



Solução de Consulta nº 114 - Cosit

Data 29 de agosto de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. COOPERATIVA DE TRANSPORTE. INCIDÊNCIA.

Sujeitam-se à incidência do IRRF as importâncias pagas ou creditadas a cooperativas de transporte por pessoas jurídicas integrantes da administração pública federal, na forma do art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, pela prestação de serviços por seus cooperados pessoas físicas ou pessoas jurídicas, calculado conforme o disposto no art. 653 do RIR de 1999.

Sujeitam-se à incidência do IRRF as importâncias pagas ou creditadas a cooperativas de transporte, por pessoas jurídicas não integrantes da administração pública federal, na forma já referida, pela prestação de serviços pessoais por seus cooperados *pessoas físicas*, mediante aplicação da alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), sobre a base de cálculo determinada de acordo com o ADN Cosit nº 1, de 1993.

Não se sujeitam à incidência do IRRF as importâncias pagas ou creditadas a cooperativas de transporte por pessoas jurídicas não integrantes da administração pública federal, pela prestação de serviços por seus cooperados *pessoas jurídicas*.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.541, de 1992, art. 45. Lei nº 9.430, de 1996, art. 64. Lei nº 10.833, de 2003, art. 34. Decreto nº 3.000, de 1999, (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR de 1999), arts. 647, 652 e 653. Ato Declaratório Normativo Cosit nº 1, de 1993. Parecer Normativo CST nº 8, de 1986.

Relatório

O Interessado acima qualificado formula consulta acerca de incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre rendimentos de prestação de serviços por cooperativa de transportes, resumida a seguir:

- 1.1. O Consultante informa prestar de serviço de transporte de cargas, sendo cooperado em cooperativa dessa espécie de atividade;
 - 1.2. Acrescenta que algumas empresas que contratam o serviço de transporte por meio da cooperativa pretendem reter na fonte o Imposto sobre a Renda, mediante a aplicação da alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) sobre 40% (quarenta por cento) do rendimento bruto;
 - 1.3. Ressalta que essas contratantes fundamentam a retenção no art. 652 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR de 1999), e no Ato Declaratório Normativo nº 1, de 1993;
 - 1.4. Sustenta o entendimento de que a retenção não é obrigatória no seu caso pelas seguintes razões:
 - a) O art. 652 do RIR de 1999 determina a retenção no caso de pagamentos a cooperativas de trabalho, mas em nenhum momento remete a cooperativa de transporte ou equipara as duas formas de cooperativa;
 - b) Caso o cooperado seja pessoa jurídica, não se caracterizaria a personalidade na prestação do serviço, aspecto exigido no citado art. 652 para configurar a hipótese de incidência do IRRF.
2. Após a descrição detalhada da questão, apresenta os seguintes questionamentos :
- 2.1. A empresa que contrata frete com nossa cooperativa de transporte pode/deve reter o IRRF com alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento)? Está correta essa retenção ou não?
 - 2.2. A legislação obriga a retenção do IRRF em se tratando de cooperativa de transporte?
3. Indicou os seguintes dispositivos legais como ensejadores da dúvida:
- 3.1. Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 45;
 - 3.2. Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, art. 70, I, d;
 - 3.3. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR de 1999), art. 652;
 - 3.4. Ato Declaratório Normativo Cosit nº 1, de 11 de fevereiro de 1993.

Fundamentos

4. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

5. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

6. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

7. Os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são atualmente disciplinados pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. A Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

Exame do cumprimento dos requisitos de eficácia da consulta

8. Os arts. 2º, 3º e 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, estabelecem respectivamente quem possui legitimidade para apresentar consulta, requisitos para sua apresentação e situações em que ela é ineficaz. Verifico que estão presentes os requisitos. Passo, portanto, à solução da consulta.

Delimitação do âmbito dos questionamentos

9. O Consulente indicou que seus questionamentos foram ensejados principalmente pelo art. 652 do RIR de 1999, dispositivo que trata de hipótese de incidência do IRRF no caso de importâncias pagas ou creditadas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais e assemelhadas relativas a serviços pessoais que forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.

10. Ele não questionou o art. 653 também do RIR de 1999, que possui fundamento no art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nem o art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que tratam da incidência do IRRF sobre importâncias pagas ou creditadas por órgãos e entidades da administração pública federal, pela prestação de serviços por pessoas jurídicas:

Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR de 1999

Art. 653. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência do imposto, na fonte, na forma deste artigo, sem prejuízo da retenção relativa às contribuições previstas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)

(Sem grifos no original)

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 34. Ficam obrigadas a efetuar as retenções na fonte do imposto de renda, da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, a que se refere o art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, as seguintes entidades da administração pública federal: (Produção de efeito)

I - empresas públicas;

II - sociedades de economia mista; e

III - demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI.

(...)

(Sem grifos no original)

10. Caso as importâncias relativas à prestação de quaisquer serviços forem pagas ou creditadas por órgãos e entidades da administração pública federal, na forma acima descrita, à cooperativa a que o Consultante estiver filiado, elas estarão sujeitas à incidência do IRRF, calculado conforme o art. 653.

11. Em razão de o Consultante não haver questionado o art. 653 do RIR de 1999, a presente Solução de Consulta adotará como premissa que os serviços de transportes mencionados pelo Consultante não serão prestados aos aludidos órgãos e entidades da administração pública federal.

Exame dos questionamentos

12. Primeiramente, o Consultante questiona se a empresa que contrata frete com a sua cooperativa de transporte pode reter o IRRF com alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento). Depois, indaga qual é a legislação que obriga a retenção do IRRF em se tratando de cooperativa de transporte. Por estarem relacionados, os dois questionamentos serão respondidos conjuntamente.

13. A legislação que obriga a retenção do IRRF no caso de importâncias pagas ou creditadas a cooperativa de transporte está abaixo transcrita:

Lei nº 8.541, de 1992

Art. 45. Estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.

§ 1º O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados.

§ 2º O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro da Fazenda.

(Redação dada pela Lei nº 8.981, de 1995, art. 64)

Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR de 1999

Seção III

Pagamentos a Cooperativas de Trabalho e Associações Profissionais ou Assemelhadas

Art. 652. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte à alíquota de um e meio por cento as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a **cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas**, relativas **a serviços pessoais** que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição (Lei nº 8.541, de 1992, art. 45, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 64).

§ 1º O imposto retido será compensado pelas **cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas** com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados (Lei nº 8.981, de 1995, art. 64, § 1º).

§ 2º O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, **desde que a cooperativa, associação ou assemelhada** comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro de Estado da Fazenda (Lei nº 8.981, de 1995, art. 64, § 2º).

(Sem grifos no original)

Ato Declaratório Normativo Cosit nº 1, de 1993.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no art. 45. da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, declara:

Em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais interessados que, por fins de retenção do imposto sobre a renda na fonte, **a alíquota de cinco por cento**, sobre as importâncias pagas ou creditadas, pelas pessoas jurídicas **a cooperativas de trabalho**, deverá ser observado o seguinte:

1.1 - As cooperativas de trabalho deverão discriminar, em suas faturas, as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados das importâncias que corresponderem a outros custos ou despesas.

1.2 - A alíquota de cinco por cento incidirá apenas sobre as importâncias relativas aos servidores.

2. No caso de cooperativas de transportes rodoviários de cargas ou de passageiros, as importâncias aos serviços pessoais prestados deverão, ainda, ser discriminados em parcela tributável e parcela não tributável de acordo com o disposto nos incisos I e II do art. 9º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

(Sem grifos no original)

14. O acima citado art. 652 do RIR de 1999 determina a retenção do IRRF nas importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a *cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas*, relativas a serviços pessoais. Diferentemente do que sustenta o Consulente, referido dispositivo não enumerou exaustivamente as espécies de pessoas jurídicas sujeitas à retenção em tela, bastando que sejam semelhantes a cooperativas de trabalho ou a associações de profissionais.

15. Como o próprio Consulente mencionou, a Secretaria da Receita Federal expediu o Ato Declaratório Normativo (ADN) Cosit nº 1, de 1993, também acima reproduzido, no qual declarou que, para fins de retenção do IRRF, devem ser discriminadas nas faturas emitidas por cooperativas de trabalho, *inclusive cooperativas de transporte*, as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados das importâncias que corresponderem a outros custos ou despesas.

16. Importa ressaltar que embora o aludido ADN, de 1993, haja declarado que a alíquota a ser aplicada nas importâncias em questão era de 5% (cinco por cento), o art. 64 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, reduziu essa alíquota para 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento):

Art. 64. O art. 45 da Lei nº 8.541, de 1992, passa a ter a seguinte redação:

"Art. 45. Estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.

§ 1º O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados.

§ 2º O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro da Fazenda."

(Sem grifos no original)

17. Desse modo, com base na legislação acima citada, as importâncias pagas ou creditadas a *cooperativas de transporte*, relativas aos **serviços pessoais** prestados a pessoa jurídica por seus associados, estão sujeitas à retenção do IRRF mediante aplicação da alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos), sobre a base de cálculo determinada de acordo com o mencionado ADN.

18. Examinando agora o alcance do conceito de *serviços pessoais* para a retenção em discussão. A esse respeito julgo oportuno reproduzir os seguintes excertos da Solução de Divergência Cosit n.º 8, de 6 de junho de 2012:

"6.3. Assim, não é cabível a retenção do art. 45 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, com a redação dada pelo art. 64 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e art. 652 do RIR/1999, sobre a cooperativa de 2º grau, pelo simples fato de que a mesma não possui cooperados pessoas físicas, e a incidência de que trata este artigo recai sobre os serviços pessoais que forem prestados por cooperados, conforme se transcreve:

Art. 45. Estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.

§ 1º O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados.

§ 2º O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro da Fazenda. "

(Sem alguns dos grifos no original)

19. A Solução de Divergência Cosit n.º 8, de 2012, examinou controvérsia atinente à mesma retenção ora examinada, que possui fundamento no art. 45 da Lei n.º 8.541, de 1992, nas importâncias pagas ou creditadas a cooperativa que possuía como *cooperados pessoas jurídicas*. Acerca da retenção em exame, a Solução de Divergência concluiu que ela é obrigatória no caso de serviços pessoais prestados por *cooperados pessoas físicas*, sendo indevida no caso de *cooperados pessoas jurídicas*.

20. Por conseguinte, embora a aludida legislação imponha o dever de retenção nas importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica não integrante da administração pública federal a cooperativa de transporte, essa retenção só é obrigatória quando essas importâncias forem relativas a serviços pessoais prestados por seus cooperados pessoas físicas.

Conclusão

21. Diante do exposto, soluciono a presente consulta respondendo que:

21.1. Sujeitam-se à incidência do IRRF as importâncias pagas ou creditadas a cooperativas de transporte por pessoas jurídicas integrantes da administração pública federal, na forma do art. 64 da Lei n.º 9.430, de 1996, e art. 34 da Lei n.º 10.833, de 2003, pela prestação de serviços por seus cooperados pessoas físicas ou pessoas jurídicas, calculado conforme o disposto no art. 653 do RIR de 1999;

21.2. Sujeitam-se à incidência do IRRF as importâncias pagas ou creditadas a cooperativas de transporte, por pessoas jurídicas não integrantes da administração pública federal, na forma já referida, pela prestação de serviços pessoais por seus cooperados *pessoas físicas*, mediante aplicação da alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), sobre a base de cálculo determinada de acordo com o ADN Cosit nº 1, de 1993;

21.3. Não se sujeitam à incidência do IRRF as importâncias pagas ou creditadas a cooperativas de transporte por pessoas jurídicas não integrantes da administração pública federal, pela prestação de serviços por seus cooperados *pessoas jurídicas*.

Encaminhe-se ao Chefe da Dirpj

Assinado digitalmente
TIMOTHEU GARCIA PESSOA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operação Financeira - Cotir.

Assinado digitalmente
GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dirpj

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

Assinado digitalmente
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-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 Receita Federal do Brasil – Coordenador-Geral da Cosit