



Solução de Consulta nº 36 - Cosit

Data 18 de março de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES NA FONTE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PAGAMENTOS EFETUADOS POR PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO A OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. DECISÃO JUDICIAL.

Os documentos fiscais devem refletir a realidade dos fatos. A base de cálculo da retenção é o valor bruto da nota ou documento fiscal, que deve corresponder ao total pago pelos serviços prestados. A emissão de nota fiscal em valor inferior ao valor efetivo da operação caracteriza omissão de rendimentos.

Os valores retidos são considerados antecipação do devido e podem ser deduzidos, pelo contribuinte, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção. Portanto, os valores da retenção não equivalem à definição do fato gerador da Cofins.

O dever de retenção é instituído por Lei e é uma obrigação tributária da pessoa jurídica que efetua pagamentos a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais.

A desobrigação da retenção, quando determinada por medida judicial que decida pela suspensão do pagamento da Cofins, deve atender aos requisitos elencados no art. 10 da IN SRF nº 459, de 2008.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, arts. 30 e 31; Instrução Normativa SRF nº 459, de 17 de outubro de 2004, arts. 2º, 7º e 10; e Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, arts. 23 e 24.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES NA FONTE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PAGAMENTOS EFETUADOS POR PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO A OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. DECISÃO JUDICIAL.

Os documentos fiscais devem refletir a realidade dos fatos. A base de cálculo da retenção é o valor bruto da nota ou documento fiscal, que deve corresponder ao total pago pelos serviços prestados. A emissão de nota fiscal em valor inferior ao valor efetivo da operação caracteriza omissão de rendimentos.

Os valores retidos são considerados antecipação do devido e podem ser deduzidos, pelo contribuinte, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção. Portanto, os valores da retenção não equivalem à definição do fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep.

O dever de retenção é instituído por Lei e é uma obrigação tributária da pessoa jurídica que efetua pagamentos a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais.

A desobrigação da retenção, quando determinada por medida judicial que decida pela suspensão do pagamento da Contribuição para o Pis/Pasep, deve atender aos requisitos elencados no art. 10 da IN SRF nº 459, de 2008.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, arts. 30 e 31; Instrução Normativa SRF nº 459, de 17 de outubro de 2004, arts. 2º, 7º e 10º; e Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, arts. 23 e 24.

Relatório

A consulente supramencionada formulou consulta (fls. 5 a 8), na forma da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, objetivando sanar dúvida sobre a interpretação da legislação tributária relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Afirma que “presta serviço de administração e gestão de empreendimentos, tais como: serviços contábeis, financeiros, suporte de TI para outras pessoas jurídicas” (fls. 5) e que “tendo em vista o disposto no art. 30 da Lei nº 10.833/03, os serviços prestados pela Consulente estão sujeitos à retenção na fonte da CSLL, da COFINS e do PIS. O art. 31 da mesma lei dispõe que a base de cálculo da retenção é o valor a ser pago” (fls. 5).

3. Nesse sentido, acrescenta que “a Instrução Normativa SRF nº 459/2004 regulamenta o dispositivo legal e dispõe, no art. 2º, que o valor da retenção das contribuições será determinado mediante a aplicação das alíquotas fixadas sobre o valor bruto da nota fiscal ou documento fiscal” (fls. 6).

4. Em seguida, informa que “(...) impetrou Mandado de Segurança para ver assegurado o seu direito de não incluir o ISS na base de cálculo do PIS/COFINS (Processo n. XXXXXXXX).(…) Tendo transitado em julgado decisão que concedeu a segurança (doc. 05), a Consulente destacou, para efeito de retenção do PIS/COFINS, o valor devido expurgando o ISS da base de cálculo” (fls. 6), mas que, entretanto, “a fonte pagadora alega que, por força do art. 2º da IN SRF n. 459/2004, estaria obrigada a reter o PIS/COFINS tomando por base o valor bruto da nota fiscal” (fls. 6).

5. Por fim, tece os seguintes questionamentos (fls. 10):

1) Está correto o entendimento de que as expressões “valor a ser pago” e “valor bruto da nota fiscal” equivalem, para efeito de retenção na fonte, àquilo que é cobrado pelo serviço e exprime a receita auferida pelo prestador do serviço?

2) Está correto o entendimento de que o PIS/COFINS retido deve ser tratado como antecipação do PIS/COFINS devido pelo prestador do serviço?

3) Está correto o entendimento de que, existindo decisão judicial em favor do Consulente assegurando a não inclusão do ISS na base de cálculo do PIS/COFINS, essa decisão deve ser observada para efeito de determinação da base de cálculo do PIS/COFINS a ser retido na fonte?

Fundamentos

6. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme art. 24 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

7. Preliminarmente, salienta-se que o instituto da consulta à Administração Tributária sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, destinando-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo tributário acerca da forma de cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias.

8. Nesse contexto, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

9. A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins no regime de apuração não cumulativa são disciplinadas pela Lei nº 10.637, de 2002, e pela Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente, sendo simétricas entre elas a maioria das disposições.

10. A presente consulta trata da retenção na fonte prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003. Por meio desse dispositivo, transfere-se a um responsável a obrigação de recolher um percentual sobre o pagamento de determinados serviços a título de retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

Lei nº 10.833, de 2003.

Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

(...)

Art. 31. O valor da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, de que trata o art. 30, será determinado mediante a aplicação, sobre o montante a ser pago, do percentual de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente.

11. A regulamentação dessa retenção pela Instrução Normativa nº 459, de 17 de outubro de 2004, determina que a base de cálculo da retenção é o valor bruto da nota ou documento fiscal e que o valor a ser retido, correspondente a cada espécie de contribuição, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor bruto do documento fiscal, das alíquotas respectivas às retenções efetuadas, nos termos que segue:

Instrução Normativa nº 459, de 2004.

Art. 2º O valor da retenção da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep será determinado mediante a aplicação, sobre o valor bruto da nota ou documento fiscal, do percentual total de 4,65%, (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente, e recolhido mediante o código de arrecadação 5952.

(...)

Art. 7º Os valores retidos na forma do art. 2º serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação às respectivas contribuições.

§ 1º Os valores retidos na forma desta Instrução Normativa poderão ser deduzidos, pelo contribuinte, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

§ 2º O valor a ser deduzido, correspondente a cada espécie de contribuição, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor bruto do documento fiscal, das alíquotas respectivas às retenções efetuadas.

12. Como destacado no texto da legislação retrocitada, os valores retidos serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção.

13. Acerca dos valores que devem constar nos documentos fiscais do contribuinte, já decidiu a Solução de Consulta Cosit nº 136, de 9 de setembro de 2016, que:

SC Cosit nº 136, de 2016.

(...)

28. Quanto aos questionamentos “b”, “e” e a parte final do questionamento “c” relativos à emissão de faturas e notas fiscais, deve-se esclarecer que toda a documentação contábil ou fiscal deve refletir a realidade dos fatos.

29. A Lei nº 5.474, de 18 de julho de 1968, dispõe que o valor constante da fatura deve corresponder ao total pago pelos serviços prestados:

“Art. 20. As empresas, individuais ou coletivas, fundações ou sociedades civis, que se dediquem à prestação de serviços, poderão, também, na forma desta lei, emitir fatura e duplicata.

§ 1º A fatura deverá discriminar a natureza dos serviços prestados.

§ 2º A soma a pagar em dinheiro corresponderá ao preço dos serviços prestados.

§ 3º Aplicam-se à fatura e à duplicata ou triplicata de prestação de serviços, com as adaptações cabíveis, as disposições referentes à fatura e à duplicata ou triplicata de venda mercantil, constituindo documento hábil, para transcrição do instrumento de protesto, qualquer documento que comprove a efetiva prestação, dos serviços e o vínculo contratual que a autorizou. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 436, de 27.1.1969)”

30. O art. 1º da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, trata da obrigatoriedade da emissão de notas fiscais no momento da efetivação da operação, esclarecendo que a emissão de nota fiscal em valor inferior ao valor efetivo da operação caracteriza omissão de rendimento:

*“Art. 1º **A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.***

§ 1º O disposto neste artigo também alcança:

a) a locação de bens móveis e imóveis;

b) quaisquer outras transações realizadas com bens e serviços, praticadas por pessoas físicas ou jurídicas.

§ 2º O Ministro da Fazenda estabelecerá, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, os documentos equivalentes à nota fiscal ou recibo podendo dispensá-los quando os considerar desnecessários.

Art. 2º Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais, incidentes sobre o lucro e o faturamento, a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações a que se refere o artigo anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.” (grifos do original)

(...)

14. Portanto, conforme a legislação de regência e o disposto na SC Cosit nº 136, de 2016, os documentos fiscais devem refletir a realidade dos fatos. A base de cálculo da retenção é o valor bruto da nota ou documento fiscal, que deve corresponder ao total pago pelos serviços prestados. A emissão de nota fiscal em valor inferior ao valor efetivo da operação caracteriza omissão de rendimentos.

15. Registre-se que a SC Cosit nº 112, de 26 de março de 2019, disciplinou a hipótese em que não for possível a dedução do valor a pagar do respectivo tributo calculado ao término do seu período de apuração:

SC Cosit nº 112, de 2019.

(...)

14. *Acerca do último questionamento da consulente, lembramos que os valores retidos são considerados antecipação do devido, conforme redação do susodito art.7º da IN 459, de 2008, e podem ser deduzidos, pelo contribuinte, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.*

15. *No caso em que o valor da retenção ultrapasse o valor do tributo devido no período de apuração por motivos diversos já decidiu a Solução de Consulta Cosit nº 66, de 1º de março de 2019, em caso análogo, o seguinte:*

15. O art. 170 do CTN prevê:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.” (grifos não constam do original)

16. *Esse artigo é direcionado ao legislador e não confere qualquer direito subjetivo ao sujeito passivo. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a compensação de créditos tributários administrados por esta Secretaria:*

*“Art. 74. **O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.** (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

*§ 14. **A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.** (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)*

§ 15. (...)

(..)” (grifos não constam do original)

17. *Dessa forma, o sujeito passivo poderá compensar crédito próprio passível de restituição ou ressarcimento. O art. 165 do CTN elenca as hipóteses passíveis de restituição:*

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

*I - **cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;***

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.” (grifos não constam do original)

18. Verifica-se que há três casos que dão direito à restituição de tributos, entre eles, cobrança ou pagamento de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido, que é o que se coaduna com a situação em análise.

*19. Os valores retidos na fonte a título de IR, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins são considerados como antecipação do devido. O tributo devido é determinado ao término do período de apuração. O IR tem período de apuração trimestral, na forma do art. 1º, **caput**, da Lei nº 9.430, de 1996, podendo o período de apuração ser anual, na hipótese de determinação do imposto com base no lucro real, quando houver opção por pagamentos mensais por estimativa, de acordo com o art. 2º, § 3º, da mesma lei. Isso se aplica à CSLL, em atenção ao art. 57, **caput**, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:*

Lei nº 9.430, de 1996

“Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

§ 1º (...)

(...) Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º (...)

§ 3º **A pessoa jurídica que optar pela pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.**

§ 4º *Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica **poderá deduzir do imposto devido o valor:***

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.” (grifos não constam do original)

Lei nº 8.981, de 1995

*“Art. 57. **Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)***

§ 1º (...)

(...)” (grifos não constam do original)

20. Assim, somente ao término de período de apuração e após essa apuração é que se saberá se há tributo indevido ou maior que o devido, sujeito à restituição e, portanto, passível de compensação. Por outro lado, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins com incidência cumulativa (ver item 4 acima) têm período de apuração mensal, conforme, respectivamente, o art. 1º da Lei nº 10.673, de 30 de dezembro de 2002, e art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

Lei nº 10.673, de 2002

*Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, **incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica**, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) § 1º (...)*

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, **incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica**, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) § 1o (...)” (grifos não constam do original)

(...)

29. Atualmente, a Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, mais recente que a IN RFB nº 1.234, de 2012, trata desses institutos jurídicos. Os arts. 23 e 24 desse ato normativo são apresentados a seguir:

“Art. 23. A **pessoa jurídica** tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado **que sofrer retenção indevida ou a maior de IRPJ ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição poderá utilizar o valor retido somente na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.**

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.**

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

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

§ 3º A restituição poderá ser requerida e a compensação poderá ser declarada **a partir do mês subsequente àquele em que ficar caracterizada a impossibilidade de dedução de que trata o caput.**

§ 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.**” (grifos não constam do original)

(grifos constam do original)

16. *Adiciona-se a isso as seguintes regras incluídas na IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, pela IN RFB nº 1765, de 30 de novembro de 2017:*

Art. 161-A. No caso de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, o pedido de restituição e a declaração de compensação serão recepcionados pela RFB somente depois da confirmação da transmissão da ECF, na qual se encontre demonstrado o direito creditório, de acordo com o período de apuração.

§ 1º O disposto no caput aplica-se, inclusive, aos casos de apuração especial decorrente de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação.

§ 2º No caso de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL apurado trimestralmente, a restrição de que trata o caput será aplicada somente depois do encerramento do respectivo ano-calendário.

(...)

Art. 161-C. No caso de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o pedido de ressarcimento e a declaração de compensação serão recepcionados pela RFB somente depois da confirmação da transmissão da EFD-Contribuições, na qual se encontre demonstrado o direito creditório, de acordo com o período de apuração.

Parágrafo único. Na hipótese a que se refere o art. 57, a restrição de que trata o caput será aplicada somente depois do encerramento do respectivo trimestre- calendário.

16. Observa-se, portanto, que o valor de tributo retido na fonte com base no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, quando não for possível sua dedução do valor a pagar do respectivo tributo calculado ao término do seu período de apuração, somente poderá ser restituído ou compensado a partir do mês subsequente ao do término desse período, na forma do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e após o cumprimento os demais requisitos da norma.

16. A consulente questiona se a decisão judicial favorável à não inclusão do ISSQN na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins seria extensível à retenção prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

17. Analisando-se o provimento judicial obtido pela consulente, não se verifica a discussão sobre a interpretação do art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003. Dessa forma, tendo em vista o comando legal, não é possível ao contribuinte excluir qualquer parcela do valor bruto da nota referente à retenção, nos termos do art. 2º da IN RFB nº 459, de 2004.

18. Outrossim, ainda que se relacione com a obrigação do sujeito passivo, a retenção é norma que tem força própria e independente. O texto legal determina que as alíquotas de retenção sejam aplicadas sobre o “montante a ser pago”, independentemente de considerações sobre a transitoriedade ou não desses valores no patrimônio do beneficiário.

19. A IN SRF nº 459, de 2004, em seu art. 10, traz hipótese específica para o caso de retenção sofrida por pessoas jurídicas amparadas por decisão judicial:

Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004.

(...)

Art. 10. No caso de pessoa jurídica amparada pela suspensão, total ou parcial, da exigibilidade do crédito tributário nas hipóteses a que se referem os incisos II, IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), ou por sentença judicial transitada em julgado, determinando a suspensão do pagamento de qualquer das contribuições referidas nesta Instrução Normativa, a pessoa jurídica que efetuar o pagamento deverá calcular, individualmente, os valores das contribuições considerados devidos, aplicando as alíquotas correspondentes, e efetuar o recolhimento em Darf distintos para cada um deles, utilizando os seguintes códigos de arrecadação:

I - 5987, no caso de CSLL;

II - 5960, no caso de Cofins;

III - 5979, no caso de Contribuição para o PIS/Pasep.

Parágrafo único. Ocorrendo qualquer das situações previstas neste artigo, o beneficiário do rendimento deverá apresentar à fonte pagadora, a cada pagamento, a comprovação de que o direito a não retenção continua amparada por medida judicial.

20. Do artigo acima referenciado, extraem-se os seguintes requisitos para que a pessoa jurídica se enquadre no art. 10 da IN SRF nº 459, de 2004:

(1) Deve estar amparada pela suspensão, total ou parcial, da exigibilidade do crédito tributário referenciada no CTN, art. 151, II (depósito do montante integral), IV (concessão de medida liminar em mandado de segurança) ou V (concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial); ou por decisão judicial transitada em julgado;

(2) A decisão judicial deve determinar a suspensão do pagamento de qualquer das contribuições referidas na IN SRF nº 459, de 2008 (CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep); e

(3) O beneficiário do rendimento deverá apresentar à fonte pagadora, a cada pagamento, a comprovação de que o direito a não retenção continua amparada por medida judicial.

21. Cumpridos todos os requisitos acima elencados, a pessoa jurídica que efetuar o pagamento deverá calcular, individualmente, os valores das contribuições considerados devidos, aplicando as alíquotas correspondentes, e efetuar o recolhimento em Darf distintos para cada um deles.

22. No presente caso, a consultante afirma que "(...) impetrou Mandado de Segurança para ver assegurado o seu direito de não incluir o ISS na base de cálculo do

PIS/COFINS (...) Tendo transitado em julgado decisão que concedeu a segurança (doc. 05), destacou, para efeito de retenção do PIS/COFINS, o valor devido expurgando o ISS da base de cálculo” (grifado, fls. 6).

23. Em atenção aos requisitos normativos elencados no art. 10 da IN SRF nº 459, de 2008, verifica-se que a decisão judicial prolatada em favor da consultante não se enquadra no disposto na norma (não tem por objeto o impedimento da retenção).

24. A referida decisão trata da exclusão do ISS da base de cálculo da Cofins e da Contribuição para o Pis/Pasep (quando da ocorrência de seus fatos geradores), e não da suspensão em si do pagamento das contribuições referenciadas na IN (pagamento relativo à retenção). Portanto, os percentuais de retenção de 1% (CSLL), 3% (Cofins) e 0,65% (Contribuição para o Pis/Pasep) referenciados no art. 2º da IN SRF nº 459, de 2008, permanecem inalterados, considerando que o pagamento das referidas contribuições não foi suspenso pela decisão judicial e que não é possível que os efeitos de uma decisão judicial sejam extrapolados para abarcarem situações não contempladas em seu objeto.

25. Portanto, responde-se à consultante que o “valor a ser pago” e “valor bruto da nota fiscal” são o total despendido pela pessoa jurídica no pagamento de determinados serviços e não equivalem à definição da base de cálculo da Contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins, quando da ocorrência de seus fatos geradores (questionamento 1).

26. O dever de retenção é instituído por Lei (art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003) e, portanto, é uma obrigação tributária da pessoa jurídica que efetua pagamentos a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais. Não há como afastar essa obrigação por meio de uma decisão judicial que não contemple esse objeto, observado o art. 10 da IN SRF nº 459, de 2008 (questionamento 3).

27. Registre-se que, conforme observado nas normas que regulamentam a matéria, os valores retidos são considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção (questionamento 2), em relação às respectivas contribuições, e poderão ser deduzidos, pelo contribuinte, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

28. Quando não for possível a dedução do valor a pagar do respectivo tributo calculado ao término do seu período de apuração, conforme disposto na Solução de Consulta Cosit nº 112, de 2019, os valores retidos poderão ser restituídos ou compensados somente a partir do mês subsequente ao do término desse período, na forma do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e após o cumprimento dos demais requisitos da norma.

Conclusão

29. Diante do exposto, conclui-se que:

29.1. Os documentos fiscais devem refletir a realidade dos fatos. A base de cálculo da retenção é o valor bruto da nota ou documento fiscal, que deve corresponder ao total pago pelos serviços prestados. A emissão de nota fiscal em valor inferior ao valor efetivo da operação caracteriza omissão de rendimentos;

29.2. Os valores retidos são considerados antecipação do devido e podem ser deduzidos, pelo contribuinte, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção. Portanto, os valores da retenção não equivalem à definição do fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

29.3. O dever de retenção é instituído por Lei e é uma obrigação tributária da pessoa jurídica que efetua pagamentos a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais; e

29.4. A desobrigação da retenção, quando determinada por medida judicial que decida pela suspensão do pagamento da Cofins ou da Contribuição para o PIS/Pasep, deve atender aos requisitos elencados no art. 10 da IN SRF nº 459, de 2008.

Assinado digitalmente

JOSÉ CARLOS DE SOUZA C. NEVES NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado digitalmente

CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotri.

Assinado digitalmente

HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF01

Assinado digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

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

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

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 interessado.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit