



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

118 – COSIT

DATA

2 de maio de 2024

INTERESSADO

CLICAR PARA INSERIR O NOME

CNPJ/CPF

00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

PAGAMENTOS EFETUADOS POR ESTADOS E MUNICÍPIOS. INCIDÊNCIA NA FONTE. ART. 64 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

Os pagamentos pelo fornecimento de bens ou pela prestação de serviços efetuados a pessoas jurídicas pelos Estados, Distrito Federal e Municípios e suas autarquias e fundações estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte na forma do art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

SERVIÇOS ENQUADRADOS EM MAIS DE UMA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA NA FONTE.

Na hipótese de prestação de serviços a Estados, Distrito Federal e Municípios e suas autarquias e fundações, enquadrados concomitantemente na hipótese de incidência do imposto sobre a renda na fonte do art. 716 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, e na hipótese de incidência do art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, prevalece a incidência do imposto na fonte prevista no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL. ALÍQUOTA APLICÁVEL PARA FINS DE RETENÇÃO DO IMPOSTO.

A retenção na fonte do imposto será efetuada mediante a aplicação, sobre o valor a ser pago pela prestação dos serviços, da alíquota de 4,8% (quatro inteiros e oito décimos por cento). A alíquota será de 1,2% (um inteiro de dois décimos por cento) no caso de prestação de serviços contratados com o emprego de materiais, desde que os materiais estejam discriminados no contrato ou em planilhas à parte integrantes do contrato, e na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

DOCUMENTO FISCAL. INFORMAÇÃO DO IMPOSTO.

A pessoa jurídica prestadora dos serviços deverá informar no documento fiscal o valor do imposto sobre a renda a ser retido na operação.

Dispositivos legais: Constituição Federal, arts. 157, inciso I, e 158, inciso I; Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário nº 1.293.453/RS (Tema de Repercussão Geral nº 1.130); Parecer SEI nº 5744/2022/ME (Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN); Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, art. 716; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 2º, §§ 6º e 7º, inciso I, 2º-A, § 1º, 3º-A, § 1º, e 38, inciso II.

RELATÓRIO

1. A pessoa jurídica acima identificada “vem nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB)”, escrita nestes exatos termos (fls. 18 e 19):

Prestamos serviços para órgãos públicos do município de XXX, no código 14.01-Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto, no qual se tem retenção de 1% de IRRF de acordo com o artigo 716 do RIR/2018 e 4,65% de Contribuições sociais de acordo com IN SRF nº 459/2004, artigo 1º. Na data de XXX foi aprovado o Decreto Municipal interno de XXX que entrou em vigor na data XXX no qual diz que a retenção de IRRF deve ser de 4,80%, a dúvida seria na emissão dessas notas fiscais de serviços aos órgãos públicos de XXX.

1) devemos considerar a alíquota do decreto XXX ou a alíquota geral de 1% que sempre foi utilizado?

2) Se caso for necessário utilizar a alíquota 4,80% do decreto, essa deve ser destacada em campo próprio da nota fiscal?

FUNDAMENTOS

2. Preliminarmente, convém anotar que, consoante ressalva expressa do art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, “as soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado solução de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta,

limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade. Por conseguinte, da solução de consulta não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

3. De início, é mister explicitar a origem dos questionamentos da consulente. No âmbito do Recurso Extraordinário (RE) nº 1.293.453/RS, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que compete também aos Estados e Municípios reter o imposto sobre a renda na fonte nos pagamentos por eles efetuados a pessoas jurídicas, pelo **fornecimento de bens ou pela prestação de serviços**, na forma do art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, uma vez que essa Lei atribuiu a responsabilidade pela retenção do imposto somente aos órgãos, autarquias e fundações da **administração pública federal**.

4. A consulente informa que presta serviços a determinado município, os quais diz (implicitamente) estarem insertos entre aqueles arrolados no art. 716 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – ponto que não está aqui em discussão –, e que, portanto, submetem-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 1% (um por cento).

5. Em relação aos serviços que presta, ela menciona igualmente a retenção na fonte de trata o art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 459, de 17 de outubro de 2004, relativa à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e à Contribuição para o PIS/Pasep. No entanto, suas indagações dizem respeito unicamente ao imposto sobre a renda.

6. Importa transcrever os arts. 157, inciso I, e 158, inciso I, da Constituição Federal, dispositivos em que se funda a citada decisão do STF (sublinhou-se):

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

(...)

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

(...)

7. Por meio do Parecer Normativo Cosit nº 2, de 18 de maio de 2012, emitido por esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), aprovado pelo Secretário da Receita Federal do Brasil,

publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 2 de julho de 2012, materializou-se, no âmbito da RFB, a orientação de que a expressão “rendimentos pagos a qualquer título”, constante no inciso I do art. 157 e no inciso I do seu art. 158 da Constituição Federal, quer se referir, em síntese, “aos pagamentos feitos, por esses entes federados, aos seus empregados e servidores públicos (folha)”.

8. Detalhes acerca dessa orientação e de seus efeitos – na época – podem ser encontrados na Solução de Consulta Cosit nº 139, de 20 de setembro de 2016, cuja íntegra está disponível no site da RFB na internet (www.gov.br/receitafederal), no menu “Receita Federal”, opções “Acesso à informação”, “Legislação”, “Normas da Receita Federal”, mediante a indicação do número do ato e do ano de sua edição, nos campos próprios, ou diretamente neste endereço eletrônico:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action>

9. Contudo, o STF, na já aludida decisão, exarada no julgamento do RE nº 1.293.453/RS, Tema de Repercussão Geral (RG) nº 1.130, fixou a seguinte tese:

Pertence ao Município, aos Estados e ao Distrito Federal a titularidade das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte incidente sobre valores pagos por eles, suas autarquias e fundações a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços, conforme disposto nos arts. 158, I, e 157, I, da Constituição Federal.

10. Diante dessa decisão, e em razão do disposto nos arts. 19, inciso VI, alínea “a”, e 19-A, inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Parecer SEI nº 5744/2022/ME, nos termos do art. 3º da Portaria conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, o que determinou a vinculação das atividades da RFB ao entendimento proferido na citada decisão do STF.

11. O Parecer SEI nº 5744/2022/ME, em atendimento a sua finalidade de “delimitar a extensão e o alcance do julgado, a fim de permitir que a orientação da Corte Suprema seja corretamente observada pela Receita Federal do Brasil - RFB”, analisou vários questionamentos da RFB acerca do tema apreciado pelo STF, dentre os quais cumpre destacar o seguinte: “deve a administração tributária seguir o entendimento de que está instituída a incidência na fonte do imposto sobre a renda para os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública dos Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como a respectiva obrigação desses órgãos em efetuar a correspondente retenção desde a edição do art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996?”:

12. Em resposta, a PGFN esclareceu que “**a Lei nº 9.430, de 1996**, ampliou as hipóteses de retenção na fonte do imposto de renda em relação a pagamentos realizados a pessoas jurídicas”, e que “a interpretação conforme dada ao art. 64 implica reconhecer o dever de retenção na fonte (e apropriação do valor retido) por Estados, Municípios, autarquias e fundações, em relação às hipóteses não enquadradas no art. 2º do Decreto-Lei nº 2.030, de 1983, **desde a sua edição**” (grifou-se).

13. Assim, resta claro que, desde a edição da Lei nº 9.430, de 1996, compete também aos Estados, Municípios e suas autarquias e fundações proceder à retenção do imposto sobre a renda na fonte, na forma do art. 64 dessa Lei.

14. Uma vez que o produto da arrecadação pertence diretamente aos Estados e Municípios, compete a eles próprios estabelecer a forma de recolhimento aos seus cofres.

15. Assinale-se que a retenção na fonte ora em questão independe de legislação própria dos Estados e Municípios, porquanto se mantém a competência constitucional privativa da União atinente ao imposto sobre a renda (art. 53, inciso III, da Constituição Federal). Quanto a isso, é pertinente transcrever trecho do acórdão do STF referente ao julgado em pauta (sublinhou-se):

4. A previsão constitucional de repartição das receitas tributárias não altera a distribuição de competências, pois não influi na privatividade do ente federativo em instituir e cobrar seus próprios impostos, influenciando, tão somente, na distribuição da receita arrecadada, inexistindo, na presente hipótese, qualquer ofensa ao art. 153, III, da Constituição Federal.

5. O direito subjetivo do ente federativo beneficiado com a participação no produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, nos termos dos arts. 157, I, e 158, I, da Constituição Federal, somente existirá a partir do momento em que o ente federativo competente criar o tributo e ocorrer seu fato imponible. No entanto, uma vez devidamente instituído o tributo, não pode a União - que possui a competência legislativa - inibir ou restringir o acesso dos entes constitucionalmente agraciados com a repartição de receitas aos valores que lhes correspondem;

16. O art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, está disciplinado na Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, de modo que, em face de competência da União para instituir e cobrar o imposto sobre a renda (art. 153, inciso III, da Constituição Federal), os Estados e Municípios sujeitam-se às disposições dessa Instrução Normativa, no que couber, para fins de retenção na fonte do imposto sobre a renda.

17. A Instrução Normativa RFB nº 2.145, de 26 de junho de 2023, promoveu alterações na Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, materializando assim esse entendimento.

18. Explanado o contexto em que se situam os questionamentos em pauta, parte-se para sua análise.

19. No primeiro, a consulente indaga se deve “considerar a alíquota do decreto XXX ou a alíquota geral de 1% que sempre foi utilizado”. Embora haja alusão a um decreto municipal, em verdade, trata-se de definir, em relação à prestação de serviços passíveis de enquadramento concomitantemente nas hipóteses de incidência do imposto sobre a renda na fonte do art. 716 do RIR/2018 e do art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, qual das hipóteses deve prevalecer quando esses serviços são prestados a um Município (ou Estado).

20. O art. 716 do RIR/2018 estipula a incidência na fonte no caso de importâncias pagas ou creditadas por **pessoas jurídicas em geral** a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços

nele especificados, o que compreende as pessoas jurídicas de direito privado e as pessoas jurídicas de direito público na condição de fonte pagadora e responsável tributário – arts. 9º, § 1º, 45, parágrafo único, 121, inciso II, e 128 Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966); arts. 40 e 41 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002); art. 775 do RIR/2018.

21. Por sua vez, o art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, considerando a decisão do STF já referida, estabelece a incidência do imposto sobre a renda na fonte nos pagamentos efetuados **especificamente** pelos Estados e Municípios a pessoas jurídicas – pelo fornecimento de bens ou pela prestação de serviços.

22. Consabidamente, adota-se no sistema jurídico brasileiro o princípio da especialidade, segundo o qual a norma especial prevalece sobre a norma geral, o que leva à conclusão de que, no presente caso, aplica-se o art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, em vez do art. 716 do RIR/2018.

23. O segundo questionamento versa sobre a alíquota do imposto sobre a renda a aplicar sobre o valor a ser pago pela prestação de serviços e a necessidade de destaque do imposto na nota fiscal.

24. De acordo com o *caput* do art. 3º-A da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, incluído pela Instrução Normativa RFB nº 2.145, de 2023, a retenção na fonte do imposto “será efetuada mediante aplicação, sobre o valor a ser pago pelo fornecimento do bem ou prestação do serviço, da **alíquota** informada na coluna 02-IR do Anexo I, **determinada mediante a aplicação do percentual de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo determinada na forma estabelecida pelo art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, conforme a natureza do bem fornecido ou do serviço prestado**” (grifou-se).

25. O § 1º do art. 3º-A da Instrução Normativa nº 1.234, de 2012, esclarece que “o percentual a ser aplicado sobre o valor a ser pago corresponderá à espécie do bem fornecido ou do serviço prestado, conforme estabelecido em contrato”.

26. Tendo em vista que a alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, estipula o percentual de presunção do lucro de 32% (trinta e dois por cento) para a receita bruta proveniente da prestação de serviços em geral – alínea em que se enquadram os serviços especificados pela consulente –, a alíquota aplicável sobre o valor a ser pago pela prestação desses serviços será de 4,8% (quatro inteiros e oito décimos por cento). Essa alíquota consta no item da coluna 02-IR correspondente ao último quadro da coluna 01 do Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

27. Contudo, consoante prescrevem o § 1º do art. 2º-A e o inciso I do § 7º do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, na hipótese de prestação de serviços com emprego de materiais aplica-se para fins de retenção do imposto sobre a renda a alíquota de 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) sobre o valor a ser pago (constante no item da coluna 02-IR correspondente ao primeiro quadro da coluna 01 do Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.234,

de 2012). Essa alíquota corresponde ao percentual de presunção do lucro de 8% (oito por cento), previsto no caput do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995.

28. Consoante o inciso I do § 7º do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, consideram-se serviços prestados com emprego de materiais os serviços cuja prestação envolva o **fornecimento pelo contratado de materiais**, desde que tais materiais estejam **discriminados**:

- a) no contrato ou em planilhas à parte integrantes do contrato; e
- b) na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

29. Vale lembrar que a aplicação da alíquota para fins de retenção do imposto sobre a renda referente à prestação de serviços em geral com emprego de materiais, acima explanada, não altera “a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do IR a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995”, conforme ressalva posta no inciso II do art. 38 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

30. Por fim, quanto ao destaque do imposto na nota fiscal, o § 6º do art. 2º (combinado com o § 1º do art. 2º-A) da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, dispõe que “a pessoa jurídica fornecedora do bem ou prestadora do serviço deverá informar no documento fiscal o valor do IR” a ser retido na operação.

CONCLUSÃO

31. Ante o exposto, responde-se à consultante que, na hipótese de prestação de serviços a Estados, Distrito Federal e Municípios e suas autarquias e fundações, sujeitos concomitantemente à incidência do imposto sobre a renda na fonte na forma do art. 716 do RIR/2018 e do art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, prevalece a incidência na fonte prevista no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996.

32. A retenção na fonte do imposto será efetuada mediante a aplicação, sobre o valor a ser pago pela prestação dos serviços, da alíquota de 4,8% (quatro inteiros e oito décimos por cento). A alíquota será de 1,2% (um inteiro de dois décimos por cento) na hipótese de prestação de serviços contratados com o emprego de materiais, desde que os materiais estejam discriminados no contrato ou em planilhas à parte integrantes do contrato, e na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

33. A pessoa jurídica prestadora dos serviços deverá informar no documento fiscal o valor do imposto sobre a renda a ser retido na operação.

Encaminhe-se à Chefe da SRRF10/Disit.

Assinatura digital
MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinatura digital
IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit.

Assinatura digital
GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
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. 43 da IN RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit