



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

270 – COSIT

DATA

27 de setembro de 2024

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

IMUNIDADE RECÍPROCA. EMPRESA PÚBLICA. REQUISITOS.

Conforme entendimento fixado no julgamento do RE nº 1.320.054/SP, e a teor do Parecer PGFN SEI nº 15935/2021, para que a empresa pública possa usufruir da imunidade tributária recíproca, faz-se necessário verificar, no caso concreto, o cumprimento de um teste de requisitos constitucionais: (i) prestação de serviço público essencial; (ii) ausência de distribuição de lucros a acionistas privados; e (iii) não atuar em ambiente concorrencial. Porém, a solução de consulta não é meio hábil para a declaração de direito à imunidade tributária.

A fruição da imunidade tributária recíproca não depende de ato formal de reconhecimento ou de prévia habilitação do contribuinte, sem prejuízo do cumprimento das obrigações acessórias exigíveis, ressalvada a possibilidade de se fiscalizar, em cada caso, o efetivo preenchimento dos requisitos constitucionais.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 33, DE 29 DE AGOSTO DE 2022.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 150, inciso VI, alínea “a”, §§ 2º e 3º; Parecer PGFN SEI nº 15935/2021/ME; Solução de Consulta Cosit nº 33, de 29 de agosto de 2022.

RELATÓRIO

A consulente, acima identificada, empresa pública federal, dirige-se à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021.

2. Esclarece que é constituída sob a forma de entidade privada com fins lucrativos, mas, na prática, o lucro artificial gerado em razão da forma de contabilização dos recursos aportados pela União na empresa não foi e não está sendo distribuído aos acionistas, e sim revertido para a execução das atividades essenciais da interessada. Enfatiza que é empresa pública sem a finalidade primordial de aumento patrimonial da União ou dos demais acionistas públicos e cujos resultados destinam-se à finalidade precípua do serviço público que realiza.

3. Aduz que, para a consecução das suas atividades finalísticas, exerce atividades que a convertem em sujeito passivo de diversos tributos federais, dentre eles, o Imposto sobre Importação (II), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto Territorial Rural (ITR), o Imposto sobre Produtos Industrializados incidente nas importações (IPI-Importação) e o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ). Entende, porém, que não deveria ser obrigada a recolher tais tributos, “por atender aos requisitos para extensão da imunidade tributária recíproca às estatais, nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e de entendimento da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional”.

4. Defende sua tese citando vários acórdãos do Supremo Tribunal Federal (STF) que estendem a imunidade recíproca a empresas públicas, como, por exemplo, Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, Companhia Docas do Estado de São Paulo, Casa da Moeda do Brasil, Companhia Brasileira de Trens Urbanos, Companhia Espírito Santense de Saneamento e Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária.

5. Afirma que a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) “órgão responsável pela defesa administrativa e judicial dos órgãos da União em causas fiscais vem adotando interpretação que estende a imunidade tributária recíproca às estatais que prestam serviços públicos”. Neste ponto, assim se pronuncia a interessada:

Ressalta-se, também, que a Nota SEI nº 27/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF cita que a PGFN possui, desde 2014, orientação no sentido de que tanto ela quanto os órgãos responsáveis pelo lançamento tributário devem observar a decisão proferida no julgamento do Recurso Extraordinário nº 580.264, em razão desse recurso ter sido julgado sob o regime da repercussão geral, tendo o tema sido incluído na lista nacional de dispensa de contestar e recorrer, da seguinte forma:

“LISTA DO ART 1º, V, DA PORTARIA PGFN Nº 294/2010

XX – Recurso Extraordinário nº 580.264/RS

Relator: Min. Joaquim Barbosa

Recorrente: Hospital Nossa Senhora da Conceição S/A

Recorridos: Estado do Rio Grande do Sul e União

Data de julgamento: 16/12/2010 Tema: Imunidade recíproca (art. 150, VI, a, CF).

Resumo: As empresas públicas e sociedades de economia mista com atuação exclusiva na prestação de ações e serviços de saúde, cujo capital social seja majoritariamente estatal e que não tenham por finalidade a obtenção de lucro, gozam da imunidade tributária prevista na alínea “a” do inciso VI, do art. 150, da

Constituição Federal. A imunidade limita-se aos impostos não abrangendo outras espécies de tributos, tais como contribuições sociais (que dependem do preenchimento dos requisitos previstos pelo art. 195, §7º, da Constituição Federal)."

6. Em face do exposto, formula os seguintes questionamentos:

1) A **imunidade tributária recíproca** prevista no art. 150, inciso VI, alínea "a" da Constituição da República se aplica em relação aos impostos de competência da União incidentes sobre **patrimônio, renda e serviços da Consulente**, considerando que a Consulente é empresa pública federal que presta serviço público essencial e exclusivo, atuando como *longa manus* da União, em regime de monopólio e sem intuito de distribuição de lucros?

2) Sendo reconhecida a imunidade tributária da Consulente, não deverá haver retenção dos impostos incidentes em contratos firmados pela Consulente na qualidade de contratada?

3) Caso a Receita Federal do Brasil entenda que a Consulente é alcançada pela imunidade tributária recíproca em relação aos impostos de competência da União incidentes sobre patrimônio, renda e serviços da Consulente, com fundamento no art. 150, inciso VI, alínea "a" da Constituição da República:

(a) os efeitos da resposta a esta consulta seriam retroativos?

(b) A fruição da imunidade pela Consulente operar-se-ia de forma automática ou estaria condicionada a ato formal de reconhecimento por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil?

FUNDAMENTOS

7. Preliminarmente, cabe informar que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal relativa aos tributos e contribuições administrados pela RFB destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas de interpretação da legislação, não se constituindo, portanto, em instrumento declaratório do direito à imunidade.

8. Ainda, o processo de consulta não tem como escopo a verificação da exatidão dos fatos apresentados, nem convalida ou invalida quaisquer informações, ações ou classificações procedidas pela consulente, não gerando qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais se aplica a Solução de Consulta.

9. A primeira indagação da consulente é se suas atividades são alcançadas pela imunidade tributária recíproca prevista no art. 150, inciso VI, alínea "a" da Constituição da República, em relação aos impostos de competência da União incidentes sobre patrimônio, renda e serviços, considerando que a consulente é empresa pública federal e se declara prestadora de serviço público essencial sob regime de monopólio.

10. Em relação à imunidade tributária recíproca, reza o dispositivo constitucional:

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: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

[...]

§ 2º - 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.

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

(Grifou-se).

11. A extensão da imunidade recíproca às empresas públicas e sociedades de economia mista já foi enfrentada em vários Acórdãos do STF invocados pela consulente. Merece destaque o Recurso Extraordinário nº 1.320.054/SP (Tema 1.140 de Repercussão Geral), no qual foi firmada a seguinte tese:

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.

12. Essa tese estabelece três requisitos para a fruição da imunidade por empresa pública ou sociedade de economia mista: a prestação de serviço público essencial, a ausência de distribuição de lucros a acionistas privados e o não oferecimento de risco ao equilíbrio concorrencial.

13. O preenchimento desses requisitos, contudo, diz respeito à matéria fática e deve ser verificado em cada caso concreto, análise que não cabe no processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária, o qual não verifica a exatidão dos fatos apresentados pela consulente, mas sim somente apresenta a interpretação da legislação tributária.

14. Situação semelhante já foi enfrentada na Solução de Consulta Cosit nº 33, de 29 de agosto de 2022, com a conclusão de que a solução de consulta não é meio hábil para a declaração de direito à imunidade tributária, conforme excertos que seguem abaixo transcritos:

(..)

8. A imunidade recíproca a que se refere a alínea “a” do inciso VI do art. 150 da Constituição é de caráter subjetivo. Referida imunidade se aplica aos entes da federação, bem como às fundações e autarquias mantidas pelos mesmos entes, mas, nesse último caso, somente em relação às finalidades essenciais. Assim, em leitura literal do texto da Constituição, a imunidade recíproca, sob o aspecto subjetivo, não se aplicaria à sociedade de economia mista.

9. A respeito da jurisprudência mencionada, a mesma deve ser interpretada restritivamente, isto é, não pode ser estendida de forma genérica a toda e qualquer estatal. A imunidade recíproca beneficia os sujeitos passivos que tiverem norma que vincule a Administração Tributária. Nesse sentido dispõe a Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, com a redação dada pela Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019:

Lei nº 10.522, de 2002

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre:

(...)

II - tema que seja objeto de parecer, vigente e aprovado, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular;

(...)

VI - tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando:

a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou

(...)

Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado:

I - o disposto no parecer a que se refere o inciso II do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que terá concordância com a sua aplicação pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia;

(...)

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos.

10. Desse modo, importante mencionar que no Recurso Extraordinário nº 1.320.054/SP, o Supremo Tribunal Federal (STF), julgando o tema nº 1.140 de repercussão geral, acolheu a tese abaixo exposta:

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.

10.1. Assim, observada a tese fixada pelo STF, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), nos termos do Parecer PGFN SEI nº 15935/2021/ME, reincluiu o tema na lista de dispensa de contestação e recursos (item 1.23, “e”), nos seguintes termos:

“1.23 – Imunidades

e) Empresas públicas e sociedades de economia mista prestadoras de serviço público. Resumo: diante da tese firmada no Tema nº 1.140, é possível concluir que as empresas públicas e as sociedades de economia mista delegatárias de serviços públicos essenciais, que não distribuam lucros a acionistas, 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.

Observação 1: A imunidade limita-se aos impostos não abrangendo outras espécies de tributos, tais como contribuições sociais (que dependem do preenchimento dos requisitos previstos pelo art. 195, §7º, da Constituição Federal).

Observação 2: A cobrança tarifária isoladamente considerada é argumento irrelevante para os fins de reconhecer ou negar a extensão da imunidade tributária às estatais e para qualificar a sua atividade como de natureza econômica a teor do art. 150, §3º, CF, devendo não mais ser alegado em juízo.

Observação 3: Ressalvadas as situações já especificamente examinadas pelo STF, não se aplica a dispensa quando a estatal pleiteia a extensão da imunidade recíproca à verba decorrente da exploração da atividade econômica, sob alegação de que o recurso é vertido para o incremento do serviço público, consoante fundamento extraído do item III da Nota SEI nº 27/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Precedente: RE nº 1.320.054/SP.

Referência: Parecer nº XXX e item III da Nota SEI nº 27/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Data da reinclusão: XXX”.

10.2. Logo, o fato de a consulente ser sociedade de economia mista não constitui, por si só, impeditivo à fruição da imunidade tributária recíproca. Por outro lado, visualiza-se que a tese fixada pela Suprema Corte exige um teste de requisitos para que seja admissível a fruição de imunidade recíproca por empresas públicas e sociedades de economia mista: (i) prestação de serviço público essencial; (ii) não distribuição de lucros a acionistas privados; e (iii) ausência de risco ao equilíbrio concorrencial. Tais requisitos são verificáveis em cada caso concreto.

[...]

12. Repisa-se que a consulta não constitui meio hábil para a declaração do direito à imunidade ou para solucionar dúvidas de caráter procedimental, tendo como único objeto a interpretação da legislação tributária.

[...] (grifou-se)

15. Portanto, embora seja possível a extensão da imunidade recíproca às empresas públicas, ainda que não estejam incluídas no § 2º do art. 150 da Constituição Federal de 1988, a solução de consulta não se presta a reconhecer direito à imunidade tributária.

16. Destaque-se que a fruição da imunidade tributária recíproca não depende de ato formal de reconhecimento ou de prévia habilitação do contribuinte, sem prejuízo do cumprimento das obrigações acessórias exigíveis, ressalvada a possibilidade de se fiscalizar, em cada caso, o efetivo preenchimento dos requisitos constitucionais.

17. Os demais questionamentos formulados, visto que dependiam de chancela à tese apresentada na consulta formulada, ficam prejudicados.

CONCLUSÃO

18. Do exposto, soluciona-se a presente consulta para responder à consulente que:

- i) conforme entendimento fixado no julgamento do RE nº 1.320.054/SP, e a teor do Parecer PGFN SEI nº 15935/2021, para que a empresa pública possa usufruir da imunidade tributária recíproca faz-se necessário verificar, no caso concreto, o cumprimento de um teste de requisitos constitucionais: (i) prestação de serviço público essencial; (ii) ausência de distribuição de lucros a acionistas privados; e (iii) não atuar em ambiente concorrencial. Porém, a solução de consulta não é meio hábil para a declaração de direito à imunidade tributária;
- ii) a fruição da imunidade tributária recíproca não depende de ato formal de reconhecimento ou de prévia habilitação do contribuinte, sem prejuízo do cumprimento das obrigações acessórias exigíveis, ressalvada a possibilidade de se fiscalizar, em cada caso, o efetivo preenchimento dos requisitos constitucionais.

Assinatura digital

AFRÍSIO DE SOUZA VIEIRA LIMA NETO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Divisão de Normas Gerais Relacionadas ao Direito Tributário

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

Assinatura digital

JEFFERSON FLEURY DOS SANTOS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Divisão de Normas Gerais Relacionadas ao Direito Tributário

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital

ANDRÉ ROCHA NARDELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da IN RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral de Tributação