



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fls. 1

---

Solução de Consulta nº 315 - Cosit

**Data** 26 de dezembro de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

Assunto: Normas de Administração Tributária

**ÓRGÃOS PÚBLICOS. PAGAMENTOS A FORNECEDORES DE BENS OU SERVIÇOS – RETENÇÃO. OBRIGATORIEDADE.**

A retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas por órgãos públicos autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades controladas pela União é regida por normas específicas, diferente das regras de retenção nas relações entre pessoas jurídicas de direito privado.

No caso de órgãos públicos e pessoas jurídicas enumeradas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, que efetuarem pagamentos a cooperativas de trabalho médico operadoras de plano de saúde por valores pré-estabelecidos ou pós-estabelecidos, a retenção deve ser efetuada na forma disciplinada na IN RFB nº 1.234, de 2012.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 34 e Instrução Normativa – IN RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, art. 1º, 2º, 27, 28 e 29.

## Relatório

A Consulente, Órgão Público do Poder Judiciário Federal, formula consulta nos moldes da Instrução Normativa – IN RFB – nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 acerca da retenção do Imposto de Renda – IR -, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e das Contribuições para o Pis/Pasep e Cofins sobre os valores pagos à cooperativa de trabalho médico.

2. Cita o Ato Declaratório Interpretativo – ADI RFB Nº 9, de 30 de setembro de 2014 e as Soluções de Consulta Cosit, nº 61, de 30 de dezembro de 2013, a Solução de Consulta DISIT/SRRF 10 nº 10038, de 17 de maio de 2016 e a Solução de Consulta DISIT/SRRF nº 6019, de 03 de maio de 2016. Relata e questiona nos exatos termos:

---

*O TRIBUNAL REGIONAL DO TRABALHO 14ª REGIÃO possui Contrato de plano privado de assistência à saúde com a cooperativa UNIMED DE RONDÔNIA - COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO inscrita no CNPJ sob nº 05.657.234/0001-20. O contrato prevê que uma parte do valor cobrado pela prestação dos serviços é com preço pré-determinado (valor per capita mensal com base na faixa etária dos beneficiários e na abrangência da cobertura — Nacional ou Estadual) e outra com preço pós-estabelecido cujo pagamento acontece pelos serviços médicos efetivamente prestados (coparticipações).*

*1) Os regramentos estabelecidos no Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 9 de 30 de setembro de 2014 e nas Soluções de Consultas n.º 61 - Cosit. DISIT/SRRF10 n.º 10038 e DISIT/SRRF06 n.º 6019 são extensivos aos órgãos públicos federais integrantes da administração direta?*

*2) Poderia o Tribunal Regional do Trabalho 14ª Região deixar de reter PIS, COFINS, CSLL e IRRF sobre o valor correspondente a parte pré-determinada do Contrato?*

## **Fundamentos**

3. As soluções de consulta citadas pela Consulente dizem respeito às relações entre pessoas jurídicas de direito privado e não se aplicam aos órgãos públicos, aos quais se aplicam normas específicas. A Lei nº 9.430, de 1996 já determinava a retenção do Imposto sobre a Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

*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.*

*§ 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.*

4. Mais tarde, a Lei nº 10.833, de 2003 estendeu para os demais entes da administração indireta, as mesmas retenções:

*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.*

5. Por sua vez, a IN RFB nº 1.234, de 2012 definiu os procedimentos para cumprimento das leis, com destaque ao art. 28:

*Art. 1º A retenção de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal direta, autarquias e fundações federais, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais pessoas jurídicas que menciona a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços, obedecerá o disposto nesta Instrução Normativa.*

## *CAPÍTULO I*

### *DA OBRIGATORIEDADE DE RETENÇÃO DOS TRIBUTOS*

*Art. 2º Ficam obrigados a efetuar as retenções na fonte do Imposto sobre a Renda (IR), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os pagamentos que efetuarem às pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras, os seguintes órgãos e entidades da administração pública federal:*

*I - os órgãos da administração pública federal direta;*

*II - as autarquias;*

*III - as fundações federais;*

*IV - as empresas públicas;*

*V - as sociedades de economia mista; e*

*VI - as demais entidades em que a União, direta ou indiretamente detenha a maioria do capital social sujeito a voto, e que recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua*

---

*execução orçamentária e financeira no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi).*

*(...)*

### ***Subseção III***

#### ***Das Associações e das Cooperativas de Médicos e de Odontólogos***

*Art. 27. Nos pagamentos efetuados às associações e às cooperativas de médicos e de odontólogos, as quais para atender aos beneficiários dos seus contratos de plano privado de assistência a saúde ou odontológica subcontratam ou mantêm convênios para a prestação de serviços de terceiros não associados e não cooperados, tais como: profissionais médicos, de odontologia e de enfermagem (pessoas físicas); hospitais, clínicas médicas e odontológicas, casas de saúde, prontos socorros, ambulatórios e laboratórios, (pessoas jurídicas), por conta de internações, diárias hospitalares, medicamentos, fornecimento de exames laboratoriais e complementares de diagnose e terapia, e outros serviços médicos, serão apresentadas 3 (três) faturas, observando-se o seguinte:*

*I - fatura segregando as importâncias recebidas por conta de serviços pessoais prestados por pessoas físicas associadas e cooperadas (serviços médicos, de odontologia e de enfermagem), cabendo a retenção da associação ou da cooperativa:*

*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*a) de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) de IR sobre a quantia relativa aos serviços pessoais prestados por seus associados e cooperados, pessoas físicas, conforme o caput do art. 26; e*

*b) relativa à CSLL, à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep, sobre o valor total do documento fiscal ou fatura a que se refere a alínea “a”, a ser recolhido conforme disposto no caput do art. 24;*

*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*II - fatura referente aos serviços de terceiros não associados e não cooperados (pessoas físicas) e de pessoas jurídicas, cooperadas ou não, a qual deverá segregar as importâncias referentes aos serviços prestados, da seguinte forma:*

*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

---

*a) serviços médicos em geral prestados por pessoas físicas, não cooperadas ou não associados (médicos, dentistas, anestesistas e enfermeiros), sobre os quais caberá a retenção do IR na fonte calculado com base na tabela progressiva mensal, sobre o total pago a cada pessoa física;*

*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*b) serviços médicos em geral, não compreendidos em serviços hospitalares ou em serviços médicos de que tratam os arts. 30 e 31, prestados por pessoas jurídicas, cooperadas ou não, cabendo a retenção, no percentual total de 9,45% (nove inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), mediante o código de arrecadação 6190 (demais serviços), sobre os valores dos fornecimentos dos serviços de cada pessoa jurídica; e*

*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*c) serviços hospitalares nos termos do art. 30 e dos serviços médicos referidos no art. 31, prestados por pessoas jurídicas, cooperadas ou não, cabendo a retenção de 5,85% (cinco inteiros e oitenta e cinco centésimos por cento), relativos ao IR, à CSLL, à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep, a ser recolhido mediante o código de arrecadação 6147, sobre os valores dos fornecimentos dos serviços de cada pessoa jurídica.*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*III - fatura relativa às importâncias recebidas a título de comissão, taxa de administração ou de adesão ao plano, cabendo a retenção de 9,45% (nove inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), mediante o código de arrecadação 6190.*

*§ 1º As faturas ou documento de cobrança a que se refere o inciso II do caput deverão ser acompanhados das respectivas notas fiscais ou recibos, correspondentes aos valores dos fornecimentos dos serviços de cada pessoa jurídica ou física, dos quais deverão constar, no mínimo:*

*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*I - no caso de pessoa jurídica:*

*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*a) o nome e o número de inscrição no CNPJ de cada empresa emitente de nota fiscal, listada no documento de cobrança; e*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

b) o número da respectiva nota fiscal e o seu valor;  
(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540,  
de 05 de janeiro de 2015)

II - no caso de pessoa física, o nome e o número de  
inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e o valor a ser  
pago a cada uma das pessoas físicas prestadoras dos serviços.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº  
1540, de 05 de janeiro de 2015)

§ 2º No caso de diversas notas fiscais ou recibos de uma  
mesma pessoa jurídica, ou física, os dados a que se referem os  
incisos I e II do § 1º poderão ser indicados apenas na linha  
correspondente à 1ª (primeira) nota fiscal ou recibo listado.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº  
1540, de 05 de janeiro de 2015)

§ 3º As notas fiscais e os recibos de que trata o §  
1º deverão ser emitidas em nome da pessoa jurídica pagadora.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540,  
de 05 de janeiro de 2015)

§ 4º As notas fiscais ou recibos de que trata o §  
1º poderão, a critério da pessoa jurídica pagadora, ficar  
arquivadas em poder da associação ou da cooperativa, devendo,  
entretanto, as retenções de que trata o inciso II do caput serem  
efetuadas pela pessoa jurídica que efetuar o pagamento, em nome  
de cada pessoa física ou jurídica prestadora dos serviços, sem  
prejuízo da entrega à RFB, pela pessoa jurídica pagadora, da Dirf  
prevista no § 2º do art. 37.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540,  
de 05 de janeiro de 2015)

§ 5º Na hipótese de associações ou cooperativas de  
médicos ou de odontólogos que prestem os serviços diretamente  
pelos associados ou cooperados, pessoas físicas ou jurídicas, sem a  
concorrência de terceiros não associados ou não cooperados, a  
retenção deverá ser efetuada de acordo com os incisos I e III do  
caput, para os associados ou cooperados, pessoas físicas, e de  
acordo com o inciso I, alínea "b" do inciso II e inciso III do caput,  
se os serviços forem prestados concomitante por pessoas físicas e  
jurídicas associadas ou cooperadas.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540,  
de 05 de janeiro de 2015)

§ 6º O disposto neste artigo também se aplica:

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540,  
de 05 de janeiro de 2015)

I - no caso de cooperativas de médicos veterinários que  
comercializam planos de saúde para animal;

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540,  
de 05 de janeiro de 2015)

II - às cooperativas de anesthesiologistas e de enfermagem;  
e

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540,  
de 05 de janeiro de 2015)

III - no caso de terceirização de serviços médicos humanos e veterinários, de enfermagem, de anesthesiologistas e de odontologia (locação de mão de obra), por intermédio de associações ou cooperativas, para o fornecimento de mão de obra nas dependências do tomador dos serviços.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540,  
de 05 de janeiro de 2015)

§ 7º Na hipótese de emissão de documentos fiscais sem observância das disposições previstas nos incisos I a III do caput, a retenção do IR e das contribuições se dará sobre o valor total do documento fiscal ou fatura, no percentual de 9,45% (nove inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), mediante o código de arrecadação 6190 (demais serviços) do Anexo I desta Instrução Normativa, a ser retido da cooperativa ou da associação.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540,  
de 05 de janeiro de 2015)

§ 8º A retenção de que trata este artigo incidirá sobre os valores totais repassados às associações ou às cooperativas à conta dos serviços prestados por esta e por terceiros, mesmo na hipótese em que partes dos valores relativos aos serviços prestados forem custeadas pelos servidores ou empregados, mediante desconto em folha de pagamento.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540,  
de 05 de janeiro de 2015)

§ 9º O disposto neste artigo aplica-se aos pagamentos efetuados às Confederações, Federações de Cooperativas e cooperativas de 2º grau, intermediárias de contratos de plano privado de assistência à saúde, operados por cooperativas singulares de trabalho médico, odontológico, de médicos veterinários, de anesthesiologistas e de enfermagem.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540,  
de 05 de janeiro de 2015)

Art. 28. Nos pagamentos referentes a serviços de assistência médica humana ou veterinária, odontológica, hospitalar e auxiliares de diagnóstico e terapias, mediante valor fixo por beneficiário, independentemente da utilização dos serviços, às cooperativas médicas, veterinárias ou de odontologia, administradoras de plano privado de assistência à saúde ou de seguro saúde, a retenção a ser efetuada é a constante da rubrica “demais serviços”, no percentual de:

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540,  
de 05 de janeiro de 2015)

---

*I - 9,45% (nove inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), mediante o código de arrecadação 6190, para os planos de saúde humana, veterinária e odontológicos; e*

*II - 7,05% (sete inteiros e cinco centésimos por cento), mediante o código 6188, para o seguro saúde.*

*Art. 29. No caso de pagamentos a associações de médicos, de hospitais, de veterinários, de anesthesiologistas, de enfermagem ou de odontólogos, que atuem na intermediação da prestação de serviços médicos, veterinários, de anesthesiologistas, de enfermagem ou de odontologia, prestados por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas, os quais realizam os procedimentos médicos, hospitalares, de anesthesiologista, de enfermagem, veterinários ou odontológicos, em nome próprio, em suas respectivas instalações, deverá ser observado o seguinte:*

*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*I - se o associado for pessoa jurídica, a retenção será efetuada sobre o total pago a cada pessoa jurídica prestadora dos serviços, observado os seguintes percentuais:*

*a) 5,85% (cinco inteiros e oitenta e cinco centésimos por cento), mediante o código de arrecadação 6147, no caso de serviços hospitalares, de que trata o art. 30, e dos serviços médicos referidos no art. 31; e*

*b) 9,45% (nove inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), mediante o código de arrecadação 6190, para os demais serviços médicos, veterinários ou odontológicos;*

*II - se o associado for pessoa física, caberá a retenção do imposto sobre a renda na fonte calculado com base na tabela progressiva mensal, sobre o total pago a cada pessoa física;*

*III - no caso de importâncias recebidas a título de comissão, taxa de administração ou de adesão ao plano, caberá a retenção de 9,45% (nove inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), mediante o código de arrecadação 6190.*

*§ 1º Na hipótese de a associação intermediar a prestação de serviços de associações profissionais ou de cooperativas, deverá exigir destas que discriminem em suas faturas os valores a serem pagos, ou apresentem faturas segregadas desses valores observando-se o disposto nos incisos I, II e III do caput do art. 27.*

*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*



---

*§ 2º Para efeito das retenções de que tratam os incisos I, II e III do caput, as associações intermediadoras deverão apresentar documento de cobrança de sua emissão ao órgão ou à entidade pagadora, com os valores segregados, relativos à taxa de administração, se for o caso, e acompanhado das respectivas notas fiscais ou recibos, correspondentes aos valores dos fornecimentos dos serviços de cada pessoa jurídica ou física, do qual deverão constar, no mínimo:*

*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*I - no caso de pessoa jurídica:*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*a) o nome e o número de inscrição no CNPJ de cada empresa emitente de nota fiscal, listada no documento de cobrança; e*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*b) o número da respectiva nota fiscal e o seu valor;*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*II - no caso de pessoa física, o nome e o número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e o valor a ser pago a cada uma das pessoas físicas prestadoras dos serviços.*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*§ 3º As notas fiscais e os recibos de que trata o § 2º deverão ser emitidos em nome do órgão ou da entidade pagadora.*

*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*§ 4º Aplicam-se às demais associações que atuam nos moldes das associações médicas, veterinárias ou de odontologia, de que trata o caput, as disposições contidas neste artigo.*

*§ 5º As notas fiscais ou recibos de que trata o § 3º poderão, a critério do órgão ou entidade pagador, ficar arquivadas em poder da associação, devendo, entretanto, as retenções de que tratam os incisos I, II e III do caput serem efetuadas pelo órgão ou entidade que efetuar o pagamento, em nome de cada pessoa física ou jurídica, sem prejuízo da entrega à RFB, pelo órgão ou entidade pagadora, da Dirf prevista no § 2º do art. 37.*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

---

*§ 6º Na hipótese de emissão de documentos fiscais sem a segregação dos serviços conforme previsto nos incisos I, II e III do caput e no § 1º, a retenção do IR e das contribuições se dará sobre o valor total do documento fiscal ou fatura, no percentual de 9,45% (nove inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), mediante o código de arrecadação 6190 (demais serviços) do Anexo I desta Instrução Normativa, a ser retido da associação intermediadora.*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*§ 7º Aplicam-se às demais associações que atuam nos moldes das associações de que trata o caput, as disposições contidas neste artigo.*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

6. Os órgãos da administração pública federal direta, autarquias e fundações federais, empresas públicas, sociedades de economia mista, ao realizarem pagamentos a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços devem efetuar a retenção dos impostos e contribuições previstos na legislação específica.

7. No caso de órgãos públicos e pessoas jurídicas enumeradas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, que efetuarem pagamentos a cooperativas de trabalho médico operadoras de plano de saúde por valores pré-estabelecidos ou pós-estabelecidos, a retenção deve ser efetuada na forma disciplinada na IN RFB nº 1.234, de 2012

## **Conclusão**

8. Face ao exposto, soluciona-se a presente consulta concluindo que:

a) A retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas por órgãos públicos autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades controladas pela União é regida por normas específicas, diferente das regras de retenção nas relações entre pessoas jurídicas de direito privado.

b) No caso de órgãos públicos e pessoas jurídicas enumeradas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, que efetuarem pagamentos a cooperativas de trabalho médico operadoras de plano de saúde por valores pré-estabelecidos ou pós-estabelecidos, a retenção deve ser efetuada na forma disciplinada na IN RFB nº 1.234, de 2012.

À consideração superior.

*assinado digitalmente*

---

CARLOS ALBERTO DE OLIVEIRA  
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – Matr. 68.236

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

*assinado digitalmente*  
JOSE FERNANDO HUNING  
Auditor Fiscal da RFB – Chefe Substituto da DISIT – 9ª RF

### **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 à consulente.

*assinado Digitalmente*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit