



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
1ª REGIÃO FISCAL

Processo nº

Solução de Consulta nº 38 - SRRF/1ª RF/Disit

Data 10 de fevereiro de 2009

Interessado

CNPJ/CPF

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

DESPACHANTE ADUANEIRO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. RETENÇÃO.

O despachante aduaneiro inclui-se no rol dos segurados contribuintes individuais, sendo os tomadores dos serviços (importadores e exportadores) responsáveis pela retenção e recolhimento da contribuição previdenciária do despachante aduaneiro, sindicalizado ou não, a seu serviço, mediante desconto na remuneração a ele paga, devida ou creditada, e por recolher a importância arrecadada juntamente com as contribuições a seu cargo até o dia vinte do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

A empresa que remunerar o despachante aduaneiro (contribuinte individual) deverá fornecer a este comprovante de pagamento pelo serviço prestado, assinalando o valor da remuneração, valor do desconto feito a título de contribuição previdenciária e identificação completa, inclusive com o número do CNPJ e o da inscrição do contribuinte individual no INSS.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. HONORÁRIOS PROFISSIONAIS. RETENÇÃO. DESPACHANTE ADUANEIRO.

No caso de despachantes aduaneiros sindicalizados, o art. 719 do RIR/99, atribuiu a condição de responsável pela retenção do Imposto de Renda a entidade de classe com jurisdição em sua região de trabalho, ressalvado o direito de livre sindicalização; e no caso de despachantes aduaneiros não

sindicalizados, tal atribuição é da pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos honorários profissionais, ou seja, a pessoa jurídica para a qual os serviços de despacho aduaneiro foram prestados (importadora ou exportadora).

Dispositivos Legais: Art. 195 da Constituição Federal; Arts.12, inciso I e IV, art. 28, inciso III e art. 22, inciso III da Lei 8.212/1991; Decreto-lei nº 2.472/1998; Art.719, do Decreto nº 3000/1999 e Art. 4º da Lei 10.66/2003.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A consulente acima identificada, pessoa jurídica, que atua no comércio exterior, realizando essencialmente operações de importação sob a modalidade “por conta e ordem de terceiros”, dirige-se a esta Superintendência para formular consulta sobre retenção de contribuição previdenciária sobre pagamento ao despachante aduaneiro sindicalizado, por meio de guia de SDA.

2. Afirma que, para o registro e o acompanhamento do despacho aduaneiro até sua conclusão, a consulente é representada por despachantes aduaneiros, como permite o art.18, inciso I da IN 650, de 2006.
3. Acrescenta que o pagamento ao despachante aduaneiro autônomo, quando sindicalizado, dá-se obrigatoriamente por meio do Sindicato da categoria, com o determina o art. 719 do Decreto 3.000, de 1999.
4. Porém, quando o despachante aduaneiro não é sindicalizado, o pagamento deve ser feito diretamente pela Importadora, que é o caso da consulente.
5. Afirma que, nesse último caso, a Consulente, como importadora, é a responsável pelo recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o valor da remuneração paga ou creditada ao despachante aduaneiro autônomo (art. 719, § único, D. 3.000/99).
6. Entende que, somente no caso de pagar diretamente ao despachante autônomo, não sindicalizado, é a substituta tributária e responsável pela retenção do imposto de renda, isso porque, logicamente, é ela quem está a promover o pagamento ao despachante.

7. Já no caso de pagamento de honorários profissionais ao despachante aduaneiro, sindicalizado, entende que é o Sindicato o responsável pelo pagamento (sob a forma de repasse) dos honorários profissionais aos despachantes aduaneiros e, por conseguinte, entende que é o sindicato o responsável tributário pelo recebimento e retenção do IRRF, cf. o caput do art. 719, RIR/99.

8. Em seguida, assim expõe:

O problema enfrentado pela Consulente – e sua dúvida – prende-se à hipótese de retenção da contribuição previdenciária devida a contribuinte individual (despachante aduaneiro autônomo), pois a partir de 1º, de abril de 2003, as empresas ficaram obrigadas a descontar e arrecadar 11% da remuneração do contribuinte individual a seu serviço e recolhê-la juntamente com a contribuição a seu cargo, ficando o contribuinte individual obrigado a complementar até o valor mínimo mensal do salário-de-contribuição, quando as remunerações recebidas no mês forem inferiores a este, cujo percentual será de 20%, conforme disposto nos arts. 4º e 5º da Medida Provisória nº 83, de 12.12.2002, convertida na Lei nº 10.666, de 08.5.2003.

É que, precisamente no caso em que a consulente efetua o pagamento ao despachante aduaneiro autônomo sindicalizado, este pagamento obrigatoriamente (art. 719, caput, RIR/99) deve ser feito ao Sindicato da Categoria por meio de Guia emitido pelos Sindicatos (conhecidas com guia de SDA), sendo este, por conseguinte, o obrigado a repassar e a pagar de fato o despachante aduaneiro autônomo e, por tal razão, promover o desconto na fonte do valor do IRRF.

Logicamente, como é o Sindicato da Categoria que, por força de lei tributária, é a pessoa jurídica que efetivamente paga ao despachante aduaneiro os seus honorários profissionais, a consulente entende que é o Sindicato dos Despachantes Aduaneiros, por consequência, a pessoa jurídica obrigada a promover a retenção da contribuição previdenciária ao despachante aduaneiro sindicalizado, nos termos do art. 4º, da Lei 10.666/03.

Em termos práticos, deve-se considerar que a Guia de SDA emitida como padrão por todos os Sindicatos de Despachantes Aduaneiros não prevêem – nem admitem – campo para retenção da contribuição previdenciária ao contribuinte individual.

Além disso, caso a consulente promova o pagamento da retenção da contribuição previdenciária sobre as Guias de SDA que não prevêem nem admitem campo de retenção da contribuição previdenciária, tal fato gerará inconsistências entre as informações prestadas na GFIP e DIPJ, uma vez que a Consulente não é a pessoa jurídica obrigada ao recolhimento do IRRF e os dados da GFIP não serão congruentes com a DIPJ, o que não pode ocorrer.

Tal situação e inconsistência não ocorre quando a consulente paga o despachante aduaneiro autônomo de forma direta, o que somente é possível legalmente quando se tratar de despachante não-sindicalizado, nos termos do § único do art.719, RIR/99.

A consulente esclarece que recolhe regularmente a contribuição que lhe cabe (20%) sobre os pagamentos que faz dos valores das guias de

SDA e também sobre os valores pagos diretamente aos despachantes não-sindicalizados.

Porém não há como conciliar a retenção da contribuição previdenciária sobre o pagamento feito ao despachante sindicalizado, uma vez que, nesse caso específico, o pagamento deve ser feito com a intermediação obrigatória (art.719, caput, RIR/99) do Sindicato de Despachantes, o qual é erigido então como o substituto tributário para fins de recolhimento de tributos federais (art, caput, RIR/99).

O fato da lei 10.666/03 não tratar especificamente dessa hipótese cria uma inconsistência insuperável nos demonstrativos contábeis e fiscais (DIPJ e GFIP) e na sistemática de pagamento ao despachante aduaneiro sindicalizado.

Como as normas não são claras (art.719, caput, RIR 99 c.c art.4º, Lei 10.666/03) surge a dúvida da consulente e a necessidade da presente consulta.

Assim, a teor da conjugação e da aplicação lógica da legislação tributária e dos demonstrativos contábeis e fiscais, entende a consulente que.:

a) por ser o Sindicato dos Despachantes a pessoa jurídica responsável pela retenção do Imposto de Renda na Fonte (art.719 caput, RIR/99) e é ela, também, a responsável pela retenção da contribuição previdenciária respectiva, nos termos do art.4º, da Lei 10.66/03.

bb) Naturalmente, para os casos em que a consulente efetua o pagamento direto a despachante aduaneiro autônomo e não sindicalizado, é ela a pessoa jurídica responsável pela retenção do Imposto de Renda na Fonte (§ único do art. 719, RIR/99) e será ela, por conseqüência, a responsável pela retenção da contribuição previdenciária respectiva (art.4º, da Lei 10.666/03)

Na hipótese “a” acima, a consulente deve pagar sua contribuição social devida na qualidade de empresa (20%) sobre o pagamento do valor transferido ao Sindicato de Despachantes, enquanto a este último cabe a retenção tanto do IRRF quanto da contribuição social devida pelo despachante aduaneiro na qualidade de contribuinte individual.

Na hipótese “b” acima, a consulente deve pagar sua contribuição social devida na qualidade de empresa (20%) sobre o pagamento direto ao Despachante não-sindicalizado, como também deverá – nesse caso – reter tanto o IRRF quanto a contribuição social devida pelo despachante aduaneiro na qualidade de contribuinte individual.

9. E por último, questiona:

1. É correto o entendimento da consulente de que ao pagar a Guia de SDA correspondentes aos honorários de despachante aduaneiro autônomo, sindicalizado, é o Sindicato dos Despachantes Aduaneiros respectivo a pessoa jurídica responsável pela retenção e pelo recolhimento tanto do Imposto de Renda na Fonte (art.719, RIR/99) quanto pela retenção e recolhimento da contribuição social a contribuinte individual (art.4º, Lei 10.666/03)?

2. É correto o entendimento da consulente de que ela – a consulente – somente é responsável pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda na fonte quando efetuar o pagamento direto ao despachante aduaneiro não-sindicalizado (§ único, art.719, RIR/99) e também, por consequência, somente nessa hipótese específica será também a responsável pela retenção e recolhimento da contribuição social devida pelo contribuinte individual nos termos do art.4º da Lei 10.666/03?

3. Caso alguma resposta seja negativa, como deve proceder a consulente? E como conciliar/corrigir a divergência entre DIPJ e GFIP se a resposta ao quesito 1 for negativa?

Fundamentos

11. Entre as fontes de financiamento da Seguridade Social definidas no artigo 195 da Constituição Federal, destacamos:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)(Grifou-se)

12. Sobressai desse texto o caráter contributivo da Previdência Social, sendo a remuneração do trabalho com ou sem vínculo empregatício uma das fontes de custeio da Seguridade Social.

13. Para regulamentar os citados dispositivos Constitucionais foi editada a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que instituiu o Plano de Custeio da Seguridade Social, na qual os beneficiários do Regime Geral de Previdência Social foram denominados segurados e agrupados em categorias, conforme as peculiaridades das respectivas formas e condições sob as quais prestam serviços, cabendo destacar:

LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991.

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

(...)

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

(...)

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

(...)

(os grifos não são do original)

14. Extrai-se da legislação acima, que as categorias de segurados empregado e contribuinte individual têm como traço comum a prestação de serviços. A distinção entre essas categorias reside no fato do segurado empregado prestar serviço de natureza não eventual mediante subordinação, enquanto o segurado contribuinte individual presta serviços em caráter eventual, a uma ou mais empresas, ausente a subordinação.

15. Para atender o caráter contributivo do Regime Geral de Previdência Social, o art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, estabeleceu que os trabalhadores contribuem sobre o seu salário-de-contribuição e as empresas sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço.

16. O salário-de-contribuição está assim definido na Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

(...)(grifou-se)

17. A contribuição da empresa está assim definida no artigo 22 da mesma Lei:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

(...)(grifou-se)

18. A eloqüência das expressões total das remunerações, totalidade dos rendimentos e a qualquer título encontradas na legislação acima, não admite dúvidas de que o legislador procurou estender a incidência da contribuição previdenciária, tanto do segurado quanto da empresa, sobre qualquer valor que constitua contraprestação de trabalho, independentemente do nome atribuído.

19. O artigo 5º, § 2º, do Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988 e o art.719, do Decreto 3000/99 (Regulamento do Imposto de Renda -RIR), que trata, especificamente, da retenção do Imposto de Renda, estabelece que a entidade de classe(Sindicato), o qual está vinculado o despachante aduaneiro, é quem efetuará a retenção e o recolhimento do Imposto de Renda, assim dispondo:

Decreto-lei nº 2.472/1998

Art. 5º A designação do representante do importador e do exportador poderá recair em despachante aduaneiro, relativamente ao despacho aduaneiro de mercadorias importadas e exportadas e em toda e qualquer outra operação de comércio exterior, realizada por qualquer via, inclusive no despacho de bagagem de viajante.

(...)

2º Na execução dos serviços referidos neste artigo, o despachante aduaneiro poderá contratar livremente seus honorários profissionais, que serão recolhidos por intermédio da entidade de classe com jurisdição em sua região de trabalho, a qual processará o correspondente recolhimento do imposto de renda na fonte.

Decreto nº 3000/1999

Art. 719. Os honorários profissionais dos despachantes aduaneiros autônomos, relativos à execução dos serviços de desembarço e despacho de mercadorias importadas e exportadas e em toda e qualquer outra operação do comércio exterior, realizada por qualquer via, inclusive no desembarço de bagagem de passageiros, serão recolhidos, ressalvado o direito de livre sindicalização, por intermédio da entidade de classe com jurisdição em sua região de trabalho, a qual efetuará a correspondente retenção e o recolhimento do imposto na fonte (Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988, art. 5º, § 2º).

Parágrafo único. No caso de despachante aduaneiro que não seja sindicalizado, compete à pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos honorários, a retenção e o recolhimento do imposto devido.

20. Passamos a analisar a remuneração do despachante aduaneiro sobre a ótica da Previdência Social, uma vez que a consulente efetua pagamento ao despachante aduaneiro sindicalizado e não sindicalizado. Resumindo, a sua dúvida é se deve deixar a cargo da entidade de classe (Sindicato dos Despachantes Aduaneiros) a retenção previdenciária sobre a remuneração a estes despachantes, como acontece com a retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte. Sendo assim, passaremos, nos parágrafos seguintes, a analisar a legislação previdenciária que trata da prestação de serviços por pessoas físicas (contribuintes individuais), com a pretensão de solucionar a dúvida suscitada na presente consulta.

21. A contraprestação paga por uma empresa, em retribuição por serviços prestados por pessoas físicas (despachantes aduaneiros), ainda que , por intermédio de seus órgãos de classe (Sindicatos), por força do Decreto-lei nº 2.472, de 01.09.1988, art.5º, § 2º e Decreto nº 3000, de 26.03.1999 (art. 719), tem natureza remuneratória. A Lei nº 10.666, de 08 de maio de 2003, determina que a empresa que remunerar contribuinte individual fica obrigada a arrecadar a contribuição do segurado individual a seu serviço. Assim dispõe a referida lei:

Art. 4o Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia vinte do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia. (Redação dada pela Medida Provisória nº 447, de 2008)

22. O despachante aduaneiro inclui-se no rol dos segurados contribuintes individuais, o que significa dizer que os tomadores dos serviços (importadores e exportadores) deverão arrecadar a contribuição previdenciária do despachante aduaneiro a seu serviço, mediante desconto na remuneração a ele paga, devida ou creditada, e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições a seu cargo até o dia vinte do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

23. Levando em conta que os honorários de despachante são pagos por intermédio de seus órgãos de classe (Sindicatos), por força de lei, deverá constar das guias de recolhimento emitidas pelo SDA, em forma de observação, na parte relativa às “instruções de responsabilidade do cedente”, fora, portanto, da quadrícula referente ao “valor do documento”, o demonstrativo da parcela que está sendo retida pela empresa. O sindicato, portanto, não interferirá nessa sistemática e apenas fará a retenção do imposto de renda eventualmente devido na fonte, utilizando como base de cálculo o valor líquido constante da guia de recolhimento que constará da quadrícula própria “valor do documento” (já deduzido do valor da contribuição previdenciária aqui focada).

24. Portanto, a empresa (tomadora do serviço), e não o sindicato, é que deve reter a contribuição previdenciária dos despachantes aduaneiros a seu serviço, declarando tal fato em GFIP (Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia e declaração à Previdência Social) e recolhendo o respectivo valor em GPS (Guia de Recolhimento da Previdência Social).

25. Quanto à alegação de que a retenção da contribuição previdenciária, quando realizada pela empresa tomadora de serviço de despachante aduaneiro sindicalizado, sobre as Guias de SDA, gera inconsistência entre as informações prestadas na GFIP e DIPJ, é oportuno lembrar que a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ) e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social (GFIP), tratam de procedimentos estabelecidos por legislações distintas. A GFIP é utilizada para prestar informações sobre vínculos dos segurados da previdência social e os fatos geradores de contribuições previdenciária, enquanto que a DIPJ é uma obrigação tributária acessória exigida anualmente, onde é prestada informações econômico-fiscais da pessoa jurídica.

Conclusão

26. A empresa (importadora e exportadora) deve reter e recolher a contribuição previdenciária devida pelo despachante aduaneiro (contribuinte individual) que a ela prestar serviço, independente de ser este sindicalizado ou não;

27. A contribuição do segurado, que deverá reter do despachante aduaneiro é equivalente a 11% (onze por cento) incidente sobre a remuneração paga ou creditada pela empresa, no mês, observado o limite máximo do salário de contribuição vigente;

28. O salário-de-contribuição do contribuinte individual está sujeito não somente ao limite máximo, como também a um limite mínimo, que é o valor do salário mínimo. Assim, se a remuneração recebida ou creditada no mês, por serviços prestados à empresas, for inferior ao limite mínimo, o contribuinte individual é obrigado a complementar sua contribuição mensal, diretamente, mediante a aplicação da alíquota de 20% sobre o valor resultante da subtração do valor das remunerações recebidas das pessoas jurídicas, do valor mínimo do salário-de-contribuição mensal.

29. A empresa que remunerar o despachante aduaneiro (contribuinte individual) deverá fornecer a este comprovante de pagamento pelo serviço prestado, assinalando o valor da remuneração, valor do desconto feito a título de contribuição previdenciária e identificação completa, inclusive com o número do CNPJ e o da inscrição do contribuinte individual no INSS;

30. Também, está obrigada a empresa, que remunerar contribuinte individual, a contribuição previdenciária patronal (20%) sobre o valor pago a este segurado pela prestação de serviço.

31. Em relação à tributação dos honorários pagos aos despachantes aduaneiros autônomos, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (republicado em 17 de junho de 1999), ao dispor sobre a “Responsabilidade de Entidades de Classe e Outros”, com base no disposto no § 2º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988, trata-se especificamente da retenção e recolhimento do Imposto de Renda, não aplicando a referida legislação às Contribuições Previdenciárias.

32. Após tecer tais comentários, analisando as determinações contidas no art. 719 do Decreto nº 3.000, de 1999 (citado pela consultante), em relação à obrigatoriedade pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre os honorários profissionais pagos aos despachantes aduaneiros e seus ajudantes, é de se concluir que: (i) no caso de despachantes aduaneiros sindicalizados, o *caput* atribuiu a condição de responsável à entidade

de classe com jurisdição em sua região de trabalho, ressalvado o direito de livre sindicalização; e (ii) no caso de despachantes aduaneiros não sindicalizados, tal atribuição é da pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos honorários profissionais, ou seja, a pessoa jurídica para a qual os serviços de despacho aduaneiro foram prestados (importadora ou exportadora).

Ordem de Intimação

33. Encaminhe-se o processo à [omissis], para ciência ao Interessado.

34. Desta solução de consulta não cabe recurso nem pedido de reconsideração. Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), no prazo de 30 dias contados da ciência deste ato ou da publicação da solução que gerou a divergência, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, sem efeito suspensivo.

MIRZA MENDES REIS
Chefe Disit
Portaria SRRF01 n° 121, de 4/5/2007,
publicada no DOU de 9/5/2007.