



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta Tributária
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

PARECER SEI Nº 2328/2026/MF

PARECER PÚBLICO. AUSÊNCIA DE HIPÓTESE QUE JUSTIFIQUE QUALQUER GRAU DE SIGILO. LAI – ARTIGO 6º, INCISO I DA LEI Nº 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011. DECRETO Nº 7.724, DE 16 DE MAIO DE 2012.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN. RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DO SUBSTITUTO. CONDIÇÃO QUE NÃO O EXONERA DO DEVER DE RETER O IMPOSTO NA FONTE. NECESSIDADE DE PREVISÃO EXPRESSA EM LEI DA SITUAÇÃO QUE ENSEJA A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO NA FONTE. DESNECESSIDADE DE PREVISÃO ESPECÍFICA PARA A UNIÃO FIGURAR COMO SUJEITO QUE SE ENQUADRA NA SITUAÇÃO GENÉRICA QUE ENSEJA A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO NA FONTE.

Consulta formulada pela Subsecretaria de Relações Financeiras Intergovernamentais da Secretaria do Tesouro Nacional/MF, na qual questiona a necessidade de que a legislação local que estabelece a responsabilidade pela retenção do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN tenha a previsão expressa da União como sujeito responsável pela retenção. A imunidade tributária recíproca (art. 150, VI, a, da Constituição) impede que os entes públicos criem uns para os outros obrigações relacionadas à cobrança de impostos, mas não veda a imposição de obrigações acessórias, consoante entendimento firmado na ACO 1098. A imunidade da União não a exonera do dever de realizar a retenção do tributo, na condição de responsável por substituição, desde que exista previsão expressa em lei da situação que enseja a responsabilidade pela retenção na fonte.

Precedentes da PGFN: Parecer PGFN/CAT nº 942/2009 e Parecer SEI nº 13881/2021/ME.

Principais referências legais: Art. 150, inciso VI, alínea a) da Constituição Federal. Art. 9º, inciso IV, alínea a), art. 121, inciso II e art. 128, todos do Código Tributário Nacional. Art. 6º da Lei Complementar nº 116, de 2003.

Precedentes do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça: EREsp n. 1.480.918, Ministra Regina Helena Costa, DJe de 16/03/2018 e ACO 1098, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 11-05-2020

I

1. A Secretaria do Tesouro Nacional, por intermédio da Nota Técnica SEI nº 4412/2026/MF, de 15 de junho de 2026 (SEI nº 62086812), solicita à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional análise e manifestação quanto a necessidade de que leis municipais referentes ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN atribuam expressamente a responsabilidade pelo crédito tributário à União nas hipóteses de obrigatoriedade de retenção na fonte prevista no art. 6º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, tendo sido o expediente encaminhado à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários para análise dos aspectos jurídico-tributários da questão.

2. À Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT) cabe a análise apenas quanto a aspectos jurídicos de matéria tributária e aduaneira, os quais guardem pertinência com sua competência regimental, nos termos do art. 16 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pela Portaria MF nº 82, de 14 de janeiro de 2026.

II

3. Informa-se que a presente manifestação limita-se às questões estritamente jurídicas, nos termos do art. 131 da Constituição Federal, do art. 11, incisos I e V, c/c art. 13 da Lei Complementar nº 73, de 1993, e do Enunciado nº 7 do Manual de Boas Práticas Consultivas da Advocacia-Geral da União, de modo que não alcança aspectos não jurídicos, como os de natureza técnica e os ligados à conveniência e oportunidade da medida.

II.1 - Contexto da questão

4. A União tem um mecanismo que facilita o cumprimento de obrigações acessórias e o pagamento aos municípios e ao Distrito Federal do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN nas hipóteses em que a União é tomadora ou intermediária do serviço sujeito a incidência do ISSQN, tributo de competência municipal cujas linhas gerais constam na Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

5. Na Nota Técnica SEI nº 4412/2026/MF consta a informação de que o Acordo de Cooperação nº 01, de 2016, entre a Secretaria do Tesouro Nacional - STN e o Banco do Brasil S.A, estabelece que nos casos em que haja legislação municipal ou distrital que estabeleça responsabilidade pela retenção do ISSQN, os pagamentos aos prestadores de serviços deverão ser realizados pelo valor líquido, descontado aquele tributo, o qual será repassado aos respectivos Municípios e ao Distrito Federal.

6. Para dar concretização ao Acordo de Cooperação nº 01, de 2016, a Secretaria do Tesouro Nacional editou a Instrução Normativa STN nº 4, de 30/08/2004, que regulamenta a sistemática de retenção e repasse de tributos estaduais e municipais. O capítulo VII da referida instrução normativa trata da retenção e repasse de tributos estaduais e municipais e o § 1º do art. 21 com o cerne da dúvida apresentada pela

Secretaria do Tesouro Nacional. Vejamos o dispositivo em questão:

Art. 21. Fica instituída, no SIAFI, a sistemática de retenção e repasse de tributos estaduais e municipais.

§ 1º **A retenção e repasse** da arrecadação dos tributos estaduais e municipais, utilizando sistemática disponibilizada pela Secretaria do Tesouro Nacional **é obrigatória nos casos em que exista legislação competente tornando os órgãos públicos federais responsáveis pelos créditos de impostos estaduais e municipais** e será operacionalizada por meio de emissão de Documento de Receitas de Estados e/ou Municípios - DAR, diretamente no SIAFI.

7. A questão essencial levantada pela Secretaria do Tesouro Nacional se refere à possibilidade, ou não, de adesão ao Acordo de Cooperação nº 01, de 2016, quando a legislação municipal não contiver a indicação expressa e específica da União como responsável pela retenção dos tributos.

8. Foi apresentado o exemplo do Código Tributário Municipal de Barbalha/CE - Lei Complementar nº 008, de 29 de dezembro 2025 (SEI 62087127), e a Lei nº 3.246, de 13 de dezembro de 1995, do Município de Barbacena/MG (SEI 62087282). Vejamos os textos:

"IV - contribuinte substituto: a pessoa jurídica, tomadora de serviços prestados, eventuais ou permanentes, contratados ou não, que, no regime de substituição tributária relativo ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, fica responsável pela retenção na fonte e o recolhimento do imposto devido ao Município, dos serviços prestados no seu território, independentemente de o prestador do serviço estar ou não inscrito no Cadastro Mobiliário na forma regulamentar." (art. 232 da do Código Tributário Municipal de Barbalha/CE - Lei Complementar nº 008, de 29 de dezembro 2025);

"§ 1º Fica atribuída, de forma supletiva, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ISS na condição de substituto tributário: à pessoa inscrita no Cadastro Mobiliário vinculada ao fato gerador como contratante, fonte pagadora ou intermediadora, ainda que isenta ou imune..." (art. 236 do Código Tributário Municipal de Barbalha/CE - Lei Complementar nº 008, de 29 de dezembro 2025);

"Art. 32 Será responsável pelo crédito tributário, inclusive multa e acréscimos legais, e recolhimento do Imposto, independentemente de ter sido efetuada a sua retenção na fonte, a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, subsistindo a responsabilidade do contribuinte, quando..." (Lei nº 3.246, de 13 de dezembro de 1995, do Município de Barbacena/MG).

9. Percebe-se que as legislações citadas como exemplo estabelecem a substituição tributária sem a definição expressa de fixação da União como substituta. Esse é o ponto central da questão, a necessidade ou não de fixação expressa da União como substituto da relação tributária.

II.2 Da sujeição passiva de entes imunes

10. O primeiro aspecto que devemos destacar é a incompetência da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários para tratar da interpretação do Acordo de Cooperação nº 01, de 2016. A norma em questão trata da relação administrativa que pode ser realizada entre municípios, Distrito Federal e União e não envolve a matéria tributária propriamente dita, inclusive porque a União pode escolher outras formas de realizar a retenção exigida por cada município e não cumprir a referida obrigação por meio de convênio e sim de forma direta.

11. Por outro lado, é importante ressaltar que o convênio é uma forma de facilitação do cumprimento das obrigações tributárias escolhida pela União e é incapaz de afastar as normas de tributação locais que estabeleçam a responsabilidade pela retenção.

12. A sujeição ativa é a possibilidade de impor o pagamento da prestação que se originou do fato jurídico tributário, que faz nascer o direito do sujeito ativo e simultaneamente em contraposição o dever para o sujeito passivo. A questão apresentada na consulta envolve, na verdade, a interpretação do alcance da substituição tributária, cuja previsão tem arrimo nos artigos 121, inciso II, e 128 do Código Tributário Nacional, como podemos perceber nos dispositivos a seguir colacionados:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou

penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quanto tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (grifou-se).

[...]

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

13. O Código Tributário Nacional é claro ao permitir que o sujeito passivo da obrigação tributária seja o contribuinte e o responsável tributário, desde que a responsabilidade seja expressamente prevista em lei e atribuída a terceira pessoa que tenha vínculo com o fato gerador que enseja a tributação. Sobre a questão da sujeição passiva vale expor o esclarecimento do Parecer PGFN/CAT nº 942/2009:

11. Note-se que o Código Tributário Nacional trata como sujeito passivo, não só o contribuinte, mas também o responsável. A presença do responsável como devedor na obrigação tributária importa no deslocamento subjetivo dentro do pólo passivo da obrigação, na posição que seria ocupada, naturalmente, se nada interferisse, pela figura do contribuinte. Na dicção de LUCIANO AMARO, 'contribuinte é alguém que, naturalmente, seria o personagem a contracenar com o Fisco, se a lei não optasse por colocar outro figurante em seu lugar (ou a seu lado), desde o momento da ocorrência do fato ou em razão de certos eventos futuros.'

12. Ainda que assim seja, porque o CTN escolheu dois vetores para cumprirem papéis distintos, abarcados, no entanto, dentro do gênero sujeição passiva, o deslocamento de um para o outro não altera a natureza jurídica da relação constitutiva em si que permanece angularizada entre sujeito ativo, Fisco, sujeito passivo, contribuinte ou responsável, pelo que, ainda que a norma atribua à fonte pagadora de renda a responsabilidade pelo pagamento do imposto respectivo, o contribuinte permanece dentro da relação obrigacional tributária.

14. A responsabilização de terceiros surge em virtude de disposição legal expressa, que atribui a obrigação do recolhimento do tributo a terceira pessoa diversa do contribuinte sem relação direta com o fato jurídico tributário, sua eleição decorre de uma relação com o contribuinte da relação tributária da qual surge a prestação, apenas em razão de política tributária, que visa facilitar o recolhimento dos valores devidos.

15. Por algum tempo a possibilidade de estabelecer responsabilidade tributária para entes imunes gerou certa controvérsia em virtude do disposto no art. 150, inciso VI, alínea a) da Constituição Federal, o qual veda a União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios que instituíam impostos sobre o patrimônio, renda e serviços uns dos outros.

16. Tratando da questão da responsabilidade pela retenção na fonte de entes imunes o Superior Tribunal de Justiça considerou que a imunidade não pode alcançar terceiro e permanece hígida a possibilidade de estabelecer a responsabilidade por retenção na fonte, como exposto no EREsp 1480918:

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.480.918 - RS (2014/0233417-8)

DECISÃO

Vistos.

Trata-se de Embargos de Divergência interpostos por SOCIEDADE VICENTE PALLOTTI, com base nos arts. 1.043 do Código de Processo Civil e 266 do Regimento Interno desta Corte, contra acórdão proferido pela 2ª Turma, assim ementado (fls. 456/459e):

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A RENDA. REMESSA DE JUROS AO EXTERIOR. ART. 11 DO DECRETO-LEI 401/1968. ERRO DE TÉCNICA LEGISLATIVA. **RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO. IMUNIDADE DO SUBSTITUTO. CONDIÇÃO QUE NÃO O EXONERA DO DEVER DE RETER O IMPOSTO NA FONTE.** DESCABIMENTO DA EXPORTAÇÃO A TERCEIRO RESIDENTE NO EXTERIOR DE BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO PERSONALÍSSIMO. HISTÓRICO DA DEMANDA

1. Trata-se, na origem, de Ação Declaratória de direito a imunidade tributária cumulada com pedido de repetição de indébito de imposto de renda retido na fonte, decorrentes da remessa de juros ao exterior, em contraprestação à compra a prazo de máquinas e de equipamentos empregados na confecção de impressos (fl. 3).

2. Por se tratar de entidade beneficente de assistência social, assevera a parte autora que "é imune a impostos, nos termos do art. 150, VI, alínea 'c', da Constituição Federal de 1988", motivo pelo qual "não lhe pode ser exigido o recolhimento de IRRF relativamente à remessa de valores para o exterior" (fl.4).

3. O Tribunal a quo manteve a sentença de procedência, por entender, em síntese, que o remetente de juros ao exterior ostenta a condição de contribuinte, o que afasta a incidência tributária no caso concreto, em razão da imunidade.

4. Contra o acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região interpõe a União Recurso Especial. A Fazenda Nacional sustenta que houve ofensa aos arts. 535 do CPC; 778 do RIR/1994; 43, 111, I, e 121, parágrafo único, do CTN. Alega que o remetente de juros para o exterior é responsável tributário pelo recolhimento do imposto de renda e não contribuinte, de modo que a condição de entidade imune não impede a retenção na fonte da exação.

PRELIMINARES

5. Não há como conhecer da alegada ofensa a dispositivo de norma constitucional, tampouco verifica-se a presença dos vícios previstos no art. 535 do CPC.

INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE A REMESSA DE JUROS AO EXTERIOR NA COMPRA DE BENS A PRAZO E RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO IMUNE PELA RETENÇÃO

6. A incidência do imposto de renda sobre a remessa de juros ao exterior na compra de bens a prazo está prevista no art. 11 do Decreto-Lei 401/1968.

7. Como o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza (art. 43 do CTN), não resta dúvida de que, a despeito da literalidade do parágrafo único do art. 11 do Decreto-Lei 401/1968, contribuinte em tal hipótese é o beneficiário residente no exterior, por ser aquele que possui relação pessoal e direta com o fato gerador (art. 121, parágrafo único, I, do CTN), sendo quem, afinal, ostenta acréscimo patrimonial oriundo de fonte situada no Brasil.

8. O remetente dos juros é sujeito passivo responsável por substituição, enquadrando-se nos conceitos previstos nos arts. 121, parágrafo único, I, e 128 do CTN. Especificamente para o imposto sobre a renda, preceitua o parágrafo único do art. 45 do CTN que "A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam".

9. Desse modo, a fonte pagadora o remetente dos juros é responsável por substituição pelo recolhimento exigido pelo art. 11 do Decreto-Lei 401/1968.

INCAPACIDADE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA AFETAR, ISOLADAMENTE, A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA OU A SUBSTITUIÇÃO PARA EXONERAÇÃO DO ENCARGO

10. Não prevalecem os precedentes encontrados no STJ (REsp 1.060.321/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 1º/12/2009, e REsp 10.322/SP, Rel. Min. José de Jesus Filho, Segunda Turma, DJ 22/11/1993), pois se valem do emprego do termo "contribuinte" para afastar o dever de retenção do substituto tributário imune.

11. A utilização do conceito contribuinte para caracterizar o remetente dos juros constitui erro de técnica legislativa, passível de correção interpretativa, na medida em que lei ordinária não poderia modificar conceito estabelecido no CTN.

12. Erro de técnica legislativa não tem o condão de caracterizar a intenção do legislador de excluir a responsabilidade do contribuinte (beneficiário), sob pena de configurar contradição lógico-jurídica.

JURISPRUDÊNCIA DO STF SOB A VIGÊNCIA DA CONSTITUIÇÃO DE 1967. EXISTÊNCIA DE PRECEDENTE ESPECÍFICO PELO RECONHECIMENTO DA OBRIGAÇÃO DO RESPONSÁVEL IMUNE

13. O STF tem precedentes, firmados ainda na década de 1970 do século passado, admitindo que a imunidade específica do remetente dos juros ao exterior afasta a obrigação de reter na fonte o IRRF.

São eles: ACO 231, Relator Ministro Décio Miranda, DJ de 6/4/1979, e RE 81.530/PR, Relator Ministro Cordeiro Guerra, DJ de 26/12/1975.

14. A análise dessa corrente jurisprudencial revela que ela parte da premissa de que a condição do remetente dos juros é de contribuinte baseada na literalidade do art. 11 do Decreto-Lei 401/1968, o que ficou definido, v.g., na Superior Tribunal de Justiça ementa do RE 81.530/PR: "Considerado o § único do art. 11 do Decreto-Lei 401/68, fato gerador do tributo a remessa para o exterior, e contribuinte o remetente, é de reconhecer-se a imunidade do Estado do Paraná, remetente dos juros por ele devidos".

15. Nada obstante, há também precedente contemporâneo aos dois anteriormente citados, no RE 79.157, Relator Ministro Djaci Falcão, DJ 6/12/1974, cuja ementa consigna o seguinte: "É

de incidir-se o imposto, apesar de ser imune a pessoa jurídica de direito constitucional, pois, a prevalecer o entendimento contrário, o beneficiário da imunidade não será o Estado, mas o credor estrangeiro".

16. Posteriormente, já na década de 1980, a Segunda Turma do STF, ao julgar o RE 115.530, de relatoria do Ministro Djaci Falcão, não conheceu do Recurso Extraordinário, por entender que o acórdão recorrido encontrava-se na mesma linha da posição firmada no RE 81.530/PR, Relator Ministro Cordeiro Guerra.

Relevante destacar que, aqui, novamente, a conclusão é consequência da premissa de que o remetente dos juros seria contribuinte do imposto. Veja-se: "Considerando-se o fato gerador do tributo - remessa para o exterior, e contribuinte o remetente, é de se reconhecer a imunidade prevista no art. 19, inc. III, letra 'a', da Lei Magna. Precedentes" (RE 115.530, Relator: Min. Djaci Falcão, DJ 5/8/1988).

17. Infere-se do histórico jurisprudencial que é fundamental para o deslinde da controvérsia a perspectiva sobre duas questões: a) quem é o contribuinte do imposto previsto no art. 11 do Decreto-Lei 401/68; b) se a imunidade exclui a obrigação do responsável tributário de reter na fonte o tributo devido pelo denominado "contribuinte de fato".

18. Malgrado o respeito que merecem os precedentes do STF da época em que à Suprema Corte era atribuída a competência atual do STJ, imperioso ao STJ reexaminar o tema, notadamente porque, passados quase 40 (quarenta) anos, houve substancial modificação do contexto jurídico, político, social e econômico.

EXPORTAÇÃO A TERCEIRO RESIDENTE NO EXTERIOR DE BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO PERSONALÍSSIMO

19. Cumpre registrar o que já advertia o Ministro Djaci Falcão no mencionado RE 79.157: "a prevalecer o entendimento contrário, o beneficiário da imunidade não será o Estado [naquele caso, era o Estado do Paraná que invocava a imunidade recíproca], mas o credor estrangeiro".

20. Se já seria aberrante utilizar regra de imunidade em favor de particular nacional não imune as limitações da competência tributária buscam afastar da tributação situações e sujeitos específicos, em resguardo a caros valores constitucionais, com maior razão não se deve permitir que residente no exterior se beneficie de imunidade concedida de forma estrita, em clara exportação de benefício fiscal a hipótese não estabelecida pelo Constituinte.

21. Essa vertente encontra respaldo em nosso sistema tributário positivado, porquanto há expressa previsão normativa no art. 167 do RIR/1999 de que: a) "As imunidades, isenções e não incidências de que trata este Capítulo não eximem as pessoas jurídicas das demais obrigações previstas neste Decreto, especialmente as relativas à retenção e recolhimento de impostos sobre Superior Tribunal de Justiça rendimentos pagos ou creditados e à prestação de informações (Lei nº 4.506, de 1964, art. 33)"; b) "A imunidade, isenção ou não incidência concedida às pessoas jurídicas não aproveita aos que delas percebam rendimentos sob qualquer título e forma (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 31)".

22. Quisesse o legislador beneficiar o substituído tributário pela imunidade do substituto, certamente teria se valido de disposição legal que excepcionasse a regra, e não do artifício de incorrer em erro de técnica legislativa.

PRECEDENTES DO STF SOB A ÉGIDE DA CONSTITUIÇÃO DE 1988

23. Destaca-se ainda, nessa linha, o seguinte entendimento do Supremo Tribunal Federal: "A responsabilidade ou a substituição tributária não alteram as premissas centrais da tributação, cuja regra-matriz continua a incidir sobre a operação realizada pelo contribuinte. Portanto, a imunidade tributária não afeta, tão-somente por si, a relação de responsabilidade tributária ou de substituição e não exonera o responsável tributário ou o substituto" (RE 202.987, Relator: Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, DJe de 25/9/2009).

24. É certo que o referido precedente, firmado sob a égide do ordenamento jurídico atual, não é específico sobre o art. 11 do Decreto-Lei 401/1968. No entanto, a diretriz assentada é perfeitamente adequada a todo e qualquer caso que envolva o tema da responsabilidade do substituto tributário imune.

25. Não se mostra possível, após a CF/1988, o STF se pronunciar, em Recurso Extraordinário, sobre o alcance do art. 11 do Decreto-Lei 401/1968. Cita-se, a título ilustrativo, o RE 115.988/SP, de relatoria do Ministro Moreira Alves, julgado em 13.4.1993, em que a Suprema Corte, ao se deparar com lide idêntica à presente, afirmou:

"Com efeito, se, com base na legislação infraconstitucional, o Tribunal a quo concluiu que o contribuinte era o remetente, e, portanto, a ora recorrida - decisão que foi confirmada, em recurso especial, pelo Superior Tribunal de Justiça - não há como pretender-se tenha sido violado o disposto no artigo 19, III, da Emenda Constitucional n. 1/69, porque a alegada ofensa a esse dispositivo constitucional tinha, como premissa, a reforma do pressuposto infraconstitucional de que partiu o Tribunal a quo".

26. Fica claro que o pressuposto infraconstitucional sob controvérsia se o remetente dos juros é contribuinte ou responsável é o que, em última análise, determina se a imunidade afasta o dever de retenção do imposto previsto no art. 11 do Decreto-Lei 401/1968.

CONCLUSÃO

27. **A imunidade da remetente não a exonera do dever de, na condição de responsável por substituição, reter o imposto de renda sobre juros remetidos ao exterior**, na forma do art. 11 do Decreto-Lei 401/1968.

28. Recurso Especial provido.

A Embargante aponta, em síntese, a existência de dissenso entre o acórdão embargado e os REsp n. 1.060.321/PR. Nas razões recursais, defende que o direito à imunidade constitucionalmente conferida, no caso de remessa de valores ao exterior a título de juros. Feito breve relato, decido.

Por primeiro, consoante decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

Demonstrada, em princípio, a divergência entre os julgados, admito os presentes Embargos.

Abra-se vista à parte embargada para a apresentação de impugnação, nos termos do art. 267 do RISTJ.

Publique-se e intimem-se.

Brasília (DF), 14 de março de 2018.

MINISTRA REGINA HELENA COSTA Relatora

(EResp n. 1.480.918, Ministra Regina Helena Costa, DJe de 16/03/2018.)

17. Por sua vez, na mesma linha adotada pelo Superior Tribunal de Justiça, o Supremo Tribunal Federal considerou a imunidade tributária prevista no art. 150, VI da Constituição Federal um benefício de caráter subjetivo. Ela protege o patrimônio, a renda e os serviços da própria entidade para que ela não pague os seus próprios impostos na condição de contribuinte de direito. Contudo, a imunidade não exige a entidade de cumprir obrigações de responsabilidade tributária por terceiros ou deveres acessórios, como podemos perceber no entendimento firmado na ACO 1098:

Ementa: Direito constitucional e tributário. Ação cível originária. Obrigação tributária acessória. Imunidade recíproca. 1. Compete ao Supremo Tribunal Federal conhecer e julgar originariamente causas que envolvam a interpretação de normas relativas à imunidade tributária recíproca, em razão do potencial abalo ao pacto federativo. Precedentes. 2. A obrigação acessória decorre da legislação tributária (art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional). Esse termo não engloba apenas as leis, mas também “os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes” (art. 96 do Código Tributário Nacional). 3. **A imunidade tributária recíproca (art. 150, VI, a, da Constituição) impede que os entes públicos criem uns para os outros obrigações relacionadas à cobrança de impostos, mas não veda a imposição de obrigações acessórias.** Precedentes. 4. O art. 9º, § 1º, do Código Tributário Nacional institui reserva legal para a definição das hipóteses de responsabilidade tributária e dos atos que os entes públicos deverão praticar na qualidade de responsáveis tributários. O dispositivo não afasta a possibilidade de obrigações acessórias serem impostas por atos normativos infralegais. 5. Não ofende o princípio da isonomia ou abala o pacto federativo norma que impõe a obrigação de apresentação de declaração de débitos e créditos de tributos federais aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal, mas não a estende aos órgãos da própria União. 6. Pedido que se julga improcedente.

(ACO 1098, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 11-05-2020, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-135 DIVULG 29-05-2020 PUBLIC 01-06-2020)

18. Percebe-se que qualquer controvérsia que poderia existir quanto a possibilidade de que municípios e o Distrito Federal estabeleçam para a União a responsabilidade pela retenção na fonte do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN foi afastada pelo entendimento do STJ e do STF.

II.3 Da responsabilidade da União pela retenção de ISSQN

19. Embora o texto do CTN seja claro quanto a possibilidade de fixação da substituição, a Lei Complementar nº 116, de 2003, foi atualizada para fortalecer o federalismo de cooperação, fazendo com que a União coopere na arrecadação dos tributos municipais por meio de retenção e repasse do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN. Vejamos o que preceitua o art. 6º da Lei Complementar nº 116, de

Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, **mediante lei, poderão atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação**, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

§ 1º Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte.

§ 2º Sem prejuízo do disposto no **caput** e no § 1º deste artigo, **são responsáveis: (Vide Lei Complementar nº 123, de 2006).**

I – o tomador ou intermediário de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;

II – **a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços descritos** nos subitens **3.05, 7.02, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.12, 7.16, 7.17, 7.19, 11.02, 17.05 e 17.10 da lista anexa** a esta Lei Complementar, exceto na hipótese dos serviços do subitem 11.05, relacionados ao monitoramento e rastreamento a distância, em qualquer via ou local, de veículos, cargas, pessoas e semoventes em circulação ou movimento, realizados por meio de telefonia móvel, transmissão de satélites, rádio ou qualquer outro meio, inclusive pelas empresas de Tecnologia da Informação Veicular, independentemente de o prestador de serviços ser proprietário ou não da infraestrutura de telecomunicações que utiliza; **(Redação dada pela Lei Complementar nº 183, de 2021)**

III - **a pessoa jurídica tomadora ou intermediária de serviços, ainda que imune ou isenta**, na hipótese prevista no § 4º do art. 3º desta Lei Complementar. **(Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)**

20. A dúvida legítima quanto a possibilidade dos municípios e do Distrito Federal estenderem a responsabilidade pela retenção do ISSQN para entes protegidos pela imunidade tributária foi afastada pela jurisprudência do STF, do STJ e pela alteração do art. 6º da Lei Complementar nº 116, de 2003, a qual foi avaliada pelo Parecer SEI nº 13881/2021/ME, tendo sido a alteração considerada constitucional.

21. Desse modo, inquestionável a possibilidade da fixação de leis locais para definir a União como responsável pela retenção do ISSQN. Por outro lado, o questionamento apresentado pela consulente é se a ausência de previsão expressa da União como responsável por realizar a retenção na fonte pode impedir a incidência da norma de responsabilidade pela retenção.

22. A previsão expressa a que se refere a legislação que trata da responsabilidade pela retenção na fonte do art. 6º da Lei Complementar nº 116, de 2003, do art. 121, inciso II e art. 128, ambos do CTN, se referem a previsão legal expressa da hipótese de retenção, com textos bastante similares. As normas são bem claras, a condição de responsável demanda disposição expressa em lei a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação.

23. Quando os sujeitos ativos do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN fixam as normas de responsabilidade não precisam discriminar quais serão os sujeitos que se encaixam na condição, mas expressamente estabelecer a hipótese normativa em que terceira pessoa vinculada ao fato que enseja a tributação vai ser o responsável pela retenção na fonte e recolhimento do imposto devido em função da prestação de serviços contratados em seu território.

24. Para que a União possa reter e repassar o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN dos serviços de seus prestadores é necessário à existência de lei local própria com tal previsão, mas sem a necessidade que conste na legislação especificamente a União como terceira pessoa.

25. A técnica mais comum de construção de normas em direito tributário não fixa expressamente que pessoas são atingidas por ela, mas simplesmente indica uma conduta que sujeita os agentes a incidência da norma. Esse raciocínio dispensa a indicação expressa da União como sujeito responsável pela retenção e exige apenas que a legislação preveja a condição para a retenção na qual a União se enquadra.

26. Desse modo, pode-se resolver a questão central sobre a necessidade, ou não, de que conste a referência à União na legislação local de maneira que consta a hipótese que enseja a necessidade de retenção, sem a referência expressa de que a União se encontre como substituta.

III

27. Ante o exposto, com fundamento no art. 13 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, no art. 23 do Decreto nº 11.907, de 30 de janeiro de 2024, e considerando as questões jurídico-tributárias afetas a esta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários, sugere-se o encaminhamento do presente parecer à unidade consultante, com entendimento firmado de que se reconhece que há necessidade de previsão expressa da conduta que enseja a responsabilidade pela retenção na fonte do ISSQN em lei local de cada um dos sujeitos ativos do mencionado imposto, mas sem a necessidade de que a norma indique expressamente a União como obrigada à retenção na fonte do referido tributo.

28. Sem mais, sugere-se o encaminhamento do presente expediente, à Secretaria do Tesouro Nacional, em resposta a Nota Técnica SEI nº 4412/2026/MF, de 15 de junho de 2026 (SEI nº 62086812), a fim de que adote os encaminhamentos que entender necessários.

ÊNIO ALEXANDRE GOMES BEZERRA

Procurador da Fazenda Nacional

1. De acordo com o **Parecer SEI nº 2328/2026/MF**.
2. Ao Procurador-Geral Adjunto Tributário para apreciação.

CONRADO LUIZ ALVES DIAS

Coordenador de Assuntos Tributários Substituto

TIAGO DO VALE

COORDENADOR-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS SUBSTITUTO

1. Aprovo o **Parecer SEI nº 2328/2026/MF**.
2. Encaminhe-se à Secretaria do Tesouro Nacional, em resposta à Nota Técnica SEI nº 4412/2026/MF, de 15 de junho de 2026.

MOISÉS DE SOUSA CARVALHO PEREIRA

Procurador-Geral Adjunto Tributário



Documento assinado eletronicamente por **Ênio Alexandre Gomes Bezerra da Silva, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 07/08/2026, às 16:18, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Conrado Luiz Alves Dias, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 07/08/2026, às 16:44, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Tiago do Vale, Coordenador(a)-Geral Substituto(a)**, em 07/08/2026, às 16:58, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Moisés de Sousa Carvalho Pereira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 07/08/2026, às 18:36, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **62185064** e o código CRC **385BF764**.

Referência: Processo nº 17944.003092/2026-70

SEI nº 62185064