho mais seguro para conferir método e rigor às decisões do gestor público.

O paralelo com a disciplina contratual do risco de incidência do IPTU é válido. A despeito do imbróglia jurisprudencial que circunda o tema, a maioria dos contratos de concessão é silente sobre a questão. Ainda que não caiba ao contrato de parceria definir a incidência ou não do IPTU, cabe a ele disciplinar o tratamento do risco caso venha a se materializar. A propósito, a matriz de riscos pode ser considerada como a espinha dorsal de um contrato de parceria, dado que é a partir dela que se formata a equação econômico-financeira original da avença.

No caso dos contratos de concessão, especificamente, a Lei nº 8.987/1995 (“Lei de Concessões”) definiu a concessão de serviço público como a “delegação de sua prestação, feita pelo poder concedente, mediante licitação, na modalidade de concorrência, à pessoa jurídica ou consórcio de empresas que demonstre capacidade para seu desempenho, por sua conta e risco e por prazo determinado” (art. 2º, II). Em virtude da expressão “por sua conta e risco”, por muito tempo entendeu-se que a alocação de riscos em tais contratos implicava, necessariamente, a atribuição à concessionária de todos os riscos inerentes à concessão – salvo aqueles relacionados a fatos imprevisíveis ou inerentes à Administração Pública. Entretanto, a experiência em projetos de infraestrutura e a evolução do arcabouço jurídico brasileiro evidenciou que a distribuição objetiva dos riscos entre as partes contratantes constitui forma mais eficiente de alocação.

Mais especificamente, a Lei 11.079, de 30 de dezembro de 2004, que estabelece normas gerais para licitação e contratação de parceria público-privada pela

Administração Pública, previu expressamente a repartição objetiva de riscos entre as partes como diretriz dos contratos de parceria público-privada (art. 4º, VI) e, bem assim, estabeleceu como cláusula obrigatória a de repartição de riscos entre as partes (art. 5º, III).

Em síntese, a repartição de riscos entre contratante público e contratado privado acabou por incorporar as melhores práticas de contratação de grandes projetos de infraestrutura, inclusive quando realizadas sob o regime de concessão de serviço público.<sup>31</sup> Veja-se, adicionalmente, que a repartição de riscos não apenas confere maior segurança jurídica ao investimento, como também é fator determinante para a viabilização do financiamento do projeto, sendo, portanto, mecanismo crucial para a concretização do objeto pretendido com o contrato de parceria.

Como regra, uma estratégia eficiente para alocação de riscos compreende três etapas de análise. A primeira consiste em avaliar qual das partes tem melhores condições de prevenir o evento gravoso e, em caso de sua materialização, mais bem gerenciá-lo. Caso nenhuma das partes esteja apta para suportar o risco, a segunda etapa da alocação é a de analisar a viabilidade de recorrer ao mercado securitário para cobrir a materialização do risco. Em sendo viável, a Administração Pública poderá exigir do ente privado a contratação da respectiva apólice de seguro. Finalmente, se o mercado securitário não estiver apto a absorver o evento gravoso, a etapa final consiste em atribuir o risco ao Estado, já que a alocação do risco ao privado resulta em sua precificação na proposta da licitação – gerando ineficiências caso o risco não venha a se materializar.<sup>32</sup>

Em outras palavras: se o risco é alocado à concessionária, pressupõe-se que, na qualidade de agente econômico racional, procederá à precificação dos custos correspondentes em sua proposta na licitação. Isso significa, a depender do critério

---

<sup>31</sup> Nas palavras de Marcos Augusto Perez: “O que defendemos, nesse sentido, é que ‘por sua conta e risco’ não importa em transferência ao concessionário de todos os riscos inerentes ao empreendimento. Importa, sim, transferência ao concessionário dos riscos que o contrato indicar. Melhor dizendo, são por conta e risco do concessionário aqueles riscos que o contrato, expressa ou implicitamente, lhe transferir. [...] A nova legislação brasileira das parcerias público-privadas testemunha o avanço legislativo nessa matéria, tornando mais explícito do que fazia a Lei nº 8.987/95 que o administrador público, ao realizar uma concessão, deve planejá-la criteriosamente, estudando a sua viabilidade econômico-econômica e buscando alternativas que efetivem o interesse público (geralmente relacionado à implementação de um projeto de financiamento para a criação, manutenção, ampliação ou modernização de um serviço público) e que, ao mesmo tempo, repartam de forma razoável, baseada numa análise de custo benefício, os encargos e riscos do empreendimento concessório” (PEREZ, Marcos Augusto. *O risco no contrato de concessão de serviço público*. Belo Horizonte: Fórum, 2006, p. 130-132).

<sup>32</sup> RIBEIRO, Maurício Portugal. *Concessões e PPPs: melhores práticas em licitações e contratos*. São Paulo: Atlas, 2011, item III.5. Disponível em: <<https://portugalribeiro.com.br/ebooks/concessoes-e-ppps-as-melhores-praticas-para-modelagem-de-contratos-de-concessoes-e-ppps-alinhando-os-incentivos-para-a-prestacao-adequada-e-eficiente-dos-servicos/distribuicao-de-riscos-e-equilibrio-economico-financeiro/>>. Acesso em 21.10.2021.

de julgamento da licitação, a oferta de maior tarifa ou de menor valor de outorga, em detrimento do melhor interesse da Administração Pública. Vejamos, senão:

<b>Cenários de Alocação de Riscos</b>	<b>de Quem arca com os custos caso o risco se materialize?</b>	<b>Quem arca com os custos caso o risco não se materialize?</b>	<b>Avaliação</b>
<b>Concessionária</b>	Concessionária (indiretamente: Poder Concedente / Usuário, pois está precificado na proposta)	Poder Concedente / Usuário (provisão se torna lucro da Concessionária)	Caso o risco não se materialize, Concessionária lucra às custas do Poder Concedente. Ineficiência.
<b>Poder Concedente</b>	Poder Concedente / Contribuinte (por meio de reequilíbrio econômico-financeiro da Concessão)	Ninguém	Caso o risco não se materialize, ninguém arca.

Nesse sentido, a matriz de repartição de riscos do empreendimento deve considerar, no mínimo, a identificação, a avaliação e a alocação dos riscos à parte que melhor puder gerenciá-los, com o menor custo para o processo, de maneira a minimizar futuras revisões contratuais extraordinárias.

Voltando ao caso concreto, parece haver racionalidade econômico-financeira para justificar a importância de o contrato de parceria alocar expressamente o risco de incidência de IPTU sobre bens públicos transferidos à operação do parceiro privado.

Igualmente válida é a reflexão sobre a incompletude dos contratos de parceria. Enquanto instrumentos de longo prazo e relevante complexidade, a estruturação de contratos de parceria é marcada por altos custos de transação, que inviabilizam a sua completude, e pela racionalidade limitada das partes, que, do ponto de vista concreto, impede-as de identificarem, de antemão, todas as ocorrências e eventos supervenientes passíveis de materialização no curso da contratação.<sup>33</sup>

Mais do que isso, convém ressaltar, nas palavras de Flávio Amaral Garcia, que “*a incompletude dos contratos não é absolutamente excludente da partilha racional de riscos elaborada pelas partes. Ao contrário, alocação ex ante de riscos e lacunas*

<sup>33</sup> GARCIA, Flávio Amaral. *A mutabilidade nos contratos de concessão*. São Paulo: Malheiros, 2021, p. 96.



*contratuais e integração ex post são essencialmente complementares*". A incompletude contratual comporta graus distintos, de modo que o próprio instrumento pode delimitar os critérios e procedimentos a serem considerados para preenchimento das lacunas, seja pelas partes em consenso, seja por terceiro em sede de resolução de disputas.<sup>34</sup>

O autor pondera, ainda, que nem toda a incompletude é deliberada, sendo desejável que o contrato de concessão veicule mecanismos que confirmam segurança jurídica à sua (provável) adaptação ao longo do tempo:<sup>35</sup>

Quando se alude à segurança jurídica ex post não se está cogitando de exercícios de adivinhação ou futurologia, que possam antecipar fatos ou acontecimentos que impactarão o contrato, mas, sim, do desenho nos contratos de concessão de estruturas que possam estabelecer como as partes solucionarão as contingências do porvir e, principalmente, quais os mecanismos internos e externos que serão utilizados para solucionar as controvérsias. Aqui, o "como" vai mudar é mais importante do que "o que" vai mudar.

Naturalmente, uma proposta de tratamento para situação concreta de incidência de IPTU sobre bem público explorado por empresa privada no âmbito de parceria, em casos em que o contrato não alocue o risco de maneira expressa e/ou específica, deverá perpassar aspectos de mérito da questão jurídica (*v.g.*, debate sobre extensão da imunidade recíproca à luz da legislação e da jurisprudência, teoria da imprevisão, dentre outros), assim como estratégias de renegociação e procedimentos para adaptação dos contratos.

#### **4. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto**

A possibilidade de incidência de IPTU sobre imóveis de titularidade pública transferidos à exploração por empresas privadas, por meio de contratos de parceria, à luz da regra constitucional de imunidade tributária recíproca, não é um tema pacífico.

De um lado, não há clareza acerca da possibilidade ou não de se cobrar IPTU sobre imóveis públicos transferidos à exploração de empresas privadas, para consecução de atividades de interesse público (por exemplo, exploração de infraestrutura aeroportuária, gestão e operação de parques, dentre outros). De outro, há aparente insuficiência do regramento dos contratos de parceria para delimitar a responsabilidade de cada uma das partes em um cenário fático de lavratura de auto de cobrança de IPTU em face do parceiro privado.

---

<sup>34</sup> *Ibidem*, p. 99.

<sup>35</sup> *Ibidem*, p. 103.

A relevância prática do trabalho está em sua proposta de oferecer soluções práticas para o tratamento do risco de incidência de IPTU em novos contratos de parceria, assim como para a remediação do risco, caso venha a se materializar no âmbito de contratos de parceria que não contenham regramento adequado ou suficiente para a questão.

O objetivo do trabalho, nesse sentido, é o de formular recomendações de conduta que auxiliarão *(i)* o operador do direito responsável pela modelagem jurídica de contratos de parceria a disciplinar adequadamente o risco de incidência de IPTU (à luz da regra da imunidade tributária recíproca, da jurisprudência do STF e dos erros e acertos de outras modelagens), bem como *(ii)* o operador do direito que se vir diante da cobrança de IPTU sobre imóvel explorado por parceiro privado, nos casos em que o regramento do respectivo contrato de parceria não trouxer uma linha de ação clara para a hipótese.

O caráter inovador do trabalho está justamente no viés prático das recomendações de conduta que pretende trazer. O operador do direito que se deparar com a atribuição de modelar um contrato de parceria encontrará no trabalho uma solução segura, do ponto de vista jurídico, para tratamento do risco de incidência de IPTU sobre imóveis de titularidade pública explorados pelo parceiro privado para cumprimento do escopo contratual. Igualmente, o operador do direito que se deparar com um auto de cobrança de IPTU, no âmbito de um contrato de parceria em andamento que não disciplina o tema, encontrará no trabalho pretendido uma linha de ação fundamentada a perseguir junto ao ente contratante.

O potencial de impacto do trabalho está, portanto, na redução da insegurança jurídica das parcerias entre Poder Público e empresas privadas e do ambiente de investimento em infraestrutura no Brasil, a partir do aprimoramento do tratamento contratual a ser dado ao tema da incidência de IPTU sobre imóveis explorados pelos parceiros privados no contexto da parceria, e da definição de estratégias de enfrentamento de cobrança de IPTU quando os contratos de parceria existentes forem silentes.

## **5. Familiaridade com objeto da pesquisa**

A minha familiaridade com o objeto da pesquisa advém de uma experiência profissional com o tema. Atuei na estruturação da minuta de contrato de concessão de um aeroporto estadual, no âmbito de procedimento de manifestação de interesse (“PMI”), e a alocação do risco de incidência do IPTU foi tema prioritário na agenda de discussões.

O município envolvido lavrava auto de cobrança de IPTU em face da Infraero, mas

zerava o valor do tributo, de modo que a estatal nunca havia sido instada a pagá-lo. Ao ser consultado sobre a cobrança de IPTU na hipótese de concessão do aeroporto, o município foi categórico: haveria cobrança.

À época em que conduzi o caso, a solução dada no âmbito da minuta de contrato de concessão entregue no PMI – e amplamente discutida com o Governo do Estado – foi de compartilhamento do risco: IPTU incidente sobre áreas de prestação de serviço público seria arcado pela concessionária, enquanto IPTU incidente sobre áreas comerciais do aeroporto seria arcado pelo poder concedente.

Vale ressaltar que houve resistência do Governo do Estado em considerar o IPTU na modelagem econômico-financeira da concessão, tendo em vista que, naquele caso concreto, o IPTU impactava de maneira relevante a viabilidade econômico-financeira do projeto – e, conseqüentemente, o valor mínimo de outorga fixa que o Estado pretendia arrecadar.

Na oportunidade em que lidei com o tema, em razão de limitação temporal, a jurisprudência do STF foi parcialmente explorada, sendo, na minha visão, o elemento central da discussão, pois a sensibilidade acerca da consideração ou não do IPTU no estudo de viabilidade econômico-financeira da parceria, bem como o desenho das cláusulas contratuais, precisam ser avaliados à luz da evolução do entendimento jurisprudencial sobre o tema.

Essa vivência profissional chamou a relevância do tema à minha atenção e me instigou a estudá-lo de uma maneira mais técnica e aprofundada. Ao compreender as expectativas do Mestrado Profissional da FGV com a dissertação (i.e., foco em recomendações de conduta para solução de problemas práticos), o presente tema veio à tona para mim como um dos que mais bem se encaixava na proposta, motivo pelo qual decidi explorá-lo.

## 6. Sumário preliminar

### Introdução

#### **1 Imunidade tributária recíproca sobre bens e serviços públicos: panorama legislativo e jurisprudencial**

- 1.1. Constituição Federal e Código Tributário Nacional: o que sugere o ordenamento?
- 1.2. Sistematização da jurisprudência do STF
  - 1.2.1. *Imunidade tributária recíproca e pessoa possuidora do bem público*
  - 1.2.2. *Imunidade tributária recíproca e destinação do bem público*
  - 1.2.3. *Imunidade tributária recíproca e pagamento de contraprestação pelo usuário do serviço público*
  - 1.2.4. *Quais são os critérios considerados pelo STF para incidência da imunidade tributária recíproca sobre bens públicos?*
- 1.3. Avaliação crítica da jurisprudência do STF: inconsistências e lacunas argumentativas.

#### **2 O risco de incidência de IPTU sobre imóveis públicos explorados por empresas privadas: o que os contratos de parceria têm a dizer?**

- 2.1. Concessões aeroportuárias
  - 2.1.1. *Nota inicial: o enquadramento de aeroportos como bens públicos federais*
  - 2.1.2. *A disciplina dos contratos federais*
    - 2.1.2.1. *As entrelinhas dos contratos federais*
  - 2.1.3. *A disciplina dos contratos estaduais*
- 2.2. Contratos portuários
  - 2.2.1. *Nota inicial: natureza da atividade*
  - 2.2.2. *A disciplina dos contratos de arrendamento*
  - 2.2.3. *A disciplina dos contratos de concessão do porto organizado*
- 2.3. Concessões de parques
  - 2.3.1. *A disciplina dos contratos federais*
  - 2.3.2. *A disciplina dos contratos estaduais*
- 2.4. Segurança jurídica dos contratos de parceria vigentes em matéria de incidência de IPTU sobre imóveis públicos transferidos à exploração de empresas privadas.

#### **3 Olhando para o passado: abordagem prática para contratos de parceria em andamento no caso de incidência de IPTU em imóveis explorados pelo parceiro privado**

- 3.1. Abordagem junto ao Município

- 3.2. Limites para alteração contratual
- 3.3. Procedimento para renegociação contratual
- 3.4. Mecanismos de solução de disputas

#### **4 Olhando para o futuro: abordagem prática para estruturação de novos contratos de parceria e tratamento do risco de incidência de IPTU nos imóveis públicos explorados pelo parceiro privado**

- 4.1. Alocação do risco
- 4.2. Reequilíbrio econômico-financeiro
- 4.3. Procedimento para renegociação contratual
- 4.4. Mecanismos de solução de disputas

#### **5 Conclusão**

## 7. Bibliografia preliminar

CÂMARA, Jacintho Arruda; CARVALHO, Gabriela Duque Poggi de. Apogeu e queda da classificação das empresas estatais entre prestadoras de serviços públicos e exploradoras de atividades econômicas. Disponível em: <<http://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/56734/apogeu-e-queda-da-classificao-das-empresas-estatais-entre-prestadoras-de-servios-pblicos-e-exploradoras-de-atividades-econmicas>>. Acesso em 22.06.2021.

CARRAZZA, Roque Antonio. *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.

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

GARCIA, Flávio Amaral. *A mutabilidade nos contratos de concessão*. São Paulo: Malheiros, 2021.

GRAVA, Guilherme Saraiva; PASSOS, Ana Beatriz Guimarães. “STF e imunidade do IPTU em aeroportos”. In: WERNECK, Leandro Aragão; MELLO FILHO, Ruy Nestor Bastos (org.). *Temas Gerais de Direito Tributário e Processo Tributário Atual*. Disponível em: <>. Acesso em 22.06.2021.

MACHADO, Hugo de Brito. O fato gerador do IPTU e a cobrança deste de ocupantes de imóveis públicos. *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT*, Belo Horizonte, ano 16, n. 91, p. 21-28, jan./fev. 2018.

PEREZ, Marcos Augusto. *O risco no contrato de concessão de serviço público*. Belo Horizonte: Fórum, 2006, p. 130-132.

PINTO, Henrique Motta. *Empresa Estatal: modelo jurídico em crise?* 2010. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

RIBEIRO, Gabriela Miniussi Engler Pinto Portugal. *Novos investimentos em parcerias*. 2020. Dissertação (Mestrado Profissional) – Fundação Getulio Vargas, Escola de Direito de São Paulo. São Paulo.

RIBEIRO, Maurício Portugal. *Concessões e PPPs: melhores práticas em licitações e contratos*. São Paulo: Atlas, 2011, item III.5. Disponível em: <<https://portugalribeiro.com.br/ebooks/concessoes-e-ppps/as-melhores-praticas-para-modelagem-de-contratos-de-concessoes-e-ppps-alinhando-os-incentivos-para-a-prestacao-adequada-e-eficiente-dos-servicos/distribuicao-de-riscos-e-equilibrio-economico-financeiro/>>. Acesso em 21.10.2021.

SCAFF, Fernando Facury. *Ainda há questões acerca da cobrança de IPTU sobre área concedida*. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2018-jun-25/justica-tributaria-ainda-questoes-acerca-cobranca-iptu-area-concedidas>>. Acesso em 13.06.2021.

SCHMIDT, Gustavo da Rocha. O conceito constitucional de serviço público. *Revista Brasileira de Direito Público – RBDP*, Belo Horizonte, ano 14, n. 53, abr./jun. 2016, p. 79-103.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

SUNDFELD, Carlos Ari. Utilização remunerada do espaço público pelas concessionárias de serviços. *Revista de Direito Municipal – RDM*, Belo Horizonte, ano 4, n. 7, jan./mar. 2003, p. 20-31.

## 8. Cronograma de execução

Atividade	2021		2022												2023						Horas	
	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6		
Coleta de decisões do STF	■																					10h
Coleta dos contratos de concessão e de arrendamento	■																					20h
Análise e sistematização das decisões do STF		■																				80h
Análise e sistematização das cláusulas dos contratos			■																			50h
Versão preliminar			■																			15h
Redação do Capítulo 1				■	■																	40h
Redação do Capítulo 2						■	■															40h
Versão intermediária								■														15h
Redação do Capítulo 3									■	■												25h
Redação do Capítulo 4										■	■											25h
Introdução e conclusão													■									10h
Revisão Orientador e ajustes														■	■							
Depósito															■							-
Banca de qualificação																■						-
Implementação de ajustes pós qualificação																	■	■				30h
Banca final																			■	■		-