



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 224 - Cosit

Data 4 de dezembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Os valores retidos na fonte a título de Contribuição para o PIS/Pasep somente podem ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma contribuição e no mês de apuração a que se refere a retenção. O saldo por ventura existente referente ao montante retido que exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês de apuração, poderá ser restituído ou compensado com débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive a própria Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.727, de 2008, art. 5º; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, art. 9º.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Os valores retidos na fonte a título de Cofins somente podem ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma contribuição e no mês de apuração a que se refere a retenção. O saldo por ventura existente referente ao montante retido que exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês de apuração, poderá ser restituído ou compensado com débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive a própria Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.727, de 2008, art. 5º; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, art. 9º.

Relatório

Em processo protocolizado em 09/06/2017, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu procurador, formulou consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, com fulcro nos arts. 46 a 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972,

com as modificações introduzidas pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

2. A consulente informa que “possui contrato de locação de máquinas e equipamentos firmado com seu único cliente, empresa de economia mista sujeita às regras de retenção na fonte de tributos federais, conforme Instrução Normativa RFB nº 1.234/2012”. Acrescenta que “registra mensalmente a receita bruta de locação, em respeito ao princípio da competência, entretanto, em contrapartida recebe o valor do seu cliente somente após acumulados seis meses de locação, líquido das retenções federais”, acarretando que a cada período de tempo mencionado haja um acúmulo de retenção, correspondente ao pagamento referente aos seis meses de locação.

3. Aduz que a Lei nº 11.727, de 2008, permitiu a restituição dos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins retidos na fonte ou a sua compensação com débitos relativos a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), sempre que não for possível sua dedução dos valores a pagar de ambas as contribuições no mês de apuração. Em que pese o comando legal citado, alega a consulente ausência de regulamentação expressa quanto à forma de utilização do saldo das contribuições retidas na fonte nos casos em que o contribuinte opte por sua dedução dos valores a pagar das próprias contribuições nos períodos de apuração seguintes, na medida em que o dispositivo referido faz menção à compensação com outros tributos. Argumenta que a mesma lacuna se verifica na Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, ato que, à época do protocolo da consulta, dispunha sobre restituição e compensação no âmbito da RFB.

4. Prossegue, destacando a mudança havida na redação da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, a qual vedou a utilização de saldo de retenção na fonte havido em determinado período de apuração na dedução de contribuição devida referente à período de apuração posterior. Aponta aparente contradição com o conteúdo dos manuais do Sped no tocante à EFD-Contribuições, haja vista a anotação de campo específico para preenchimento do saldo de retenção a ser utilizado em períodos de apuração futuros.

5. Pelo exposto, a consulente afirma focalizar sua consulta em duas matérias: “(a) possibilidade da utilização do saldo excedente de retenção das contribuições para o PIS e a Cofins com débitos da mesma espécie em períodos subsequentes; e (b) a forma de recuperação do saldo remanescente na própria apuração das respectivas contribuições em meses subsequentes”.

6. Por fim, indaga o seguinte:

1. É correto afirmar que, pela existência dos registros F600, M200 (PIS) e M600 (Cofins), bem como pelos registros 1300 (PIS) e 1700 (Cofins) na EFD-Contribuições para o controle de saldos de retenção na fonte a título das contribuições para o PIS e a Cofins a ser aproveitado e período futuro, o contribuinte teria a legitimidade para a dedução desses saldos diretamente com débitos de apurações mensais subsequentes das respectivas contribuições utilizando o próprio programa da EFD-Contribuições, sem a obrigatoriedade de entrega de PER/DECOMP?

2. Não sendo permitida a dedução diretamente nas apurações mensais subsequentes com a entrega da EFD-Contribuições e diante da impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP por ausência de campo específico,

como o contribuinte deve solicitar ou realizar a compensação do crédito decorrente do saldo excedente das retenções na fonte de PIS e Cofins com os débitos das respectivas contribuições apuradas em períodos seguintes?

Fundamentos

7. O art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispõe sobre a retenção da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e da CSLL nos pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas:

Art. 64. 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, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

(...)

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

§ 4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.

8. A Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estendeu às sociedades de economia mista, empresas públicas e demais pessoas jurídicas que menciona a obrigação de que trata o art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996:

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:

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.

9. Diante desse arcabouço legal - e anteriormente ao advento da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 -, esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) havia firmado entendimento, na Solução de Divergência (SD) Cosit nº 8, de 2007, acerca da impossibilidade da restituição ou compensação com outros tributos administrados pela RFB dos valores retidos na fonte a título de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

10. Essa compreensão baseava-se no fato de que (i) de acordo com os §§ 3º e 4º do art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, os valores retidos são considerados como antecipação do devido pelo contribuinte, podendo apenas ser compensados com o devido em relação à mesma contribuição; e (ii) ausência de dispositivo na legislação, que permitisse, especificamente em relação a esses valores, sua restituição ou compensação com outros tributos.

11. Ressaltou-se ainda a impropriedade da utilização do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, como fundamento para a compensação da espécie em questão, haja vista não se configurar, no caso, hipótese de pagamento indevido ou a maior do que o devido, uma vez que o já aludido art. 64, § 4º, da mesma lei, conforme aduzido, confere ao montante retido na fonte natureza de antecipação da contribuição devida.

12. O item 20 daquela SD abordou a situação em que o valor retido ultrapassa o valor devido, mensurado após o término do período de apuração, indicando o adequado tratamento do excesso verificado:

20. Ademais, desde que o valor retido na fonte seja calculado nas hipóteses previstas em lei e com a aplicação da alíquota e da base de cálculo corretas, não prospera a tese de pagamento indevido ou a maior. Somente prosperaria caso fosse recolhido um valor maior que o calculado, ou ainda, no caso da utilização de uma alíquota ou de uma base de cálculo majorada em relação à prevista na legislação. Portanto, no caso do valor retido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ultrapassar o valor apurado no encerramento do período de apuração, a diferença credora somente poderá ser deduzida das respectivas contribuições nos próximos períodos de apuração.

13. Ante o impedimento à restituição/compensação do excedente da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins retidos na fonte frente ao quantum devido, restava ao contribuinte somente sua utilização para dedução das respectivas contribuições nos períodos de apuração seguintes. Essa inclusive era a previsão do art. 9º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2011 (a qual reproduziu, neste particular, o texto constante da IN SRF nº 480, de 2004, que anteriormente a ela dispunha sobre a retenção de tributos na fonte):

Art. 9º Os valores retidos na forma desta Instrução Normativa poderão ser deduzidos, pelo contribuinte que sofreu a retenção, do valor do imposto e das contribuições de mesma espécie devidos, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

14. Tal panorama modificou-se a partir da Lei nº 11.727, de 2008, segundo a qual:

Art. 5º Os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 1º Fica configurada a impossibilidade da dedução de que trata o caput deste artigo quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

§ 2º Para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º deste artigo, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês.

§ 3º A partir da publicação da [Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008](#), o saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados em períodos anteriores poderá também ser restituído ou compensado com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma a ser regulamentada pelo Poder Executivo.

15. Vê-se que com o art. 5º da Lei nº 11.727, de 2008, abriu-se uma nova possibilidade de utilização dos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins retidos na fonte em montante superior ao valor a pagar apurado no mês. Em adição à dedução do valor devido dessas contribuições, relativamente a períodos de apuração posteriores - em consonância com o que dispunha o art. 9º da IN RFB nº 1.234, de 2012 -, o excesso de retenção passou a poder, também, ser objeto de restituição ou compensação, inclusive com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB.

16. Posteriormente, a IN RFB nº 1.540, de 5 de janeiro de 2015, modificou o art. 9º da IN RFB nº 1.234, de 2012, para conferir nova disciplina à retenção a título de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não aproveitada no período de apuração a que se refere:

Art. 9º O valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições e poderá ser compensado ou deduzido pelo contribuinte que sofreu a retenção, observando-se as seguintes regras: [\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015\)](#)

I - o valor retido relativo ao IR somente poderá ser deduzido do valor do imposto apurado no próprio mês da retenção; [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015\)](#)

II - na hipótese em que o valor do IR retido na fonte seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto mensal a pagar relativo aos meses subsequentes; [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015\)](#)

III - os valores retidos na fonte a título de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins somente poderão ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie de contribuição e no mês de apuração a que se refere a retenção; [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015\)](#)

IV - os valores retidos na fonte a título de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins que excederem ao valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB; [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015\)](#)

V - a restituição de que trata o inciso IV do caput poderá ser requerida à RFB a partir do mês subsequente ao mês de apuração da contribuição retida. [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015\)](#)

Parágrafo único. O valor a ser deduzido, correspondente ao IR e a cada espécie de contribuição, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor do documento fiscal, das alíquotas respectivas às retenções efetuadas. [\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015\)](#)

17. Conforme se extrai da leitura dos incisos III e IV do art. 9º, na redação dada pela IN RFB nº 1.540, de 2015, a normatização vigente prevê a possibilidade de dedução dos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins retidos na fonte com o que for devido em relação à mesma contribuição e no próprio mês da retenção. Assim sendo, modifica-se a forma de aproveitamento do excedente de retenção na fonte verificado em determinado período, restando impossibilitada a transferência do saldo para os períodos de apuração subsequentes.

18. Consequentemente, resta ao contribuinte que incorrer na situação descrita pleitear a restituição ou proceder à compensação dos valores com débitos relativos às próprias contribuições ou a qualquer outro tributo administrado pela RFB. Tal procedimento deve observar os ditames da IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da RFB.

19. No que concerne à forma pela qual deve ser requerida a restituição e declarada a compensação, o art. 24 da IN RFB nº 1.717, de 2017, esclarece que em ambos os casos a via adequada para isso é o formulário constante dos anexos I e IV, respectivamente, da Própria Instrução Normativa, não sendo possível a utilização do Programa PER/DCOMP.

Da Restituição e da Compensação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins Retidas na Fonte

Art. 24. Os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB.

(...)

§ 4º A restituição poderá ser requerida por meio do formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I desta Instrução Normativa, e a compensação poderá ser declarada por meio do formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa.

Conclusão

20. Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo-se à consulente que os valores retidos na fonte a título de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins somente podem ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie de contribuição e no mês de apuração a que se refere a retenção. O saldo por ventura existente referente ao montante retido que exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês de apuração, poderá ser restituído ou compensado com débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive as próprias contribuições.

(assinado digitalmente)

ANDERSON DE QUEIROZ LARA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

(assinado digitalmente)

MARCOS ANTÔNIO RUGGIERI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit08-Substituto

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)

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

Ordem de Intimação

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

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit