



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 332 - Cosit

Data 27 de dezembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

EMENTA: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA SUBJETIVA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO. ART. 150, VI, “B”.

A fruição da imunidade prevista no art. 150, VI, “b”, da Constituição Federal, pressupõe subsunção da entidade ao conceito de “templo de qualquer culto”, instituição por intermédio da qual se concretiza o direito constitucional ao livre exercício dos cultos religiosos.

Em função do caráter personalíssimo da imunidade subjetiva prevista no art. 150, VI, “b”, não se opera a transmissão ou extensão da imunidade da entidade religiosa para a entidade que com ela colabora, por meio de prestação serviços ou fornecimento de produtos, ainda que relacionados às finalidades essenciais da imunizada.

IMUNIDADE OBJETIVA DO ART. 150, VI, “D”, DO TEXTO CONSTITUCIONAL. JURISPRUDÊNCIA DO STF.

Com referência aos impostos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a imunidade tributária de que gozam livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão não se aplica aos serviços de composição gráfica e de editoração necessários à confecção do produto final, tampouco a calendários, cartões, cartazes, **banners**, **tags** e embalagens impressas.

VINCULAÇÃO PARCIAL À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 16, DE 24 DE OUTUBRO DE 2014, E ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 51 E Nº 95, DE 20 DE FEVEREIRO E 3 DE ABRIL DE 2014, RESPECTIVAMENTE.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 150, incisos VI, alíneas “b” e “d”, e § 4º.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ementa: CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL. É ineficaz a parte da consulta que não preenche os requisitos de admissibilidade exigidos pela legislação de regência.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46, I, e 52, I e VIII, e Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, arts. 3º, § 2º, III e IV, e 18, I, II, XI e XIV.

Relatório

Trata-se de consulta formalizada pela pessoa jurídica em epígrafe, cujo ramo de atividade consiste na impressão de livros, revistas e outras publicações periódicas, mediante petição subscrita por profissional da advocacia habilitado nos autos. Este aduz que sua constituinte está organizada na forma de sociedade simples pura, de caráter religioso, sem fins lucrativos, que tem como objeto assessorar a mitra diocesana que menciona, fornecendo-lhe serviços gráficos e de editoração de livros, jornais e revistas, conforme cópia de estatuto atravessado às fls. 7-16.

2. O causídico assevera que, quanto aos citados serviços, a requerente goza de imunidade tributária, nos termos do art. 150, inciso VI, alínea “d”, da Carta Política. Ademais, o defensor refere que a pleiteante usufrui de imunidade reconhecida pelo Município que indica, no que toca a outros produtos e serviços não descritos na aludida disposição constitucional, mas com fundamento no art. 150, VI, alínea “b” e § 4º, da Constituição Federal, por se tratar de templo religioso.

3. Em seguida, de maneira pouco clara, o patrono da interessada formula três quesitos, a seguir literalmente reproduzidos:

3.1. *“A consulente pode gozar de imunidade/isenção tributária quanto aos produtos e serviços não descritos no art. 150, VI, alínea “d”, da Constituição Federal (livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão), com fundamento no art. 150, VI, alínea “b”, da Constituição Federal, mas quando prestados e fornecidos com exclusividade para a Igreja [...] da Diocese de [...], dentro do seu fim social, tais como calendários, cartões, cartazes, banners, tags, embalagens impressas etc.?”*

3.2. *A consulente goza de imunidade/isenção tributária quanto aos produtos ou serviços não descritos na alínea “d” do art. 150, inciso VI, da Constituição Federal, mas prestados a terceiros que não sejam a Igreja [...] da Diocese de [...], com fundamento no art. 150, VI, alínea “b”, da Constituição Federal, uma vez que não distribui lucros?*

3.3. *Se no questionamento nº 1 há resposta afirmativa da imunidade/isenção, e no questionamento nº 2 não há imunidade/isenção, a consulente pode ao mesmo tempo gozar de imunidade/isenção da questão nº 1 e praticar atos tributados da questão nº 2, sem a perda da sua imunidade/isenção para produtos e serviços destinados ao atendimento da Igreja [...] da Diocese de [...]?”*

4. A final, o advogado presta as declarações exigidas pelo art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

5. É o relatório, em apertada síntese.

Fundamentos

DO JUÍZO DE ADMISSÃO DA CONSULTA

6. De início, em sede de exame de admissibilidade deste feito, verifica-se que ele merece conhecimento no tocante às questões atinentes à figura da *imunidade tributária*, no que diz respeito tão somente a impostos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, porquanto a suplicante traz à colação os respectivos preceitos constitucionais, a par de atender aos demais pressupostos de admissão da consulta.

7. Entrementes, salienta-se que a presente solução não ratifica nem infirma a imunidade tributária reconhecida pela dita Municipalidade, citada pela postulante (cfr. Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 28), tendo em conta, ainda, por óbvio, as diferentes competências tributárias do Município e da União.

8. Sem embargo, frisa-se que a consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte nem o para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, sem prejuízo do poder-dever da Autoridade Administrativa de verificar o efetivo enquadramento na hipótese abrangida pela respectiva solução, por meio de procedimento fiscal, a teor do disposto no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 9º e 11 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

9. Nada obstante, esta consulta é ineficaz relativamente aos quesitos sobre isenção fiscal, visto que a solicitante não indica, especificamente, os dispositivos da legislação isencional correspondente sobre cuja aplicação tem dúvidas, e esta situação configura, outrossim, tentativa de obtenção de prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela Receita Federal do Brasil, forte no disposto nos arts. 46, I, e 52, I e VIII, do Decreto nº 70.235, de 1972, e nos arts. 3º, § 2º, III e IV, e 18, I, II, XI e XIV, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

DO MÉRITO DOS AUTOS

10. Neste diapasão, cumpre transcrever as disposições do Texto Constitucional invocadas na peça consultiva:

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

[...]

VI - instituir impostos sobre:

[...]

b) templos de qualquer culto;

[...]

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

[...]

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços,

relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

11. De acordo com o estatuto da ora consulente, trata-se de pessoa jurídica de direito privado, sedizente de caráter religioso e sem fins lucrativos, que tem como objeto social assessorar a referenciada mitra diocesana na evangelização, prestando-lhe serviços gráficos e de editoração de livros, jornais e revistas (fl. 7), embora, contraditoriamente, a peticionária afirme, na consulta, também prestar serviços a terceiros.

DA IMUNIDADE DOS TEMPLOS RELIGIOSOS

12. A Solução de Divergência Cosit nº 16, de 24 de outubro de 2014, com ementa publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 10 de novembro de 2014, Seção 1, página 42, e íntegra disponível no sítio da RFB na internet, dotada de força vinculante no âmbito deste Órgão, nos termos do art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013, esclarece nestes excertos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

TEMPLOS DE QUALQUER CULTO. REMESSA VALORES AO EXTERIOR.
IMUNIDADE

A imunidade prevista no art. 150, VI, b, da Constituição, destina-se ao templo de qualquer culto, entidade por intermédio da qual se concretiza o direito constitucional ao livre exercício dos cultos religiosos. Não se estende à entidade que se constitui com a finalidade de colaborar ou cooperar com igrejas, auxiliá-las ou prestar-lhes qualquer serviço relacionado às finalidades essenciais do templo. Também não se aplica a esta a não incidência de IOF determinada pelo inciso II do § 3º do art. 2º do Decreto nº 6.306, de 2007.

Fica parcialmente reformada a Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 22, de 2013, na parte em que deu ao conceito de templo interpretação uma extensão que não condiz com a garantia constitucional ao livre exercício dos cultos religiosos.

Dispositivos Legais: Constituição da República, art. 150, VI, b, § 4º, art. 5º, inciso VI; Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, art. 2º, § 3º, inciso II.

[...]

6. Nas duas Soluções de Consulta (SC 130, da 8ª RF e SC 22, da 9ª RF) afirma-se que a imunidade prevista no art. 150, VI, b, da Constituição, destina-se aos templos de qualquer culto. Portanto, não há divergência quanto a isso. Porém, a SC 22, de 2013, da 9ª Região Fiscal, considerou como templo a entidade que “desenvolve atividades de apoio a diversas igrejas e a missionários religiosos”. E nisso consiste a divergência, pois a 8ª Região Fiscal entende que tais entidades, inclusive as que auxiliam “igrejas evangélicas no envio de obreiros para trabalhos missionários transculturais, no Brasil e no exterior”, não se qualificam como templos de qualquer culto para fins de

imunidade, portanto não são imunes. Com razão a solução da 8ª Região Fiscal.

7. O art. 150, VI, b, combinado com o § 4º, da Constituição, impede a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios de instituírem impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais dos templos de qualquer culto. Os dispositivos evidenciam que, se o fato suscetível de gerar a obrigação tributária estiver relacionado com aquelas finalidades, será imune à incidência de impostos.

[...]

9. Na concepção constitucional, templo é sinônimo de igreja: lugar sagrado onde se adora uma divindade, presta culto e celebram-se sessões, ao qual a Constituição garante proteção; é a pessoa jurídica de cunho religioso e de determinada denominação, por intermédio da qual se concretiza o direito constitucional ao “livre exercício dos cultos religiosos”, previsto no inciso VI do art. 5º da Constituição.

10. Portanto, ao instituir imunidade para templos de qualquer culto, a Constituição referiu-se, taxativamente, às instituições religiosas sob cuja denominação se concretiza o livre exercício dos cultos religiosos garantido pela Constituição nos termos do inciso VI do art. 5º. A imunidade atende ao preceito constitucional que visa à proteção dos locais de culto e a assegurar, por intermédio dos templos, o livre exercício dos cultos religiosos. A imunidade não tem a finalidade de subvencionar cultos ou igrejas, mas sim afastar do campo de incidência do tributo seu patrimônio, renda ou serviço, a fim de não lhes embaraçar o funcionamento.

11. A finalidade essencial dos templos é proporcionar aos seus membros e fiéis o livre exercício dos cultos, buscando e viabilizando a concretização das garantias de liberdade e de crença asseguradas pela Constituição. A fim de cumprir essa finalidade o templo pode ampliar e prolongar os locais de culto, dando-lhes dimensões que escapam às limitações físicas, mas sem perder a unidade e a vinculação à instituição religiosa que se qualificou como templo em busca da imunidade.

12. Por outro lado, se há inovações quanto à extensão dos locais de culto, não há quanto ao conceito de templo, especialmente para fins de imunidade. O templo imune é a instituição religiosa por intermédio da qual se concretiza o direito constitucional ao “livre exercício dos cultos religiosos”. O que determina a imunidade é a finalidade essencial do templo e não o universo onde ele cumpre essa finalidade.

13. O envio de missionários, obreiros, sacerdotes ou qualquer autoridade religiosa para qualquer parte do mundo, depende, em regra, de um conjunto de ações relacionadas a preparação,

treinamento, capacitação, manutenção e permanência ou estada no local de destino. A própria instituição religiosa imune, se habilitada, pode realizar tais ações sem prejuízo de sua imunidade. Porém, se o fizer por interposta pessoa, que não se qualifique como templo, a esta não se estende a imunidade. Em suma, **a entidade que se constitui com a finalidade de colaborar ou cooperar com igrejas, auxiliá-las ou prestar-lhes qualquer serviço relacionado às finalidades essenciais do templo, não se qualifica como templo para fins de imunidade.**

(destaques nossos)

13. Em resumo: A leitura do art. 150, VI, “b”, nos conduz a uma das espécies de imunidade tributária, denominada pela doutrina e jurisprudência como “subjettiva”, em que a qualidade especial do sujeito (entidade) é condição necessária para afastar a competência dos entes federativos para instituir impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais dessa entidade.

13.1. No caso dos templos de qualquer culto, tal imunidade subjettiva visa a concretizar o direito fundamental à livre manifestação de crenças no âmbito dos cultos religiosos, por meio de uma blindagem às vicissitudes do sistema de tributação, que possam atuar indiretamente na autonomia filosófica dessas entidades.

13.2. Em confronto com esses pressupostos, cabe ressaltar que a consulente, de acordo com seu estatuto, conforma-se em pessoa jurídica de direito privado, de caráter religioso e sem fins lucrativos, que tem como objeto social assessorar a referenciada instituição diocesana na evangelização, prestando-lhe serviços gráficos e de editoração de livros, jornais e revistas.

13.3. No entanto, essa imunidade dos templos de qualquer culto é, repisa-se, restritiva à natureza singular desse sujeito, provedor direto do dogma religioso, não comportando interpretação extensiva tencionada a abranger entidades prestadores de serviços e fornecedoras de produtos a tais templos, ainda que em caráter não lucrativo.

13.4. Nesse mesmo sentido convergiu o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 2, de 6 de abril de 2015, que declara o conceito de templo de qualquer culto para fins da imunidade prevista no art. 150, VI, b, da Constituição da República, nos seguintes termos:

Art. 1º Considera-se templo de qualquer culto, para fins da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea b, da Constituição Federal, a entidade por intermédio da qual se concretiza o direito constitucional ao livre exercício dos cultos religiosos e se exercita a liberdade de crença.

Art. 2º A imunidade destinada a templo de qualquer culto, nos termos do art. 150, VI, b, combinado com o § 4º, da Constituição, e a não incidência do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguros (IOF), determinada pelo art. 2º, § 3º, inciso II, do Decreto nº 6.306, de 2007, não se aplicam à entidade que se constitui com a finalidade de colaborar ou cooperar com igrejas, auxiliá-las ou prestar-lhes qualquer serviço relacionado às finalidades essenciais do templo.

13.5. Tendo em atenção a indigitada Solução de Divergência Cosit nº 16, de 2014, e o Ato Declaratório Interpretativo nº 2, de 2015, depreende-se que a ora peticionante não pode fruir a imunidade prevista no art. 150, VI, “b”, do Diploma Magno, porquanto, como visto, trata-se de entidade que tem por objetivo assessorar a referida diocese.

DA IMUNIDADE A IMPOSTOS SOBRE LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E O PAPEL DESTINADO À SUA IMPRESSÃO

14. Por outro lado, com respeito à norma imunizante de que cuida o art. 150, VI, “d”, da Lei Fundamental, a Solução de Consulta Cosit nº 51, de 20 de fevereiro de 2014, com ementa publicada no DOU de 10 de março de 2014, Seção 1, página 22, estabelece o seguinte:

6. O aludido art. 150, VI, “d”, da Constituição de 1988 dispõe:

[...]

7. Nesse sentido, de conformidade com o supratranscrito dispositivo da Constituição da República, especificamente quanto ao âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão **são imunes somente** ao Imposto de Importação (arts. 211-A, 211-B e 245-A do Regulamento Aduaneiro - RA, aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, com redação do Decreto nº 7.213, de 15 de junho de 2010), ao Imposto de Exportação (art. 235 do RA) e ao Imposto sobre Produtos Industrializados (art. 18, inciso I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010), visto que tal imunidade alcança unicamente impostos, e não quaisquer outras espécies tributárias, a exemplo das contribuições sociais, entre outras.

8. Consequentemente, uma vez que se trata de imunidade puramente **objetiva**, isto é, de instituto que exclui da incidência de impostos somente os bens e produtos a que se refere, não alcança, portanto, **os lucros ou o faturamento** das pessoas jurídicas que exploram o seu comércio ou industrialização. Desta forma, a pessoa jurídica ora consulente não é imune ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativamente às receitas e lucros advindos da comercialização de livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, tampouco, destarte, à Contribuição Previdenciária “Patronal”.

9. Nesse diapasão, o Parecer Normativo (PN) CST nº 389, de 31 de maio de 1971, publicado no Diário Oficial da União de 4 de agosto de 1971, ao tratar da regra imunizante sob análise, também prevista no texto constitucional de 1969, esclareceu:

(...) A vedação constitucional é especificamente em relação à instituição de imposto que grave o jornal e os periódicos, como sejam os chamados impostos indiretos que incidem sobre a circulação, produção, consumo etc. 5. Desta forma, tal proibição não se estende

ao imposto de renda e proventos de qualquer natureza, pois este, sendo um imposto direto, não grava o jornal e os periódicos, mas, sim, o fato econômico, ou seja, o lucro auferido pela empresa que explora a atividade (...).

10. A seu turno, o PN CST nº 1.018, de 9 de dezembro de 1971 (DOU de 13 de março de 1972), corroborou:

A imunidade tributária de que gozam o livro, o jornal e os periódicos, assim como o papel destinado a sua impressão, não ampara os resultados das atividades das pessoas físicas ou jurídicas que se dedicam à industrialização e ao comércio desses produtos. (...). 3. Trata-se, evidentemente, de imunidade objetiva, isto é, de instituto que exclui da incidência tributária somente os bens ou produtos neles referidos. Assim, impossível considerar amparados pela prerrogativa constitucional os resultados das atividades das pessoas físicas ou jurídicas que exploram a industrialização e/ou o comércio dos produtos imunes.

[...]

15. De outra banda, a indigitada Lei nº 10.865, de 2004, prescreve, em seus arts. 8º, § 12, inciso XII, e 28, inciso VI, hipótese de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a importação de livros e sobre a receita bruta decorrente da sua venda no mercado interno, nos termos do art. 2º da Lei nº 10.753, de 2003 [...]

(sublinhados nossos)

15. Por sua vez, a Solução de Consulta Cosit nº 95, de 3 de abril de 2014, com ementa divulgada no DOU de 22 de abril de 2014, Seção 1, página 22, dispõe:

A imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal, de 1988, aplica-se somente em relação aos impostos que recaiam sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão (IPI, Imposto de Importação e Imposto de Exportação na esfera federal), não se aplicando, portanto, aos demais impostos e contribuições devidos pela pessoa jurídica.

[...]

Dispositivos Legais: Constituição Federal, de 1988, artigo 150, inciso VI, alínea d; Lei Complementar nº 123, de 2006, artigos 3º e 18; Lei nº 10.865, de 2004, artigo 28, e Resolução CGSN nº 94, de 2011, artigos 2º, inciso II, 16 e 30.

[...]

Fundamentos

[...]

13. A imunidade tributária a que se refere o consulente é aquela estabelecida no artigo 150, inciso VI, alínea *d*, da Constituição Federal, de 1988, que proíbe a instituição de qualquer imposto sobre o livro, o jornal e os periódicos, assim como o papel destinado à sua impressão:

[...]

14. A vedação expressa no item supra é para os impostos (“espécie”), acepção mais restrita, e não para os tributos (“gênero”), acepção mais ampla. Portanto, não restam dúvidas, já no primeiro exame, de que a vedação não alcança as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social – a CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) e a Cofins (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), e a Contribuição para o PIS/Pasep (Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público).

15. A segunda observação a ser assinalada é a de que o texto constitucional não menciona proteção dirigida à livraria, ou ao jornaleiro, ou à editora ou a qualquer outra pessoa física ou jurídica. A proteção constitucional não se dirige a nenhuma pessoa, ou seja, não possui caráter subjetivo, protegendo suas atividades e, sim, direciona-se a algumas mercadorias, de forma objetiva.

16. Essa circunstância fica mais nítida se compararmos com as outras imunidades veiculadas no mesmo inciso, como a dirigida à União, aos Estados, ao Distrito Federal, às autarquias, às fundações públicas, aos sindicatos de trabalhadores, aos partidos políticos, às entidades de educação e às de assistência social. Nessas hipóteses, o texto constitucional dirige sua proteção a uma série de **pessoas jurídicas**, algumas de direito público, outras de direito privado. São casos de **imunidades subjetivas**, nas quais o texto constitucional visa proteger o *patrimônio*, a *renda* e os *serviços* dessas entidades, naquelas atividades que lhes são típicas. Vale dizer, a Constituição, nesse aspecto, protege a pessoa por meio da renda que ela auferir, do patrimônio de que ela é proprietária e dos serviços que ela presta, contemplando o aspecto essencialmente subjetivo.

17. Por outro lado, a imunidade dos livros, jornais e periódicos, revela o aspecto objetivo, e não o subjetivo. A Constituição não dá imunidade à pessoa jurídica, em relação ao seu patrimônio, renda ou serviços. Na verdade, a proteção constitucional abrange apenas o livro, o jornal e o periódico, considerados isoladamente, pouco importando a natureza da pessoa jurídica que os comercializa.

18. A imunidade relativa aos livros, jornais e periódicos abrange tão somente aqueles impostos que incidam especificamente sobre a circulação ou industrialização da mercadoria, e não aqueles que atinjam a renda ou o patrimônio da pessoa jurídica. Na esfera federal, os impostos impedidos de atingir os livros, jornais e periódicos são: o

Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto de Importação (II) e o de Exportação (IE). O patrimônio e a renda das editoras e livrarias não estão protegidos pela referida imunidade.

19. Não obstante a imunidade estabelecida pelo artigo 150, inciso VI, alínea *d*, da Constituição Federal, de 1988, não alcançar a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, a Contribuição para o PIS e a Cofins, resta, ainda, tecer algumas considerações sobre a alíquota zero da Contribuição para o PIS e da Cofins, no caso de venda no mercado interno. Para tanto, é importante conhecer o que estabelece o artigo 28 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004:

Art. 28. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de: (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência)

[...]

VI - livros, conforme definido no art. 2º da Lei nº 10.753, de 30 de outubro de 2003; (Incluído pela Lei nº 11.033, de 2004)

20. Com o advento da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, que alterou o artigo 28 da Lei nº 10.865, de 2004, as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a venda no mercado interno de livros, conforme definido no artigo 2º da Lei nº 10.753, de 30 de outubro de 2003, foram reduzidas à zero. A vigência dessa alteração se deu a partir de 22.12.2004, segundo o artigo 23, inciso III, da Lei nº 11.033, de 2004, data a partir da qual pode ser aplicada a alíquota zero sobre a receita acima referida.

21. Assim, não há que se falar em imunidade ou isenção para a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins na receita da venda no mercado interno de livros, mas, sim, de incidência à alíquota zero.

(sublinhados nossos)

16. Para o fim de verificar se o preceito imunitário do art. 150, inciso VI, alínea “d”, da Lei Maior se aplicaria ou não a calendários, cartões, cartazes, *banners*, *tags* e embalagens impressas, bem assim aos serviços de composição gráfica e de editoração de livros, jornais e revistas, cumpre aduzir o entendimento do Supremo Tribunal Federal, que é o guardião da Constituição da República, por expressa delegação do Poder Constituinte.

17. Nesta esteira, conforme o Pretório Excelso, são imunes os livros e seus equivalentes enquanto veículos do pensamento, isto é, quando se prestam para difundir ideias, informações e conhecimentos, tendo em vista a preservação da liberdade de expressão (CRFB/1988, art. 5º, incisos IV, IX e XIV, e art. 220, § 6º). Recorde-se o voto lapidar do ministro Celso de Mello no julgamento, em 26/09/1996, do RE 174.476-6/SP:

É preciso ter presente, na análise do tema em exame, que a garantia da imunidade estabelecida pela ordem constitucional brasileira em favor dos livros, dos jornais, dos periódicos e do papel destinado à sua

impressão (CF, art. 150, VI) reveste-se de significativa importância de ordem político-jurídica, destinada a preservar e a assegurar o próprio exercício das liberdades de manifestação do pensamento e de informação jornalística, valores em função dos quais essa prerrogativa de índole tributária foi conferida, instituída e assegurada. Não se pode desconhecer, dentro desse contexto, que as imunidades tributárias de natureza política destinam-se a conferir efetividade a determinados direitos e garantias fundamentais reconhecidos e assegurados às pessoas e às instituições. Constituem, por isso mesmo, expressões significativas das garantias de ordem instrumental, vocacionadas, na especificidade dos fins a que se dirigem, a proteger o exercício da liberdade de expressão intelectual e da liberdade de informação.

18. No RE 213.094-0/ES (j. em 22/06/1999), rel. min. Ilmar Galvão, a Corte assinalou:

Desnecessário muito esforço interpretativo para perceber que se está diante de norma que, além de reforçar a garantia da liberdade de manifestação do pensamento e do acesso à informação, consagrada no art. 5º, IV e IX, da Carta, tem por objetivo estimular a cultura e a educação, por meio da redução dos custos de veículos essenciais à propagação desses valores.

[...]

Na aplicação da norma, por isso mesmo, não se pode perder de vista o caráter, que tem, de instrumento de amparo e estímulo à educação e à cultura, evitando-se, por essa forma, interpretações suscetíveis de desvirtuar essa finalidade, em detrimento do erário. De ver-se, por isso, que não há de ser estendida a imunidade a veículos de comunicação escrita voltados a interesses propagandísticos, de exclusiva índole comercial, ainda que distribuídos em forma de encartes em jornais e periódicos, como o de que tratam estes autos.

19. No RE 87.633-2/SP (j. em 15/12/1978), rel. min. Cordeiro Guerra, esclareceu-se:

A imunidade assegurada no art. 19, III, d, da Constituição Federal [anterior à de 1988] deve ser entendida como instrumento da realização da garantia constitucional da livre manifestação de pensamento [...] Por periódico há de se entender qualquer outra forma impressa de publicação, além dos livros e jornais, que veiculem notícias, ideias ou pensamentos. Os calendários comerciais, como as folhinhas e agendas, não são livros, jornais, revistas ou periódicos, no sentido de veículos da manifestação do pensamento humano. Constituem uma simples mercadoria de consumo, periodicamente posta em circulação, mas não são periódicos no sentido legal e constitucional, de modo a autorizar a pretendida imunidade. [...] Por esses motivos, por mais informativos que sejam os calendários, não transmitem eles pensamentos ou ideias. São simples mercadoria, brinde, bloco de papel para anotações, agendas, bens de consumo, mercadoria passível da incidência do ICM.

20. No RE 230.782-1/SP (j. em 13/06/2000), rel. min. Ilmar Galvão, o STF assentou:

IMUNIDADE. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA. ART. 150, VI, D, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Não há de ser estendida a imunidade de impostos prevista no dispositivo constitucional sob referência, concedida ao papel destinado exclusivamente à impressão de livros, jornais e periódicos, aos serviços de composição gráfica necessários à confecção do produto final.

21. Na ementa do Ag. Reg. no RE 659.637/MG (j. em 10/04/2012), rel. min. Ricardo Lewandowski, consta:

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DO ART. 150, VI, D, DA CF. ABRANGÊNCIA. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. AGRAVO IMPROVIDO. I – A imunidade tributária prevista no art. 150, VI, d, da Constituição Federal não abrange os serviços de composição gráfica. Precedentes. II – O Supremo Tribunal Federal possui entendimento no sentido de que a imunidade em discussão deve ser interpretada restritivamente.

22. Sendo assim, é forçoso depreender que se excluem da imunidade em análise, no que diz respeito aos impostos administrados pela Receita Federal do Brasil, os veículos que servem a outros fins que não os protegidos pela Constituição, como aqueles explicitamente referidos nesta consulta, quais sejam, calendários, cartões, cartazes, **banners**, **tags** e embalagens impressas, bem assim os serviços de composição gráfica e de editoração de livros, jornais e revistas.

Conclusão

23. Diante do exposto, conclui-se que:

24. É ineficaz a parte desta consulta relativa à isenção tributária, uma vez que a solicitante não aponta os dispositivos da legislação pertinente que deseja ver interpretados, configurando, outrossim, tentativa de obtenção de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB (cfr. Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46, I, e 52, I e VIII, e Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, arts. 3º, § 2º, III e IV, e 18, I, II, XI e XIV);

25. A fruição da imunidade prevista no art. 150, VI, “b”, da Constituição Federal, pressupõe subsunção da entidade ao conceito de “templo de qualquer culto”, instituição por intermédio da qual se concretiza o direito constitucional ao livre exercício dos cultos religiosos.

26. Em função do caráter personalíssimo da imunidade subjetiva prevista no art. 150, VI, “b”, não se opera a transmissão ou extensão da imunidade da entidade religiosa para a entidade que com ela colabora, por meio de prestação serviços ou fornecimento de produtos, ainda que relacionados às finalidades essenciais da imunizada.

27. No que tange aos impostos administrados pela Receita Federal do Brasil, a consulente não pode gozar da pretendida imunidade quanto aos produtos e serviços não descritos no

art. 150, VI, “d”, da Constituição da República (livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão), com suposto fundamento na norma imunizante do art. 150, VI, “b”, dessa Carta Política, prestados e fornecidos exclusivamente à referida mitra diocesana ou a terceiros, em face do decidido na Solução de Divergência Cosit nº 16, de 24 de outubro de 2014, nas Soluções de Consulta Cosit nº 51, de 20 de fevereiro de 2014, e nº 95, de 3 de abril de 2014; e no Ato Declaratório Interpretativo nº 2, de 6 de abril de 2015.

28. Ainda com respeito aos impostos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, em virtude das razões acima expostas, a regra imunitória do art. 150, VI, “d”, da Lei Maior, referente a livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, não se aplica a calendários, cartões, cartazes, **banners**, **tags** e embalagens impressas, e aos serviços de composição gráfica e editoração de livros, jornais e revistas.

(datado e assinado digitalmente)

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

(datado e assinado digitalmente)

MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a solução acima proposta, ao tempo que, com fulcro no art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, declaro sua vinculação parcial à Solução de Divergência Cosit nº 16, de 24 de outubro de 2014, e às Soluções de Consulta Cosit nº 51 e nº 95, de 20 de fevereiro e 3 de abril de 2014, respectivamente, ao passo que reconheço a ineficácia parcial acima apontada, forte nos arts. 46, I, e 52, I e VIII, do Decreto nº 70.235, de 1972, e nos arts. 3º, § 2º, III e IV, 7º e 18, I, II, XI e XIV, da IN RFB nº 1.396, de 2013. Publique-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à interessada.

(datado e assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit