



PARECER JURÍDICO

Em apertada síntese, a dúvida apresentada ao Consórcio e conseqüentemente à esta Procuradoria, se dá nos seguintes termos: *"as faturas de água e esgoto emitidas pelas autarquias municipais (SAAEs, por exemplo) a outros órgãos públicos (TJMG, Prefeitura, Quartel da Polícia Militar, etc.) deverão conter a retenção de IR? Ou há imunidade?"*. Tal dúvida é baseada na IN nº 1234/2012 da Receita Federal do Brasil, que recentemente passou por alterações em seu conteúdo.

Para entender o contexto da atualização da IN nº 1234/2012 por meio da IN nº 2145, de 26 de junho de 2023, sugiro a leitura do teor do parecer enviado pelo Dr. Rômulo Hastenreiter Rocha, Assessor Jurídico do COSESC-MG/APP (**Anexo 01**).

De mais a mais, objetivamente, convém transcrever alguns dispositivos da citada Instrução Normativa nº 1234/2012. Veja:

Art. 2º-A. Os órgãos da administração pública direta dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, inclusive suas autarquias e fundações, ficam obrigados a efetuar a retenção, na fonte, do imposto sobre a renda incidente sobre os pagamentos que efetuarem a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras de construção civil.

[...]

Art. 4º Não serão retidos os valores correspondentes ao IR e às contribuições de que trata esta Instrução Normativa, nos pagamentos efetuados a:

[...]

XV - órgãos da administração direta, autarquias e fundações do Governo Federal, Estadual ou Municipal, observado, no que se refere às autarquias e fundações, os termos dos §§ 2º e 3º do art. 150 da Constituição Federal; (grifo nosso).

Veja que a Instrução Normativa determina que os órgãos da Administração Pública direta dos Estados, DF e Municípios, inclusive suas autarquias, são obrigados a efetuar a retenção na fonte do IR incidentes sobre os pagamentos que efetuarem a PJs pela prestação de serviços em geral (incluindo, obviamente, os serviços de água e esgoto).

Todavia, em continuidade, prevê hipóteses de imunidade, destacando que **não serão retidos os valores de IR nos pagamentos efetuados à órgãos da Administração Direta tanto Federais, Estaduais e Municipais (órgãos dos Municípios, por**

exemplo), e autarquias municipais (art. 4º, XV), nos termos dos §§2º e 3º do art. 150 da CF.

Somente com a análise da IN da Receita Federal, é possível afirmar que, pela imunidade, as faturas de água e esgoto emitidas pelas autarquias a outros órgãos públicos não devem conter a retenção de IR. Mas, para essa afirmação, necessário observar o que estabelece a CF/88 sobre o tema, especificamente o art. 150, caput, inciso VI, e §§2º e 3º:

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.

A CF/88 prevê, no art. 150, VI, "a", a chamada imunidade recíproca, que conforme ensina Luciano Amaro na obra "Direito Tributário Brasileiro", exclui a possibilidade de tributação do patrimônio, renda e serviços de cada pessoa política (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) por qualquer uma das demais pessoas políticas (art. 150, VI, a). **Cada uma delas não pode exigir tributo que grave o patrimônio, a renda ou os serviços das demais, daí derivando a designação de imunidade recíproca.**

A imunidade se dá sobre o "*patrimônio, a renda e os serviços*" dos entes da federação, o que não impede a incidência de impostos indiretos, como o IPI e o ICMS, mas repele a cobrança de tributos que atinjam o patrimônio dos entes políticos, ainda que não sejam classificados como "impostos sobre o patrimônio".

O § 2º do art. 150 explicita a extensão da imunidade recíproca às autarquias e fundações mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, renda e serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes. *A contrario sensu*, o que não estiver relacionado com essas finalidades essenciais não é imune.

Lado outro, o §3º do art. 150 estabelece que a imunidade recíproca não se aplica “ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário”. Destarte, as atividades exercidas pelas autarquias que prestam serviço público de saneamento básico em regime não concorrencial não são consideradas atividades econômicas, sendo assim, não há que se falar em “afastamento da imunidade recíproca” no caso dos serviços de saneamento básico prestados pelas autarquias municipais.

Por fim, para calhar todo o exposto, apresento algumas jurisprudências do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, declarando, com clareza, que as autarquias prestadoras de serviços públicos de água e esgoto são abrangidas pela imunidade tributária recíproca:

EMENTA: REMESSA NECESSÁRIA / APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO ORDINÁRIA - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA - IPVA - AUTARQUIA MUNICIPAL - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS DE ÁGUA E ESGOTO - REQUISITOS ATENDIDOS - ORIENTAÇÃO JURISPRUDENCIAL - SENTENÇA CONFIRMADA EM REMESSA NECESSÁRIA.

1. O Supremo Tribunal Federal firmou a orientação jurisprudencial no sentido de que "a autarquia prestadora de serviço público de água e esgoto é abrangida pela imunidade tributária recíproca, nos termos da alínea "a" do inciso VI do art. 150 da Constituição da República".

2. Demonstrado que a parte recorrente é autarquia municipal, criada por lei e sem fins lucrativos, tendo por finalidade a prestação de serviço de caráter público, qual seja, o fornecimento de água e esgoto sanitário, de rigor reconhecer sua imunidade tributária em relação ao IPVA incidente sob os veículos de sua propriedade destinados à execução de seus serviços, nos termos do art. 150, VI, "a" e §2º, da CF/88, independente da cobrança de tarifa ou da sujeição do serviço ao monopólio estatal.

3. Sentença confirmada em remessa necessária. (TJMG - Apelação Cível 1.0000.21.263233-5/002, Relator(a): Des.(a) Júlio Cezar Guttierrez, 6ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 25/01/2023, publicação da súmula em 30/01/2023)

EMENTA - AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXIGIBILIDADE DE TRIBUTO C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO - IPVA - IMUNIDADE RECÍPROCA - AUTARQUIA MUNICIPAL - SAAE - SERVIÇO PÚBLICO DE ÁGUA E ESGOTO - ENTENDIMENTO DO STF. **A imunidade tributária recíproca é aplicável às entidades autárquicas ou fundacionais que prestem inequívoco serviço público, sem aferição de lucros, independentemente da cobrança de tarifas que,**



conforme entendimento sedimentado pelo Supremo Tribunal Federal, não altera a conclusão. (TJMG - Ap Cível/Rem Necessária 1.0000.20.484817-0/002, Relator(a): Des.(a) Kildare Carvalho , 4ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 18/11/2021, publicação da súmula em 19/11/2021)

Indo adiante, é de se destacar que, segundo jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal, **é aplicável à autarquia prestadora de serviço público de água e esgoto a imunidade tributária** prevista na alínea "a", inciso VI, do artigo 150 da CR/88, **mesmo que mediante a cobrança de tarifas dos usuários**, diante do caráter da atividade desenvolvida, **que não tem por finalidade primordial auferir lucro, tampouco é desempenhada em concorrência com outras empresas na sua área de atuação.**

A propósito, o entendimento do Supremo Tribuna Federal:

Agravo regimental no recurso extraordinário. Autarquia que presta serviços públicos remunerados por tarifa. Imunidade recíproca. Alcance. 1. O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que a imunidade tributária recíproca alcança a autarquia que presta serviço público remunerado por meio de tarifas. Precedentes. 2. Agravo regimental não provido. (RE 741938 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 05/08/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-197 DIVULG 08-10-2014 PUBLIC 09-10-2014)

Assim, de forma conclusiva, entende esta Procuradoria que, em virtude da imunidade recíproca prevista tanto na Instrução Normativa da Receita Federal, quanto na CF/88, não serão retidos na fonte os valores correspondentes ao IR nos pagamentos efetuados a autarquias municipais que prestam serviços de água e esgoto.

Todavia, deve a entidade **destacar a condição de imunidade no documento fiscal, com indicativo do motivo legal de não incidência do imposto.**

É o parecer desta Procuradoria Jurídica, em caráter opinativo e não vinculativo.

Viçosa, 14 de julho de 2023.

Diego Fonseca Silva
Procurador Jurídico - CISAB/ZM
OAB/MG 198.418

ANEXO I – PARECER DO DR. RÔMULO HASTENREITER ROCHA, ASSESSOR JURÍDICO DO COSECS-MG/APP

Em atenção à solicitação de orientação jurídica encaminhada via e-mail a este Colegiado, contendo indagações relacionadas à retenção do Imposto de Renda sobre Notas Fiscais emitidas por Autarquias Municipais/Intermunicipais prestadoras de serviços de abastecimento de água e coleta de esgoto, seguem os apontamentos a seguir, antecédidos por um sucinto histórico contextualizador:

- A Constituição da República prescreve, em seu art. 158, I, que *pertencem aos Municípios o produto da arrecadação do imposto da União sobre rendas e proventos de qualquer natureza, incidentes na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;*

- Inobstante a aparente clareza redacional do dispositivo, vigorou durante anos o entendimento da Receita Federal do Brasil no sentido de que as “rendas e proventos de qualquer natureza” queriam se referir aos pagamentos feitos a título de salários, proventos, pensões, soldos, subsídios, ou qualquer outra nomenclatura existente para designar pagamentos feitos pelas pessoas jurídicas de direito público da administração direta, autarquias e fundações, aos seus servidores ou empregados; excluindo, portanto, os pagamentos efetuados por municípios, estados e suas autarquias a pessoas físicas ou jurídicas, **pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços**;

- Tal entendimento foi fruto de diversas manifestações da Secretaria de Receita Federal do Brasil, a exemplo do Parecer Normativo COSIT nº 2, de 18 de maio de 2012, Solução de Consulta COSIT Nº 166, de 22 de junho de 2015 etc.;

- Diante a discordância desta interpretação, digamos, restritiva da norma Constitucional, a judicialização da matéria se impôs e após longo trâmite e decisões múltiplas, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF4) acatou, a partir de uma ação ordinária ajuizada pelo Município de Sapiranga/RS (proc. 5018268-25.2016.4.04.7108), o enquadramento da demanda no Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR), sistemática de julgamento inaugurada pelo então novo Código de Processo Civil;

- Em 2018, por meio da Petição (PET) 7001, a então Presidente do Supremo Tribunal Federal, ministra Cármen Lúcia, determinou a suspensão nacional das decisões de mérito que envolvessem a interpretação do artigo 158, inciso I, da Constituição, em processos individuais ou coletivos, devendo ser aguardado o julgamento do IRDR pelo TRF4;

- Concluindo o julgamento, a tese jurídica fixada pelo egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região no citado Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas foi a de que: **“O artigo 158, I, da Constituição Federal de 1988 define a titularidade municipal das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte, incidente sobre valores pagos pelos Municípios, a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços.”**;

- inconformada desta decisão, a União interpôs Recurso Extraordinário (RE nº 1.293.453) perante o Supremo Tribunal Federal e, uma vez reconhecida a Repercussão Geral da matéria, a mesma foi julgada nos termos do Tema 1.130, que assim restou assentado: ***“Pertence ao município, aos estados e ao Distrito Federal a titularidade das receitas arrecadadas a título de Imposto de Renda retido na fonte incidente sobre valores pagos por eles, suas autarquias e fundações a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços, conforme disposto nos artigos 158, I, e 157, I, da Constituição Federal.”***;

- Possuindo efeito *erga omnes* e vinculante, a decisão da Suprema Corte é terminativa quanto ao assunto;

- Diante deste contexto, a Receita Federal do Brasil promoveu as adequações necessárias na sua Instrução Normativa de nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, que trata da retenção do aludido tributo e, através da recente Instrução Normativa RFB nº 2.145, de 26 de junho deste ano (2023), acresceu à norma o art. 2º-A determinando que: ***“Art. 2º-A. Os órgãos da administração pública direta dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, inclusive suas autarquias e fundações, ficam obrigados a efetuar a retenção, na fonte, do imposto sobre a renda incidente sobre os pagamentos que efetuarem a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras de construção civil.”***

- Logo, Estados, Distrito Federal, Municípios e suas Autarquias e Fundações DEVEM efetivar a retenção, na fonte, do Imposto de Renda incidente sobre os pagamentos que efetuarem pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras de construção civil.

- Deste contexto de alteração procedimental é que certamente nascem as indagações levantadas, conforme a solicitação de orientação posta. Entretanto, o objeto das dúvidas é um pouco mais específico, cingindo-se no aspecto afeto ao eventual destaque e retenção do Imposto de Renda sobre as notas de serviços emitidas pelas Autarquias municipais/intermunicipais prestadoras de serviços de abastecimento de água e coleta de esgoto;

- Neste sentido, imprescindível trazer à baila outro preceito constitucional esculpido no art. 150, VI, 'a' e seu § 2º:

“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:

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.”

- Percorrendo a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil anteriormente indicada (nº 1.234/2012), identificamos, como não poderia ser diferente, as hipóteses em que NÃO haverá a retenção do Imposto em questão, vejamos:

“Art. 4º Não serão retidos os valores correspondentes ao IR e às contribuições de que trata esta Instrução Normativa, nos pagamentos efetuados a:

(...)

*XV - órgãos da administração direta, **autarquias** e fundações do Governo Federal, Estadual ou **Municipal**, observado, no que se refere às autarquias e fundações, os termos dos §§ 2º e 3º do art. 150 da Constituição Federal;”*

- Estando a Autarquia prestadora de serviços públicos enquadrada na condição de imunidade, relativamente ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes, não há que se destacar o Imposto de Renda na emissão de suas notas, nos exatos termos do artigo acima transcrito.

- Deve a entidade, contudo, destacar a condição de imunidade no documento fiscal, com indicativo do motivo legal de não incidência do imposto;

- Neste ponto, destaco que inexistente uma Declaração de Imunidade, na normativa da Receita Federal, para os órgãos da Administração Direta, Autarquias e Fundações, sendo tal Declaração exigida, exclusivamente, das:

1) instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

2) instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e às associações civis, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997; e,

3) pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata o art. 12 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação às suas receitas próprias.

Tudo nos exatos termos do art. 6º e dos Anexos II, III e IV da IN RFB nº 1.234/2012, com redação atualizada.

- A título de destaque, o órgão jurídico da entidade deve atentar-se quanto à aplicabilidade, ou não, da excepcionante estabelecida no § 3º, do art. 150 da Constituição da República que estabelece: **“§ 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.”**

- Como opinião pessoal, por tratar-se de um serviço público e em analogia ao decidido pelo Supremo Tribunal no Recurso Extraordinário nº 364.202, de Relatoria do Min. Carlos Velloso (a seguir transcrito), em tese, a excepcionante destacada não se aplicaria; mas frisando o já dito, tal definição e avaliação é competência do órgão jurídico institucional.

“Constitucional. Tributário. ECT - 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**. Taxas: imunidade recíproca: Inexistência. I. - **As empresas públicas prestadoras de serviço público distinguem-se das que exercem atividade econômica**. A ECT - 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. 22, X; C.F., art. 150, VI, a. Precedentes do STF: RE 424.227/SC, 407.099/RS, 354.897/RS, 356.122/RS e 398.630/SP, Ministro Carlos Velloso, 2ª Turma. II. - A imunidade tributária recíproca -- C.F., art. 150, VI, a -- somente é aplicável a impostos, não alcançando as taxas. III. - R.E. conhecido e improvido.

[RE 364.202, rel. min. Carlos Velloso, 2ª T, j. 5-10-2004, DJ de 28-10-2004.]

Espero que a orientação tenha abordado a integralidade dos questionamentos, mas em caso negativo, mantenho-me à disposição para auxiliar no que mais possa.

Saudações!

Rômulo Hastenreiter Rocha.
Assessor Jurídico do COSECS-MG/APP
OAB/MG 99.590
(32) 99112-9601