



Solução de Consulta nº 12 - Cosit

Data 17 de março de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

EMPRESAS PÚBLICAS E SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA. BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO. REPASSES DO ORÇAMENTO GERAL.

As empresas públicas e as sociedades de economia mista sofrem a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep sobre sua receita ou seu faturamento, conforme o regime cumulativo ou não cumulativo a que estão submetidas. O inciso I do caput e o § 1º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, autoriza a isenção da Contribuição para o PIS/Pasep somente em relação aos recursos consignados nos orçamentos gerais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios que são recebidos por empresas públicas ou sociedades de economia mista a título de repasse.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 117, DE 30 DE ABRIL DE 2014, PUBLICADA NO D.O.U DE 06 DE MAIO DE 2014.

Dispositivos Legais: art. 165 da Constituição Federal; art. 111 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 4º do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967; art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, § 1º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; inciso I do caput e § 1º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; caput do art. 1º e art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; inciso I do art. 45 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, e § 1º do art. 6º e inciso I do art. 22 da IN RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

EMPRESAS PÚBLICAS E SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA. BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO. REPASSES DO ORÇAMENTO GERAL.

As empresas públicas e as sociedades de economia mista sofrem a incidência da Cofins sobre sua receita ou seu faturamento, conforme o regime cumulativo ou não cumulativo a que estão submetidas. O inciso I do caput do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, autoriza a

isenção da Cofins somente em relação aos recursos consignados nos orçamentos gerais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios que são recebidos por empresas públicas ou sociedades de economia mista a título de repasse.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 117, DE 30 DE ABRIL DE 2014, PUBLICADA NO D.O.U DE 06 DE MAIO DE 2014.

Dispositivos Legais: art. 165 da Constituição Federal; art. 111 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 4º do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967; art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 1991; arts.2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; inciso I do caput do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; caput do art.1º e art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; inciso I do art. 45 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, e § 1º do art. 6º e inciso I do art. 22 da IN RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

IMUNIDADE RECÍPROCA. EMPRESA PÚBLICA FEDERAL. PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO.

A imunidade recíproca de que trata a alínea “a” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal: a) aplica-se ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às atividades essenciais da empresa pública prestadora de serviço público; b) aplica-se somente a impostos; e c) não se aplica às contribuições, como por exemplo, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 117, DE 30 DE ABRIL DE 2014, PUBLICADA NO D.O.U DE 06 DE MAIO DE 2014.

Dispositivos Legais: alínea “a” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal

Relatório

A consulente acima identificada protocolizou a presente consulta, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, com a finalidade de dirimir dúvidas acerca da legislação tributária a ela aplicável.

2. A interessada, conforme declara, é empresa pública federal que tem por ramo de atividade o “*desenvolvimento regional*” e suas finalidades estatuídas em lei.

2.1. Informa, assim, que tem “*todos os recursos utilizados no desenvolvimento*” de suas atividades, “*dentre eles incluindo-se aqueles necessários ao custeio da folha de*

pagamento, à realização de seus investimentos, à aquisição de bens, ao adimplemento de obrigações decorrentes de condenações judiciais, etc”, sendo esses valores “provenientes do Orçamento Geral da União”.

2.2. E complementa que *“todos os valores eventualmente auferidos no desempenho das atividades programáticas”* de sua alçada *“são recolhidos ao Tesouro Nacional”*.

3. Destaca ainda a consulente ser operadora federal de determinado projeto de integração que tem a participação de outros entes federativos. E no exercício de referida função, tem por atribuição a identificação de certo custo que comporá parcela principal da tarifa relativa aos serviços de adução de água bruta a ser cobrada dos estados receptores dessa água.

3.1. Alega que referidos recursos são recolhidos em favor da União, a qual repassa mensalmente os recursos financeiros necessários ao custeio das operações de citado projeto.

4. Tendo em vista o exposto, a consulente *“na qualidade de empresa pública federal dependente do Tesouro Nacional”*, e declarando *“que os recursos aplicados são recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União”*, questiona se *“há isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins”* em relação a seu faturamento, *“nos termos do art. 45, I, do Decreto nº 4.524, de 17/12/02”*.

