



Solução de Consulta nº 159 - Cosit

Data 7 de dezembro de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Dispensa de Retenção sobre pagamento ou crédito entre Pessoas Jurídicas pela prestação de serviços. Valor limite para uso do DARF.

A dispensa de retenção de imposto de renda na fonte, prevista no art. 67 da Lei nº 9.430, de 1996, aplica-se a cada pagamento ou crédito realizado pela pessoa jurídica a outra pessoa jurídica, devendo, se for o caso, ser somado o total pago ou creditado, em um mesmo dia, ainda que se refira a mais de um documento fiscal.

A acumulação de que trata o art. 68, refere-se a limite de valor para utilizar o DARF, tratando de valor arrecadado, ou seja, aquele que tiver sido retido. A dispensa de retenção não se confunde com limite de valor para uso do DARF; quando nos referimos ao uso desse documento, há acumulação no curso do período de apuração ou períodos de apuração subsequentes, para um mesmo código de receita, até alcançar valor igual ou maior que aquele limite.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, arts. 67 e 68, Lei 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º; ADN Cosit nº 15, de 1997; Parecer Normativo CST nº 7, de 1986, itens 10 a 13.

Relatório

A empresa acima indicada dirige à Secretaria da Receita Federal do Brasil consulta sobre interpretação da legislação tributária federal na qual, referindo-se a pagamentos efetuados por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica, arts. 647 a 653, do RIR/99, tem dúvida quanto à dispensa da retenção do imposto de renda de valor igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais), incidente na fonte sobre rendimentos que devam integrar a base de cálculo do imposto devido pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado. Neste sentido, colaciona o disposto no art. 67 da Lei 9.430/96, transcrevendo o referido dispositivo legal, ressaltando se tal dispensa se confunde ou não com a dispensa de recolhimento de DARF

e se o Imposto de Renda na Fonte é apurado a cada pagamento ou crédito de rendimentos, assim, a dispensa de retenção ocorreria quando, em cada pagamento ou crédito, o imposto resultar em valor igual ou inferior a R\$ 10,00, não devendo ser considerada a acumulação para posterior recolhimento quando ultrapassar o referido limite.

2. Entende que deve ser efetuado o cálculo do IRRF sobre o valor acumulado **dos pagamentos (e/ou créditos)** realizados no mesmo dia, desde que referentes à mesma pessoa jurídica (matriz e filiais) e ao mesmo tipo de prestação de serviço.

3. Formula exemplos de apuração de IRRF que resultam em valores menores que R\$ 10,00 (mesma pessoa e mesmo serviço, em um mesmo mês) e menciona algumas decisões sobre o tema.

4. Por fim formula as seguintes indagações:

4.1. E dispensada a retenção do Imposto de Renda de valor igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais)?

4.2. Trata-se de dispensa de retenção, e não mera dispensa de recolhimento de DARF? Qual a fundamentação legal?

4.3. Não obstante a não acumulação para posterior recolhimento quando ultrapassar o limite de R\$ 10,00, deve ser efetuado o cálculo do IRRF sobre o valor acumulado dos pagamentos (e/ou créditos) realizados no mesmo dia, referentes à mesma pessoa jurídica (matriz e filiais) e ao mesmo tipo de prestação de serviço? Qual a fundamentação legal?

Fundamentos

5. Para a análise da presente consulta valemo-nos dos artigos 67 e 68, da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

“(....)”

Dispensa de Retenção de Imposto de Renda

Art. 67. Fica dispensada a retenção de imposto de renda, de valor igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais), incidente na fonte sobre rendimentos que devam integrar a base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual.

Utilização de DARF

Art. 68. É vedada a utilização de Documento de Arrecadação de Receitas Federais para o pagamento de tributos e contribuições de valor inferior a R\$ 10,00 (dez reais).

§ 1º O imposto ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, arrecadado sob um determinado código de receita, que, no período de apuração, resultar inferior a R\$ 10,00 (dez reais), deverá ser adicionado ao imposto ou contribuição de mesmo código, correspondente aos períodos subseqüentes, até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00 (dez reais), quando, então, será

pago ou recolhido no prazo estabelecido na legislação para este último período de apuração.

§ 2º O critério a que se refere o parágrafo anterior aplica-se, também, ao imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários - IOF.

Art. 68-A. O Poder Executivo poderá elevar para até R\$ 100,00 (cem reais) os limites e valores de que tratam os arts. 67 e 68 desta Lei, inclusive de forma diferenciada por tributo, regime de tributação ou de incidência, relativos à utilização do Documento de Arrecadação de Receitas Federais, podendo reduzir ou restabelecer os limites e valores que vier a fixar. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)"

6. Ainda sobre o tema o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 15, de 19 de fevereiro de 1997, assim dispõe:

"ADN COSIT 15/97 - Ato Declaratório Normativo

Dispõe sobre a dispensa de retenção do imposto de renda na fonte a que se refere o art. 67. da Lei nº 9.430/96.

COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO - COSIT nº 15 de 19.02.1997

D.O.U.: 20.02.1997

O Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 67. da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996,

Declara,

Em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que a dispensa de retenção do imposto de renda na fonte de valor igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais), a que se refere o art. 67. da Lei nº 9.430, de 1996, aplica-se a rendimentos que devam integrar:

I - a base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos das pessoas físicas;

II - a base de cálculo do imposto devido pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

Sandro Martins Silva"

7. É pertinente lembrar que o art. 68, da Lei nº 9.430, de 1996, veda a utilização de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) para o pagamento de tributos e contribuições de valor inferior a R\$ 10,00 (dez reais). No entanto, o § 1º desse artigo, determina que o tributo arrecadado sob um determinado código de receita que, no período de apuração, resultar inferior a R\$ 10,00 (dez reais), seja adicionado ao tributo de mesmo código, correspondente aos períodos subsequentes, até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00 (dez reais), quando, então, será pago ou recolhido no prazo estabelecido na legislação para este último período de apuração.

8. No que diz respeito à “acumulação de valores”, para efeito de retenção do imposto de renda na fonte sobre as importâncias pagas ou creditadas a pessoa jurídica, a legislação tributária somente impõe a soma dos rendimentos pagos ou creditados em determinado período (mês) na hipótese de beneficiário pessoa física, como dispõe a Lei nº 7.713, de 1998, art. 7º, § 1º :

“(…)

Art. 7º Ficam sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei: (Vide: Lei nº 8.134, de 1990, Lei nº 8.383, de 1991, Lei nº 8.848, de 1994, Lei nº 9.250, de 1995)

I - os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas; (Vide Lei complementar nº 150, de 2015)

II - os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas.

*§ 1º O imposto a que se refere este artigo será retido por ocasião de cada pagamento ou crédito e, se **houver mais de um pagamento ou crédito, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos ou creditados à pessoa física no mês, a qualquer título.***

§ 2º - (Revogado pela Lei nº 8.218, de 1991)

§ 3º (Vetado).

“(…)”

9. Em regra, a incidência do imposto de renda na fonte se dá no momento do **pagamento** ou **crédito** das importâncias devidas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas (arts. 647, 649, 651 do RIR/1999).

10. Quanto à ocorrência do fato gerador os itens 10,11,12 e 13 do Parecer Normativo CST nº 7, de 2 de abril de 1986, sobre a incidência do IRRF, expressou que:

“(…….)

Momento da ocorrência

10. Cada pagamento, entrega ou crédito tipifica um fato gerador autônomo, no instante mesmo de sua verificação.

11. O pagamento e a entrega de quantias não envolvem maiores dificuldades na apuração de sua ocorrência temporal, visto que ambos só podem ser operacionalizados por meio de tradição. Portanto, a entrada dos recursos na empresa beneficiária marca o momento da ocorrência do respectivo fato gerador.

12. Com respeito ao crédito, porém, não ocorre similar facilidade. Enquanto o pagamento e a entrega dizem respeito à aquisição da disponibilidade econômica da renda, o crédito está atrelado à aquisição da disponibilidade jurídica dessa mesma renda, tudo segundo o recorte de fato gerador do imposto de renda perfilhado pelo Código Tributário Nacional.

13. A propósito, o exame do sistema de tributação em vigor, referente ao imposto de renda, revela a coexistência de três regimes diferentes de incidência, quais sejam o de declaração, o de fonte e o de antecipação. Este último, que consiste no recolhimento antecipado do imposto a ser apurado na declaração de rendimentos, carece de tratamento adequado às características peculiares de que se reveste, mui especialmente no que tange à aquisição da disponibilidade jurídica da renda.

(...)"

11. O **pagamento** está vinculado à aquisição da disponibilidade econômica de renda, segundo a definição de fato gerador do imposto de renda constante do art. 43 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), e a apuração de sua ocorrência temporal só pode ser operacionalizado por meio de tradição, seja mediante entrega dos recursos a empresa beneficiária ou depósito em conta-corrente bancária (item 11 do Parecer).

12. O **crédito**, por seu turno, está atrelado à aquisição da disponibilidade jurídica de renda, de modo que o crédito que determina a ocorrência do fato gerador materializa-se por meio do lançamento contábil representativo da obrigação de pagar a quantia ajustada com o fornecedor, realizado pela fonte pagadora em seus livros, crédito contábil, (item 12 do Parecer).

13. Em suma, vê-se que a incidência do imposto na fonte não está vinculada aos documentos fiscais que lastreiam as operações sujeitas a essa exação, de modo que a realização de determinado pagamento, referente a vários documentos fiscais, importará a retenção do imposto na fonte sobre o total pago em mesmo dia.

14. A acumulação de que trata o art. 68, refere a limite para utilização do DARF, tratando de valor arrecadado, ou seja, aquele que deve ser recolhido no período de apuração (decendial, quinzenal ou mensal) em que atingir valor igual ou maior que R\$ 10,00 (Dez Reais).

15. Assim, dispensa de retenção, não se confunde com limite de valor para uso do DARF, quando nos referimos ao uso desse documento ocorre a acumulação dos valores retidos até totalizar R\$ 10,00 para recolhimento em DARF, considerados o mesmo código de receita e período de apuração.

Conclusão

16. Por todo o exposto nos fundamentos legais, respondo à Consulente que:

- a **dispensa de retenção de imposto de renda na fonte**, prevista no art. 67 da Lei nº 9.430, de 1996, aplica-se a cada pagamento ou crédito realizado pela pessoa jurídica a outra pessoa jurídica, **devendo, se for o caso, ser somado o total pago ou creditado, em um mesmo dia, ainda que se refira a mais de um documento fiscal;**

- a acumulação de que trata o art. 68, refere-se a limite de valor para utilizar o DARF, tratando de valor arrecadado, ou seja, aquele que tiver sido retido. A dispensa de retenção não se confunde com limite de valor para uso do DARF; quando nos referimos ao uso desse documento, há acumulação no curso do período de apuração ou períodos de apuração

subsequentes, para um mesmo código de receita, até alcançar valor igual ou maior que aquele limite.

À consideração do Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
JOÃO PEDRO MENDES
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

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

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit