



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

129 – COSIT

DATA

15 de maio de 2024

INTERESSADO

CLICAR PARA INSERIR O NOME

CNPJ/CPF

00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA PARA SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA INTEGRANTE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. PAGAMENTO. RETENÇÃO DO TRIBUTO NA FONTE. EXCLUSÃO DO ICMS-ST. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do valor da retenção de Imposto sobre a Renda prevista no art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, na hipótese de pagamento efetuado por sociedade de economia mista integrante da administração pública federal, em contrapartida ao fornecimento de energia elétrica por pessoa jurídica de direito privado contribuinte do referido tributo federal.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, art. 9º.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA PARA SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA INTEGRANTE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. PAGAMENTO. RETENÇÃO DO TRIBUTO NA FONTE. EXCLUSÃO DO ICMS-ST. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do valor da retenção de CSLL prevista no art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, na hipótese de pagamento efetuado por sociedade de economia mista integrante da administração pública federal, em contrapartida ao fornecimento de energia elétrica por pessoa jurídica de direito privado contribuinte do referido tributo federal.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, art. 9º.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA PARA SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA INTEGRANTE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. PAGAMENTO. RETENÇÃO DO TRIBUTO NA FONTE. EXCLUSÃO DO ICMS-ST. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do valor da retenção de Contribuição para o PIS/Pasep prevista no art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, na hipótese de pagamento efetuado por sociedade de economia mista integrante da administração pública federal, em contrapartida ao fornecimento de energia elétrica por pessoa jurídica de direito privado contribuinte do referido tributo federal.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, art. 9º.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA PARA SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA INTEGRANTE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. PAGAMENTO. RETENÇÃO DO TRIBUTO NA FONTE. EXCLUSÃO DO ICMS-ST. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do valor da retenção de Cofins prevista no art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, na hipótese de pagamento efetuado por sociedade de economia mista integrante da administração pública federal, em contrapartida ao fornecimento de energia elétrica por pessoa jurídica de direito privado contribuinte do referido tributo federal.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, art. 9º.

Assunto: Normas de Administração Tributária

CONSULTA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos o questionamento sobre a constitucionalidade da legislação tributária e aduaneira.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, art 27, VIII.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, apresentada na vigência da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, por

YYYYYYYYYY, antiga razão social de XXXXXXXXXX, pessoa jurídica contribuinte do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. A consulente informa ser pessoa jurídica de direito privado, cujo objeto social é a comercialização de energia elétrica, e afirma que tal atividade “*está sujeita ao recolhimento do ICMS no regime de Substituição Tributária*”.

3. Esclarece que sua cartela de clientes inclui órgãos públicos, que se encontram obrigados a realizar as retenções de tributos previstas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

4. Relata ter realizado operação de venda de energia elétrica a AAAAAAAAAA, sociedade de economia mista integrante da administração pública federal, sediada em Brasília (DF).

5. Afirma que, nos termos do Regulamento do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS do Distrito Federal, a consulente, ora vendedora, efetuou o destaque e cobrança do valor do ICMS a título de substituição tributária (ICMS-ST) na Nota Fiscal de Venda de energia elétrica, bem como procedeu ao recolhimento desse tributo aos cofres do Distrito Federal, por configurar na posição de *consumidor substituído*.

6. Acrescenta que, na referida operação, o adquirente da energia elétrica em questão (consumidor) entendeu por bem realizar as retenções previstas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e no art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, utilizando como bases de cálculo o “montante total cobrado na fatura de energia elétrica, no qual se inclui, além do preço pelo fornecimento, o valor do tributo estadual ICMS Substituição Tributária - ICMS-ST, devido ao Sujeito Ativo da cobrança tributária, no caso o Distrito Federal” (destaque do original).

7. Argumenta que, na operação acima descrita, “*não há qualquer espécie de renda ou provento associado ao ICMS-ST, tendo em vista que [a consulente] é mera depositária por substituição de tributo que é posteriormente repassado aos Estados ou Distrito Federal, que afasta por consequência a previsão do artigo 64 da Lei nº 9.430/95 e do artigo 34 da Lei nº 10.833/03*”.

8. Isso posto, expõe seu entendimento sobre a matéria, alegando, em síntese, que (destaques do original):

a) o termo “pagamentos pelo fornecimento de bens e serviços” previsto no artigo 64 da Lei nº 9.430, de 1996:

(i) Delimita o alcance dos termos “valor a ser pago” expresso em seu § 5º, e “montante a ser pago” expresso nos §§ 6º, 7º e 8º do artigo 64, se referindo todos igualmente, ao “produto da venda de bens nas operações de conta própria” e “o preço da prestação de serviços em geral”, de que tratam os incisos I e II do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, e aos incisos I e II do art. 43 do Código Tributário Nacional;

(ii) não alcança outros valores destacados e cobrados em Nota Fiscal de fornecimento, a título de "tributos não cumulativos cobrados,destacadamente. do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário", nos termos do § 4º do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, notadamente de tributos como o ICMS Substituição Tributária (ICMS-ST);

(iii) E mais, está abarcado pela imunidade recíproca, visto que o ICMS é tributo previsto no art. 155, II da CF, de competência dos Estados, e que à Luz do art. 150, VI, "b" da CF, e do art. 9º, inciso IV, "a" da Lei 5.172/66, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar imposto sobre o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

(iv) Por fim, como dito, no caso em tela não há qualquer espécie de renda ou provento associado ao ICMS-ST na pessoa jurídica do Fornecedor de Bens ou Serviços, ora Vendedora, que é mero depositário por substituição, de tributo que é renda do Estado ou Distrito Federal; e

b) conseqüentemente, "é forçoso concluir que não se aplica ao caso em tela a retenção prevista no artigo 64 da Lei nº 9.430/96 e artigo 34 da Lei nº 11.833/03, sobre os valores cobrados em Fatura de Energia Elétrica, a título de ICMS - Substituição Tributária".

9. Isso posto, indaga:

1) Pode haver a aplicação da retenção de que trata o artigo 64 da Lei 9.430/96 e artigo 34 da Lei 10833/03 sobre os valores cobrados a título de ICMS-ST em Nota Fiscal de fornecimento de mercadorias (energia elétrica)?

2) Caso a resposta anterior seja positiva, tal retenção não esbarraria na imunidade tributária prevista na Constituição Federal (já que realizada por empresa de economia mista) e os valores de ICMS-ST destacados na Nota Fiscal se enquadram no conceito de receita bruta? A Consulente figura como mera depositária por substituição, de tributo que é renda do Estado ou Distrito Federal?

FUNDAMENTOS

10. Preliminarmente, cumpre esclarecer que as consultas sobre a interpretação da legislação tributária federal, anteriormente regidas pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, são atualmente disciplinadas pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

11. A principal finalidade das consultas disciplinadas pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, é propiciar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Receita Federal dúvidas objetivas sobre a interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária aplicáveis a fatos determinados de sua atividade.

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

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

14. Na presente consulta, a interessada, pessoa jurídica sujeita à tributação pelo IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, afirma que o ICMS-ST não integra a receita bruta das pessoas jurídicas, de que trata o art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, e alega que, em razão disso, na hipótese de pagamento efetuado por sociedade de economia mista integrante da administração pública federal em contrapartida do fornecimento de energia elétrica em operação sujeita à substituição tributária do ICMS, o mencionado ICMS-ST deveria ser excluído das bases de cálculo das retenções tributárias previstas no art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003.

15. Inicialmente, convém transcrever os dispositivos legais citados pela consulente:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pela 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.

§ 2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta de receita da União.

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pela 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.*

§ 5º *O imposto de renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pela percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado.*

§ 6º *O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de um por cento, sobre o montante a ser pago.*

§ 7º *O valor da contribuição para a seguridade social - COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.*

§ 8º *O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.*

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003

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

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.

Parágrafo único. A retenção a que se refere o caput deste artigo não se aplica na hipótese de pagamentos relativos à aquisição de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

I - petróleo, gasolina, gás natural, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo, querosene de aviação e demais derivados de petróleo e gás natural; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

II - álcool, biodiesel e demais biocombustíveis. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977

Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - devoluções e vendas canceladas; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - descontos concedidos incondicionalmente; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - tributos sobre ela incidentes; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

§ 4º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

*§ 5º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no **caput**, observado o disposto no § 4º. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)*

16. O exame dos excertos transcritos no item anterior revela que as bases de cálculo das retenções tributárias previstas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e no art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, referem-se à determinação dos montantes dos tributos a serem retidos, e não à determinação

dos montantes dos tributos pagos ao final do respectivo período de apuração, cujo cálculo inclui a receita bruta, entre outros valores. Conforme previsto no § 3º do art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, o montante do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado “*antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições*”, não se confundindo com o montante do respectivo tributo devido ao final do seu período de apuração.

17. O montante do tributo retido e o montante do tributo devido (cujo cálculo é feito a partir da receita bruta) são grandezas distintas, que não se confundem. Enquanto o primeiro se refere ao valor do pagamento, sendo irrelevante as classificações contábeis dos itens que o compõem, o segundo é apurado a partir da receita bruta, que abrange apenas os itens determinados pelo art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977.

18. Corroborando o entendimento de que o valor do tributo retido não se confunde com o montante do mesmo tributo devido ao final do seu período de apuração, cumpre observar que, na hipótese de retenção de tributos, a determinação dos valores retidos independe dos regimes de apuração utilizados pelo beneficiário do pagamento (lucro real, presumido ou arbitrado, no caso do IRPJ e da CSLL, e cumulativo ou não cumulativo, no caso da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins).

19. Dessa forma, mesmo que não integre o valor da receita bruta, o ICMS-ST integra a base de cálculo das retenções de IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins previstas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e no art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003.

20. Em sintonia com esse entendimento, verifica-se que, conforme previsto no art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, que disciplina as retenções em questão, “*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, na hipótese de eventual retenção de tributo a maior que o devido, o contribuinte faz jus à dedução, compensação ou restituição do excesso de retenção, nos termos do mencionado artigo. Confira-se:

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 pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 5 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; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1540, de 5 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 pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 5 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 pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 5 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 pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 5 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 pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 5 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 pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 5 de janeiro de 2015)

21. Sendo assim, é forçoso concluir que é vedada a exclusão do ICMS-ST na determinação dos valores das retenções de Imposto de Renda, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins previstas no art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003.

22. Finalizando a solução desta consulta, verifica-se que a segunda indagação da interessada deve ser declarada ineficaz, nos termos do art. 27, VIII, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, que dispõe:

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

VIII - sobre constitucionalidade ou legalidade da legislação tributária e aduaneira;

(...)

CONCLUSÃO

23. Diante do que foi exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

a) é vedada a exclusão do ICMS-ST das bases de cálculo dos valores das retenções de Imposto sobre a Renda, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins previstas no art.

34 da Lei nº 10.833, de 2003, na hipótese de pagamento efetuado por sociedade de economia mista integrante da administração pública federal, em contrapartida ao fornecimento de energia elétrica por pessoa jurídica de direito privado contribuinte dos referidos tributos federais; e

b) a segunda questão da presente consulta é ineficaz.

Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinatura digital

ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotir e à Cotri.

Assinatura digital

HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit.

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Assinatura digital

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

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se, nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.028, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

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