5. Ademais, a interessada pretende ver reconhecida sua imunidade tributária com base no art. 150, inciso IV, alínea “a”, da Constituição Federal.

5.1. Entende que por ser empresa pública prestadora de serviços públicos, caracterizando-se como *“conjunto de bens públicos, ainda que se constitua como universalidade dotada de personalidade jurídica própria”*, é alcançada pela imunidade recíproca prevista na alínea “a” do inciso IV do art. 150 da Constituição.

5.2. Argumenta que tal entendimento tem se firmado no âmbito das decisões do Supremo Tribunal Federal (STF), sobretudo a partir de 2004, e cita diversos julgados dessa Corte nesse sentido: Recursos Extraordinários 407.099/RS, 354.897/RS, 424.227/SC, 398.630/SP e 364.202/RS, e Ação Cível Originária – ACO 789PI.

5.3. Cita também no item 28 de sua petição, outra decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região em igual sentido.

5.4. Nesses termos, a consulente, na condição de *“empresa pública federal dependente do Tesouro Nacional”* e *“prestadora de serviço público”*, indaga se faz jus à isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o seu faturamento, com base no art. 45, I, do Decreto nº 4.524, de 2002, e à imunidade tributária de que trata a alínea “a” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal.

Fundamentos

6. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme art. 24 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

7. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a

fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

8. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

9. A Solução de Consulta **não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado**, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida aos mesmos, partindo da premissa de que há conformidade entre a narrativa apresentada e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, ela se aplica.

10. No que tange ao questionado, a presente consulta versa sobre a possibilidade de a consulente, por ser empresa pública que presta serviços públicos e ser dependente do Orçamento Geral da União, fazer jus à isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o inciso I do art. 45 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, em relação a seu faturamento.

10.1. Pelos mesmos motivos, indaga ainda se é alcançada pela imunidade tributária prevista na alínea “a” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal.

11. De início, em relação à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relacionada às empresas públicas e às sociedades de economia mista, cumpre citar o art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 1991, e o § 1º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, que assim dispõem:

LEI COMPLEMENTAR Nº 70, DE 1991

“Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.”

LEI Nº 9.715, DE 1998

“Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

*I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, **inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;***

(...)”(Grifo e negrito nosso)

12. O § 1º do art. 6º da IN RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, ao regulamentar os dispositivos supracitados, incluiu expressamente dentre os contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o faturamento ou a receita, as empresas públicas e as sociedades de economia mista:

“Art. 6º. São contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita ou faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º; Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso I; Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 4º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 5º).

§ 1º O disposto no caput alcança as empresas públicas, as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, as sociedades civis de profissões legalmente regulamentadas, bem como as sociedades cooperativas (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º; e Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso I).

§ 2º (...)” (Grifo e negrito nosso)

13. Assim, as empresas públicas e sociedades de economia mista sofrem a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre sua receita ou seu faturamento, conforme o regime cumulativo ou não cumulativo a que estão submetidas.

14. O faturamento e a receita estabelecidos como base de cálculo dessas contribuições são assim definidos respectivamente nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com redação dada pelo art. 52 da Lei nº 12.973, de 2014; e no art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com a redação dada pelo art. 54 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014; e no art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação dada pelo art. 55 da Lei nº 12.973, de 2014:

LEI Nº 9.718, DE 1998

“Art. 2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º. O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

§ 1º (...)”

LEI Nº 10.637, DE 2002

“Art. 1º. A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

(...)”

LEI Nº 10.833, DE 2003

“Art. 1º. A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

(...)”

15. E a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que está contida tanto no conceito de faturamento de que trata os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, como no conceito de receita tratado no art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003, é delimitada nos seguintes termos por aquele dispositivo legal, em sua redação dada pelo art. 2º da Lei nº 12.973, de 2014:

“Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

(...)”

16. De outra parte, o inciso I do caput e o § 1º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, contemplam com isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os recursos que as empresas públicas e as sociedades de economia mista recebem como repasse do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

“Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;

II - (...)

(...)

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

(...)”

17. O inciso I do art. 45 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, e o inciso I do art. 22 da IN RFB nº 1.911, de 2019, regulamentando o dispositivo legal transcrito no item anterior, assim prescreveram:

Decreto nº 4.524, de 2002

“Art. 45. São isentas do PIS/Pasep e da Cofins as receitas:

I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;

II – (...)”

IN RFB nº 1.911, de 2019

“Art. 22. São isentas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as receitas (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, incisos I, IV a VII e § 1º):

I - dos recursos recebidos pelas empresas públicas e sociedades de economia mista, a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, inciso I e § 1º);

II – (...)”

18. De acordo com o art. 165 da Constituição Federal, os Orçamentos Gerais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios são anuais e têm origem em leis de iniciativa do respectivo Poder Executivo.

18.1. No âmbito da União, o Orçamento Geral é composto pelos Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social e de Investimentos, abrangendo os Poderes da União, bem como as entidades e os órgãos da administração direta e indireta a ela vinculados:

“Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I – (...)

III - os orçamentos anuais.

§ 1º

(...)

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

§ 6º (...)”

19. Dentre as entidades que compõem a administração indireta da União, de acordo com o art. 4º do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, estão as empresas públicas e as sociedades de economia mista:

“Art. 4º. A Administração Federal compreende:

I – (...)

II - A Administração Indireta, que compreende as seguintes categorias de entidades, dotadas de personalidade jurídica própria:

a) (...)

b) Empresas Públicas;

c) Sociedades de Economia Mista.

d) (...)”

20. As empresas públicas e as sociedades de economia mista são entidades nas quais o governo detém parte ou todo o capital social, e também são denominadas empresas estatais.

21. As empresas estatais, no que se refere à sua dependência financeira em relação ao respectivo ente controlador, podem ser classificadas como dependentes ou não dependentes.

22. O “Boletim das Empresas Estatais Federais” da Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais do antigo Ministério do Planejamento e Gestão (atualmente pertencente ao Ministério da Economia), consultado no dia 11 de dezembro de 2019 no sítio: http://www.planejamento.gov.br/assuntos/empresas-estatais/publicacoes/7_boletim-5.pdf/view, à fl. 44, assim os definiu:

“Empresa Estatal Dependente - Empresa estatal que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária. Fonte: LRF (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Artigo 2º, inciso III). Empresa Estatal Não Dependente - Empresa estatal que não receba recursos financeiros do controlador para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou ainda de capital, salvo, neste último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária destinados a investimentos.” (Grifo nosso)

23. Dessa maneira, entende-se que:

23.1. a empresa estatal dependente:

23.1.1. não gera recursos suficientes para financiar suas despesas, necessitando assim, da ajuda financeira do ente controlador;

23.1.2. necessita assim de recursos do ente controlador para cobrir suas despesas de pessoal, custeio e de capital, excluindo-se, nesse último caso, os recursos provenientes de participação acionária; e

23.1.3. tais recursos são disponibilizados por meio de dotação consignada no Orçamento Fiscal e da Seguridade Social quando se trata de empresa estatal federal.

23.2. E a empresa estatal não dependente:

23.2.1. não necessita de recursos do ente controlador para se manterem; e

23.2.2. não consta no Orçamento Fiscal e da Seguridade Social quando se trata de empresa estatal federal, mas podem constar no Orçamento de Investimentos.

24. Todavia, pelas inferências acima, não é imperativo que a totalidade do faturamento ou da receita, que são a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas pelas empresas estatais, sejam elas dependentes ou não dependentes, seja composta somente de valores consignados no Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios que são a elas repassados.

25. O estatuto da consulente em epígrafe, por exemplo, em seu art. 10, às fls. 19 e 20, prevê como recursos que constituem referida empresa pública:

- I – dotações orçamentárias consignadas no orçamento da União;*
- II – as receitas operacionais;*
- III – as receitas patrimoniais;*
- IV – o produto de operações de crédito;*
- V – as doações; e*
- VI – os de outras origens.”*

26. Ademais, de acordo com o art. 111 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código tributário Nacional – CTN), exige-se a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenções:

- “Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*
- I – (...)*
 - II - outorga de isenção;*
 - III – (...)”*

27. Nesses termos, não se pode afirmar que a empresa pública ou a sociedade de economia mista, tão somente por ser essa espécie de entidade da administração indireta, pode beneficiar-se da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no inciso I do caput e no § 1º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, em relação a todo o seu faturamento ou toda a sua receita.

28. Em verdade, o inciso I do caput e o § 1º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, autorizam a **isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins somente em relação aos recursos consignados nos orçamentos gerais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios que são recebidos por empresas públicas ou sociedades de economia mista a título de repasse.**

29. Assim, com fulcro no inciso I do caput e no § 1º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, **os demais recursos que compõem o faturamento ou a receita que constitui a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devida pelas empresas públicas e pelas sociedades de economia mista não podem ser beneficiados por referida isenção.**

30. Em relação à aplicabilidade da imunidade recíproca de que trata a alínea “a” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal às empresas públicas federais prestadoras de serviços públicos questionada, já se pronunciou a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) desta Secretaria, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 117, de 30 de abril de 2014, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 6 de maio de 2014.

31. Os trechos de mencionada Solução de Consulta relevantes para o deslinde do presente feito são os seguintes:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

IMUNIDADE RECÍPROCA. EMPRESA PÚBLICA FEDERAL PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO. EXTENSÃO.

A imunidade recíproca a impostos de que trata o art. 150, VI, "a", da Constituição Federal aplica-se ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às atividades essenciais da empresa pública prestadora de serviço público.

As demais atividades desenvolvidas não são consideradas finalísticas da empresa pública federal e, portanto, não estão abrangidas pela imunidade recíproca .

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 21, art. 150, VI, "a"; Código Tributário Nacional, art. 111, III, art. 176.

(...)

Fundamentos

(...)

5 É a Constituição Federal que dá aos entes federados a competência para instituir determinados tributos. Nesse feixe de competência existem fatos ou pessoas que, por determinação constitucional ficam fora dele. A despeito de a própria Constituição falar em uma limitação do poder de tributar (Seção II do Capítulo I do Título VI da CF), o mais correto é entender que tal limitação faz parte da própria delimitação da competência para instituir um tributo. Portanto, trata-se de uma regra de estrutura cujo intuito é a construção de outras regras, que tanto podem ser de estrutura como, o que é mais comum, de conduta. É o que correntemente denomina-se não incidência constitucional, ou simplesmente imunidade. Utiliza-se o conceito de Paulo de Barros Carvalho, para quem a imunidade é

(...) a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresso, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.¹

5.1. Com o conceito firmado, passa-se a analisar a imunidade da alínea "a" do inciso VI e o § 2º do art. 150 da CF, conhecida como recíproca. Ela determina a incompetência tributária para instituir impostos (e note-se: não existe

¹ CARVALHO, PAULO DE BARROS. Curso de Direito Tributário, 22a SP: Saraiva, 2010, p. 560.

imunidade a outros tributos, como contribuições) uns dos outros, sendo extensiva às autarquias e às fundações públicas.

5.2. *A despeito da literalidade do dispositivo, o Supremo Tribunal Federal (STF) já estendeu a imunidade para as empresas públicas que prestem serviço público, conforme se depreende do paradigmático Recurso Extraordinário (RE) n.º 407.099/RS:*

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

5.3. *Quanto aos serviços descritos nas finalidades essenciais da consulente (XXXXXXX), eles podem sim ser considerados serviço público, como já decidiu o STF em ...XXXXXXXXXXXX*

5.4. *Em âmbito federal, a posição em relação a tais serviços públicos não é novidade, consoante se depreende do XXXXXXXX, o qual também entendeu que a imunidade a impostos aplica-se somente às finalidades essenciais descritas no item anterior:*

a) *XXXXXXXX*

6. *Note-se que a imunidade XXXXXX é apenas sobre impostos. Sobre os demais tributos, existe competência constitucional para serem instituídos, o que demanda análise legal sobre o seu exercício.*

7. *Quanto às demais atividades desenvolvidas pela consulente, cabe explicar que a extensão da imunidade às empresas públicas foi para aquelas que prestem serviço público, conforme se depreende dos itens 5.2 e 5.3 supra. Os Correios, por exemplo, prestam o serviço contido no inciso X do art. 21 da CF. XXXXXXXX. XXXXX. Mas o conceito de serviço público ainda não resta claro. Para a solução, utiliza-se aquele formulado por Celso Antonio Bandeira de Mello, para quem:*

Serviço público é toda atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade material destinada à satisfação da coletividade em geral, mas fruível singularmente pelos administrados, que o Estado assume como pertinente a seus deveres e presta por si mesmo ou por quem lhe faça as vezes, sob um regime de Direito Público - portanto, consagrador de prerrogativas de supremacia e de restrições especiais -, instituído em favor dos interesses definidos como públicos no sistema normativo.³

7.1. *Com esse conceito, fica mais claro diferenciar as atividades exercidas pela consulente. As atividades finalísticas são aquelas contidas na própria lei que institui a empresa pública (XXXXXXX). As atividades que não constam desse rol*

não são consideradas finalísticas e, portanto, não devem ser consideradas imunes. Isso não é nenhuma novidade, tendo em vista o disposto no §2º do art. 150 da CF: "A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes."

7.2. XXXXXXXXXXXXXXX

7.3. *Assim, chega-se à conclusão que faz parte da competência tributária instituir impostos sobre as atividades desenvolvidas em relação às atividades não finalísticas."*

32. Portanto, seguindo o raciocínio emanado pela supracitada solução de consulta, pode-se concluir que a imunidade recíproca de que trata a alínea "a" do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal aplica-se ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às atividades essenciais da empresa pública prestadora de serviço público.

33. E note-se ainda nos itens 5.1. e 6 da Solução de Consulta Cosit nº 117, de 2014, acima transcrita, que a comentada **imunidade recíproca diz respeito somente a impostos, não alcançando demais espécies de tributos, como por exemplo, as contribuições.**

34. Em tal sentido, pode-se citar decisões do STF (Superior Tribunal Federal) como por exemplo, aquela proferida no âmbito do Recurso Extraordinário 647881/RS – Relatora Ministra Carmen Lúcia (18 de setembro de 2012), e da Ação Civil Ordinária 2304 SP – Relator Ministro Luís Roberto Barroso (31 de março de 2015), cuja ementa dispõe:

Ementa : TRIBUTÁRIO. AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. IMUNIDADE RECÍPROCA. ALCANCE. IMPOSTOS APENAS. COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES. VALIDADE.

1. ACO ajuizada por sociedade de economia mista prestadora de serviço público, visando ao reconhecimento de imunidade quanto a tributos federais e municipais.

2. Liminar deferida monocraticamente, com base na jurisprudência do STF, para afastar a cobrança de impostos apenas.

3. Petição alegando descumprimento da decisão, em razão da cobrança de contribuições (CSLL, PIS e COFINS).

4. Improcedência da alegação.

35. Assim, com esteio na norma veiculada no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, propõe-se a vinculação da presente solução de consulta à Solução de Consulta Cosit nº 117, de 2014, no que se refere à indagação relatada no item 5.4:

"Art. 22. Existindo Solução de Consulta Cosit ou Solução de Divergência, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas por meio de Solução de Consulta Vinculada.

Parágrafo único. (...)"

Conclusão

36. À vista do exposto responde-se à consulente que:

a) as empresas públicas e as sociedades de economia mista sofrem a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre sua receita ou seu faturamento, conforme o regime cumulativo ou não cumulativo a que estão submetidas;

b) o inciso I do caput e o § 1º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, autorizam a isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins somente em relação aos recursos consignados nos orçamentos gerais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios que são recebidos por empresas públicas ou sociedades de economia mista a título de repasse;

c) com fulcro no inciso I do caput e no § 1º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, os demais recursos que compõem o faturamento ou a receita que constitui a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devida pelas empresas públicas e pelas sociedades de economia mista não podem ser beneficiados pela referida isenção; e

d) a imunidade recíproca de que trata a alínea “a” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal:

d.1) aplica-se ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às atividades essenciais da empresa pública prestadora de serviço público;

d.2) aplica-se somente a impostos; e

d.3) não se aplica às contribuições, como por exemplo, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins.

Assinado digitalmente

LENI FUMIE FUJIMOTO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotri – Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados.

Assinado digitalmente

ANTONIO MARCOS SERRAVALLE SANTOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF08

Assinado digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit – Coordenação Geral de Tributação.

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

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