



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit  
Fls. 24

---

## Solução de Consulta nº 28 - Cosit

**Data** 13 de novembro de 2013

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

**RETENÇÃO NA FONTE.**

**COMPRAS DE MATERIAIS. LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS.**

Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela compra de materiais aplicados em obras de reparos em condomínios e por locações de equipamentos a estes condomínios, ou à empresa administradora de condomínios, não é devida a retenção da contribuição para o PIS/Pasep de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, uma vez que tais dispositivos submetem à retenção apenas aqueles pagamentos para os serviços nele listados.

**REFORMAS DE EDIFICAÇÕES. MUDANÇA NA ESTRUTURA DA EDIFICAÇÃO.**

Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de serviços de reforma de edificações, consideradas como aquelas que alterem a estrutura da edificação, não é devida a retenção de contribuição para o PIS/Pasep de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, visto não se configurarem serviços de conservação ou manutenção de edificações de que tratam tais dispositivos.

**SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO. AUSÊNCIA DE MUDANÇA NA ESTRUTURA DA EDIFICAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA. PRESTAÇÃO SISTEMÁTICA. REGULARIDADE NA PRESTAÇÃO.**

Sobre os pagamentos superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado por serviços de conservação ou manutenção de edificações, quando não implicarem a alteração da estrutura da edificação e quando tais pagamentos decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática, a retenção da contribuição para o PIS/Pasep de que

trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória.

Diferentemente, os pagamentos não se sujeitam a esta retenção, de acordo com a criterização vazada pelo inciso II do § 2º do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, quando tais serviços de manutenção tiverem caráter isolado, sem um contrato e sem que o serviço seja prestado a essa pessoa jurídica com regularidade ou continuidade, como no caso de um mero conserto.

#### LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA.

Sobre os pagamentos superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado por locação de mão-de-obra, a retenção da contribuição para o PIS/Pasep de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória, por expressa disposição do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004. A condição principal para que ocorra a realização dessa modalidade de transação é a obrigação assumida pela locadora de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. Apesar do vínculo empregatício ou de prestação de serviços pelos trabalhadores ser restrito à locadora, os trabalhadores empregados ou contratados ficam à disposição da tomadora dos serviços (ou locatária), que detém o comando determinando as tarefas, fiscalizando a execução dos trabalhos, enfim, controlando o andamento dos serviços desempenhados pelos empregados ou contratados da locadora colocados à sua disposição.

#### SERVIÇOS PROFISSIONAIS. ENGENHARIA.

Sobre os pagamentos superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela remuneração por serviços profissionais listados no art. 647 do RIR/1999, a retenção da contribuição para o PIS/Pasep de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória. Em especial, há retenção sobre a remuneração de serviços profissionais de engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas), caracterizados de acordo com a Resolução nº 218, de 29 de junho de 1973, norma que regula o exercício das profissões de Engenheiro, entre outras.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, arts. 30 e 31; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 647; Parecer Normativo (PN) CST nº 8, de 1986, itens 17 a 21; Resolução nº 218, de 1973, do Conselho Federal de Engenharia, arts. 1º, 7º, 23 e 24; Lei nº 10.406, de 2002, arts. 565, 566, 593 e 594; Parecer CST/SIPR nº 1.236, de 1989, item 6.

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

#### RETENÇÃO NA FONTE.

#### COMPRAS DE MATERIAIS. LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS.

Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela compra de materiais aplicados em obras de reparos em condomínios e por locações de equipamentos a estes condomínios, ou à empresa administradora de condomínios, não é devida a retenção da Cofins de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, uma vez que tais dispositivos submetem à retenção apenas aqueles pagamentos para os serviços nele listados.

#### REFORMAS DE EDIFICAÇÕES. MUDANÇA NA ESTRUTURA DA EDIFICAÇÃO.

Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de serviços de reforma de edificações, consideradas como aquelas que alterem a estrutura da edificação, não é devida a retenção da Cofins de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, visto não se configurarem serviços de conservação ou manutenção de edificações de que tratam tais dispositivos.

#### SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO. AUSÊNCIA DE MUDANÇA NA ESTRUTURA DA EDIFICAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA. PRESTAÇÃO SISTEMÁTICA. REGULARIDADE NA PRESTAÇÃO.

Sobre os pagamentos superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado por serviços de conservação ou manutenção de edificações, quando não implicarem a alteração da estrutura da edificação e quando tais pagamentos decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática, a retenção da Cofins de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória.

Diferentemente, os pagamentos não se sujeitam a esta retenção, de acordo com a criterização vazada pelo inciso II do § 2º do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, quando tais serviços de manutenção tiverem caráter isolado, sem um contrato e sem que o serviço seja prestado a essa pessoa jurídica com regularidade ou continuidade, como no caso de um mero conserto.

#### LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA.

Sobre os pagamentos superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado por locação de mão-de-obra, a retenção da Cofins de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória, por expressa disposição do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004. A condição principal para que ocorra a realização dessa modalidade de transação é a obrigação assumida pela locadora de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. Apesar do vínculo empregatício ou de prestação de serviços pelos trabalhadores ser

restrito à locadora, os trabalhadores empregados ou contratados ficam à disposição da tomadora dos serviços (ou locatária), que detém o comando determinando as tarefas, fiscalizando a execução dos trabalhos, enfim, controlando o andamento dos serviços desempenhados pelos empregados ou contratados da locadora colocados à sua disposição.

#### SERVIÇOS PROFISSIONAIS. ENGENHARIA.

Sobre os pagamentos superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela remuneração por serviços profissionais listados no art. 647 do RIR/1999, a retenção da Cofins de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória. Em especial, há retenção sobre a remuneração de serviços profissionais de engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas), caracterizados de acordo com a Resolução nº 218, de 29 de junho de 1973, norma que regula o exercício das profissões de Engenheiro, entre outras.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, arts. 30 e 31; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 647; Parecer Normativo (PN) CST nº 8, de 1986, itens 17 a 21; Resolução nº 218, de 1973, do Conselho Federal de Engenharia, arts. 1º, 7º, 23 e 24; Lei nº 10.406, de 2002, arts. 565, 566, 593 e 594; Parecer CST/SIPR nº 1.236, de 1989, item 6.

#### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

RETENÇÃO NA FONTE. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. NATUREZA DA PRESTAÇÃO.

RETENÇÃO NA FONTE.

#### COMPRAS DE MATERIAIS. LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS.

Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela compra de materiais aplicados em obras de reparos em condomínios e por locações de equipamentos a estes condomínios, ou à empresa administradora de condomínios, não é devida a retenção da CSLL de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, uma vez que tais dispositivos submetem à retenção apenas aqueles pagamentos para os serviços nele listados.

#### REFORMAS DE EDIFICAÇÕES. MUDANÇA NA ESTRUTURA DA EDIFICAÇÃO.

Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de serviços de reforma de edificações, consideradas como aquelas que alterem a estrutura da edificação, não é devida a retenção da CSLL de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, visto não se configurarem serviços de conservação ou manutenção de edificações de que tratam tais dispositivos.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO. AUSÊNCIA DE MUDANÇA NA ESTRUTURA DA EDIFICAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA. PRESTAÇÃO SISTEMÁTICA. REGULARIDADE NA PRESTAÇÃO.

Sobre os pagamentos superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado por serviços de conservação ou manutenção de edificações, quando não implicarem a alteração da estrutura da edificação e quando tais pagamentos decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática, a retenção da CSLL de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória.

Diferentemente, os pagamentos não se sujeitam a esta retenção, de acordo com a criterização vazada pelo inciso II do § 2º do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, quando tais serviços de manutenção tiverem caráter isolado, sem um contrato e sem que o serviço seja prestado a essa pessoa jurídica com regularidade ou continuidade, como no caso de um mero conserto.

LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA.

Sobre os pagamentos superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado por locação de mão-de-obra, a retenção da CSLL de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória, por expressa disposição do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004. A condição principal para que ocorra a realização dessa modalidade de transação é a obrigação assumida pela locadora de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. Apesar do vínculo empregatício ou de prestação de serviços pelos trabalhadores ser restrito à locadora, os trabalhadores empregados ou contratados ficam à disposição da tomadora dos serviços (ou locatária), que detém o comando determinando as tarefas, fiscalizando a execução dos trabalhos, enfim, controlando o andamento dos serviços desempenhados pelos empregados ou contratados da locadora colocados à sua disposição.

SERVIÇOS PROFISSIONAIS. ENGENHARIA.

Sobre os pagamentos superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela remuneração por serviços profissionais listados no art. 647 do RIR/1999, a retenção da CSLL de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória. Em especial, há retenção sobre a remuneração de serviços profissionais de engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas), caracterizados de acordo com a Resolução nº 218, de 29 de junho de 1973, norma que regula o exercício das profissões de Engenheiro, entre outras.

**Dispositivos Legais:** Lei n.º 10.833, de 2003, arts. 30 e 31; Instrução Normativa SRF n.º 459, de 2004, art. 1.º; Decreto n.º 3.000, de 1999, art. 647; Parecer Normativo (PN) CST n.º 8, de 1986, itens 17 a 21; Resolução n.º 218, de 1973, do Conselho Federal de Engenharia, arts. 1.º, 7.º, 23 e 24; Lei n.º 10.406, de 2002, arts. 565, 566, 593 e 594; Parecer CST/SIPR n.º 1.236, de 1989, item 6.

## Relatório

## Fundamentos

2 Os arts. 30 e 31, da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, dizem respeito a determinadas situações em que há necessidade de retenção na fonte da CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por parte do tomador de serviços nos pagamentos de uma pessoa jurídica a outra pessoa jurídica de direito privado, conforme se percebe da sua transcrição:

**“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.**

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se inclusive aos pagamentos efetuados por:

*I - associações, inclusive entidades sindicais, federações, confederações, centrais sindicais e serviços sociais autônomos;*

*II - sociedades simples, inclusive sociedades cooperativas;*

*III - fundações de direito privado; ou*

*IV - condomínios edilícios.*

§ 2º Não estão obrigadas a efetuar a retenção a que se refere o caput as pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES.

§ 3º As retenções de que trata o caput serão efetuadas sem prejuízo da retenção do imposto de renda na fonte das pessoas jurídicas sujeitas a alíquotas específicas previstas na legislação do imposto de renda.

**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.**

§ 1º As alíquotas de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 3% (três por cento) aplicam-se inclusive na hipótese de a prestadora do serviço enquadrar-se no regime de não-cumulatividade na cobrança da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

§ 2º No caso de pessoa jurídica beneficiária de isenção, na forma da legislação específica, de uma ou mais das contribuições de que trata este artigo, a retenção dar-se-á mediante a aplicação da alíquota específica correspondente às contribuições não alcançadas pela isenção.

§ 3º É dispensada a retenção para pagamentos de valor igual ou inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais). (Incluído pela Lei nº 10.925, de 2004)

§ 4º Ocorrendo mais de um pagamento no mesmo mês à mesma pessoa jurídica, deverá ser efetuada a soma de todos os valores pagos no mês para efeito de cálculo do limite de retenção previsto no § 3º deste artigo, compensando-se o valor retido anteriormente. (Incluído pela Lei nº 10.925, de 2004)” (grifou-se)

3 Por sua vez, a Instrução Normativa SRF nº 459, de 18 de outubro de 2004 (publicada no DOU de 29/10/2004), que versa sobre a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços, ao regulamentar a matéria em análise, assim dispôs em seu art. 1º:

**“Art. 1º Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas de direito privado 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 à retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep.**

(...)

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, **entende-se como serviços:**

**I - de limpeza, conservação ou zeladoria os serviços de varrição, lavagem, enceramento, desinfecção, higienização, desentupimento, dedetização, desinsetização, imunização, desratização ou outros serviços destinados a manter a higiene, o asseio ou a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum;**

**II - de manutenção todo e qualquer serviço de manutenção ou conservação de edificações, instalações, máquinas, veículos automotores, embarcações, aeronaves, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer bem, quando destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação, exceto se a manutenção for feita em caráter isolado, como um mero conserto de um bem defeituoso;**

(...)

**IV - profissionais aqueles relacionados no § 1º do art. 647 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), inclusive quando prestados por cooperativas ou associações profissionais,**

*aplicando-se, para fins da retenção das contribuições, os mesmos critérios de interpretação adotados em atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal para a retenção do imposto de renda.*

(...)

*§ 3º É dispensada a retenção para pagamento de valor igual ou inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).*

*§ 4º Ocorrendo mais de um pagamento no mesmo mês à mesma pessoa jurídica, a cada pagamento deverá ser:*

*I - efetuada a soma de todos os valores pagos no mês;*

*II - calculado o valor a ser retido sobre o montante obtido na forma do inciso I deste parágrafo, desde que este ultrapasse o limite de que trata o § 3º, devendo ser deduzidos os valores retidos anteriormente no mesmo mês;*

*§ 5º Na hipótese do § 4º, caso a retenção a ser efetuada seja superior ao valor a ser pago, a retenção será efetuada até o limite deste.*

(...)

*§ 10. Para fins do disposto neste artigo, a empresa prestadora do serviço deverá informar no documento fiscal o valor correspondente à retenção das contribuições incidentes sobre a operação.” (grifou-se)*

4 A consulente também alude aos dispositivos da Instrução Normativa RFB n.º 1.234, de 11 de janeiro de 2012. Todavia, tal norma, conforme consta de seu art. 1º, tem como escopo 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”** (grifou-se). Esta situação parece destoar daquela relatada nos autos, já que a consulente comenta sobre uma **“administradora de condomínios”** como sua cliente, a qual se recusa a efetuar as retenções, e em nenhum momento deixa transparecer que recebe pagamentos de órgãos da administração pública federal direta, autarquias e fundações federais, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais pessoas jurídicas mencionadas pela supracitada IN.

5 Outras informações que podem ser extraídas da petição é que a consulente presta **“atividade de mão de obra na Construção Civil, ESPECIALIZADA EM REFORMA DE CONDOMÍNIO PREDIAL, Consultoria, Gerenciamento de obras, com aplicação de Materiais de Construção e Locação de Equipamentos, exclusivamente para cliente de Mão de Obra”** e questiona se referindo especificamente a **“Construção civil e obras em geral”**. Além disso, nas Notas Fiscais Eletrônicas de Serviços que emite, codifica a atividade como **“Reparação, Conservação E Reforma de Edifícios, Estradas, Pontes, Portos E Congêneres”** e na Discriminação de Serviços constam **“Prestação de serviços de mão de obra na construção civil”** e **“Materiais aplicados na obra”**, com valores segmentados.

6 Inicialmente, salienta-se que em relação aos valores pagos por seus clientes para os **“Materiais aplicados na obra” não há qualquer retenção**, uma vez que o art. 1º da IN SRF n.º 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei n.º 10.833, de 2003, submete à retenção apenas aqueles pagamentos de uma pessoa jurídica de direito privado a outra, para os **serviços** listados.



7 No que toca à interpretação do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, em relação à atividade praticada pela consulente descrita como “(...) *mão de obra na Construção Civil, ESPECIALIZADA EM REFORMA DE CONDOMÍNIO PREDIAL*”, conclui-se que, quando os serviços prestados caracterizarem **construção total ou parcial de prédios novos ou reformas de edificações**, **não estarão os pagamentos relativos a tais serviços sujeitos à retenção** de que ora se cuida, visto não constituírem conservação ou manutenção de edificações. Duas observações, entretanto, são imprescindíveis.

7.1 A primeira é que **somente se enquadram como reforma** os serviços realizados na edificação que impliquem **modificação de sua estrutura**. À guisa de exemplo, não são reforma de edificação os reparos ou consertos destinados a restaurar suas funções, ou que apenas afetem sua aparência, como é o caso de pintura de paredes a qual pereceu com o tempo.

7.2 Como segunda ressalva, impende frisar que, mesmo que o serviço se enquadre como reforma, a retenção será exigida caso se trate de prestação de serviço que a lei denomina como “serviços profissionais”, tais como serviços de engenharia. Isto porque, conforme observa-se da transcrição a seguir, este serviço, entre outros considerados pela legislação dotados de natureza profissional, é explicitamente listado no § 1º do art. 647 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999):

*“Art. 647. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de um e meio por cento, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional (Decreto-Lei nº 2.030, de 9 de junho de 1983, art. 2º, Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 1º, inciso III, Lei nº 7.450, de 1985, art. 52, e Lei nº 9.064, de 1995, art. 6º).*

(...)

**11. cálculo em geral;**

(...)

**14. desenho técnico;**

(...)

**16. elaboração de projetos;**

**17. engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas);**

(...)” (grifou-se)

8 Assim, se os serviços prestados pela consulente consubstanciarem-se na execução de projetos e serviços de engenharia (frise-se que o caso de reformas de edifícios que não impliquem modificação de sua estrutura, conforme discutido, não se enquadra na exceção da própria construção de prédios), entre outros listados no mesmo dispositivo, contratados isoladamente, caracterizando os serviços profissionais enumerados no § 1º do art. 647 do RIR/1999, os pagamentos efetuados pela prestação desses serviços **estarão sujeitos** à retenção na fonte das contribuições para o PIS/Pasep, da Cofins e da CSLL, por força do disposto no inciso IV do § 2º do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, acima reproduzido.

8.1 Esse raciocínio também deve ser estendido para as atividades de “*consultoria*” e “*gerenciamento de obras*”, também mencionados nos autos, pois embora não se enquadrem diretamente às atividades relacionadas nos arts. 1º, *caput* e § 2º, podem eventualmente se enquadrar como serviços profissionais de engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas).

8.2 Em nome da maior clareza sobre os “*serviços profissionais de engenharia*”, traz-se a lume o vigente Parecer Normativo (PN) CST nº 8, de 17 de abril de 1986, publicado no DOU de 22.04.86, tendo como base o art. 52 da Lei nº 7.450, de 1985, e a IN SRF nº 23, de 1986, que estabeleceu os critérios a serem observados em função da incidência do Imposto sobre a Renda na fonte, nos casos de prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, convindo transcrevê-lo parcialmente:

“(…)

*1 – Engenharia:*

*17. A lista anexa à Instrução Normativa 23/86 prevê a incidência do Imposto sobre a Renda na fonte sobre a atividade de engenharia no seu item 17, excepcionando da imposição tributária a construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas.*

*18. Dentro da orientação que inspirou a elaboração da lista referida, a antecipação do imposto sobre essa atividade deve ocorrer em relação ao desempenho de serviços pessoais da profissão, quando prestados através de sociedades civis ou explorados empresarialmente por intermédio de sociedades mercantis, conforme foi dito nos itens 10 a 13 deste Parecer Normativo.*

*19. Seguindo essa linha de raciocínio, impõe-se a ilação lógica de que a exceção constante do item 17 da lista anexa à Instrução Normativa n. 23/86 abrange as obras de construção em geral e as de montagem, instalação, restauração e manutenção de instalações e equipamentos industriais. Assim, também estão fora do campo de incidência sob exame, por exemplo, as obras de prospecção, exploração e completação de poços de petróleo e gás, as obras de conservação de estradas, a execução de serviços de automação industrial, a construção de gasodutos, oleodutos e mineradutos, a instalação e montagem de sistemas de telecomunicações, energia e sinalização ferroviária, as obras destinadas à geração, aproveitamento e distribuição de energia, a construção de rede de água e esgoto, etc.*

*20. Na forma do entendimento explicitado no item 16 deste Parecer Normativo, não será exigido o imposto na fonte – porque decorrentes de casos excepcionados no item 17 da Instrução Normativa n. 23/86 – em relação a rendimentos oriundos da execução de contrato de prestação de serviços abrangendo trabalhos de engenharia de caráter múltiplo e diversificado; é o caso, por exemplo, de contrato englobando serviços preliminares de engenharia (tais como viabilidade e elaboração de projetos), execução física de construção civil ou obras assemelhadas e fiscalização de obras.*

*21. Por isso mesmo, só será devido o imposto na fonte quando o contrato de prestação de serviços restringir-se ao desempenho exclusivo das atividades expressamente listadas na Instrução Normativa SRF n. 23/86, independentemente de a profissão ser regulamentada ou não, mesmo que os serviços sejam explorados empresarialmente e não em caráter pessoal. Dessa forma, será exigida a retenção na fonte, por exemplo, nos contratos destinados a estudos*

*geofísicos, fiscalização de obras de engenharia em geral (construção, derrocamento, estrutura, inspeção, proteção, medições, testes, etc.), elaboração de projetos de engenharia em geral, administração de obras, gerenciamento de obras, serviços de engenharia consultiva, serviços de engenharia informática (desenvolvimento e implantação de “software” e elaboração de projetos de “hardware”), planejamento de empreendimentos rurais e urbanos, prestação de orientação técnica, perícias técnicas, contratos de cessão ou empréstimo de mão-de-obra de profissionais de engenharia, etc. (...)” (grifou-se)*

8.3 Ainda com o objetivo de clarear o que pode ser considerado serviço profissional de engenharia, recorre-se à Lei n.º 5.194, de 24 de dezembro de 1966, que regula o exercício das profissões de Engenheiro, Arquiteto e Engenheiro-Agrônomo, e dá outras providências, dispõe, em seu art. 27, *in verbis*:

*“Art. 24. A aplicação do que dispõe esta lei, a verificação e fiscalização do exercício e atividades das profissões nela reguladas serão exercidas por um Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia (CONFEA) e Conselhos Regionais de Engenharia, Arquitetura e Agronomia (CREA), organizados de forma a assegurarem unidade de ação.*

*(...)*

*“Art. 27. São atribuições do Conselho Federal:*

*(...)*

*d) tomar conhecimento e dirimir quaisquer dúvidas suscitadas nos Conselhos Regionais;*

*(...)*

*f) baixar e fazer publicar as resoluções previstas para regulamentação e execução da presente Lei, e ouvidos os Conselhos Regionais, resolver os casos omissos;*

*(...)”*

8.4 Atendendo ao disposto no art. 27, alínea “f)”, supra, tem-se a Resolução n.º 218, de 29 de junho de 1973, do Conselho Federal de Engenharia. Vale observar os serviços para os quais é competente somente o engenheiro, o técnico de nível superior ou tecnólogo ou o técnico de grau médio. A norma assim dispõe:

*“O Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia, usando das atribuições que lhe conferem as letras “d” e “f”, parágrafo único do artigo 27 da Lei n.º 5.194, de 24 dezembro 1966, CONSIDERANDO que o art. 7.º da Lei n.º 5.194/66 refere-se às atividades profissionais do engenheiro, do arquiteto e do engenheiro agrônomo, em termos genéricos;*

*(...)*

*Art.1.º Para efeito de fiscalização do exercício profissional correspondente às diferentes modalidades da engenharia, arquitetura e agronomia em nível superior e em nível médio, ficam designadas as seguintes atividades:*

*Atividade 01 - Supervisão, coordenação e orientação técnica;*

*(...)*

*Atividade 04 - Assistência, assessoria e consultoria;*

*Atividade 05 - Direção de obra e serviço técnico;*

(...)

*Atividade 11 - Execução de obra e serviço técnico;*

(...)

*Art. 7º - Compete ao ENGENHEIRO CIVIL ou ao ENGENHEIRO DE FORTIFICAÇÃO e CONSTRUÇÃO:*

*I - o desempenho das atividades 01 a 18 do artigo 1º desta Resolução, referentes a edificações, estradas, pistas de rolamentos e aeroportos; sistema de transportes, de abastecimento de água e de saneamento; portos, rios, canais, barragens e diques; drenagem e irrigação; pontes e grandes estruturas; seus serviços afins e correlatos.*

*Art. 23. Compete ao **TÉCNICO DE NÍVEL SUPERIOR OU TECNÓLOGO**:*

*I – o desempenho das atividades 09 a 18 do artigo 1.º desta Resolução, circunscritas ao âmbito das respectivas modalidades profissionais;*

(...)

*Art. 24. Compete ao **TÉCNICO DE GRAU MÉDIO**:*

*I – o desempenho das atividades 14 a 18 do artigo 1.º desta Resolução, circunscritas ao âmbito das respectivas modalidades profissionais.*

(...)” (grifou-se)

9 Outro ponto que deve ser discutido é que uma condição necessária para que os pagamentos de serviços prestados de manutenção ou conservação de edificações (não enquadrados como reformas de edifícios que impliquem modificação de sua estrutura) estejam sujeitos à retenção de que trata o art. 30 da Lei n.º 10.833, de 2003, é que eles objetivem a restauração do uso padrão a que se destinava inicialmente o bem, o que nos termos da norma é descrito em termos gerais com o objetivo de “mantê-los em condições eficientes de operação”.

10 Não obstante, o adimplemento de tal condição, embora enquadre o serviço como de manutenção ou conservação de edificações, ainda não é suficiente, *per se*, para se concluir pela retenção dos valores que se destinam a pagar tais serviços. O § 1º, II, da IN SRF n.º 459, de 2004, excetua desta regra de retenção **se a manutenção for feita em caráter isolado, como um mero conserto de um bem defeituoso.**

11 Deve-se observar que a consulente não apresenta aos autos os contratos relativos a essa eventual prestação de serviços de manutenção, descrita em NF eletrônica como “*Prestação de serviços de mão de obra na construção civil*”. À luz da legislação o que se observa é a divisão destes serviços de manutenção ou conservação de edificações (e outros bens), em duas situações: (i) quando **destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação**, e (ii) quando efetuadas em **caráter isolado, como um mero conserto de um bem defeituoso.**

12 Observa-se que a característica da manutenção do item (i) que a diferencia da do item (ii) diz respeito à **periodicidade** com que o serviço é prestado, ou seja, se o serviço de manutenção é sistemático ou eventual (neste último caso, quando é prestado isoladamente). É a

freqüência de prestação de serviços de manutenção e conservação por uma pessoa jurídica a outra pessoa jurídica de direito privado, que, em última análise, determinará se haverá ou não a retenção da CLSS, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins de que trata a Instrução Normativa SRF n.º 459, de 2004. Esta característica normalmente é evidenciada pelo **contrato de prestação de serviços** pactuado entre a consultante e seu cliente (tomador do serviço), que não é trazido aos autos.

13 Assim, quando os pagamentos referentes a esses serviços (pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas de direito privado) decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, estabelecidos nos termos desta Solução de Consulta, independentemente de contrato, **forem prestados de forma sistemática**, a retenção de que trata o art. 30 da Lei n.º 10.833, de 2003, será obrigatória, desde que ultrapassado o limite estabelecido no § 3º do seu art. 31.

14 Diferente será quando o pagamento efetuado por determinada pessoa jurídica se referir a um serviço de manutenção de **caráter isolado**, sem que o serviço seja prestado a essa pessoa jurídica com regularidade ou continuidade, situação esta em que **a retenção não será devida**. Tais serviços, prestados fora de um escopo regular de manutenção, não estão incluídos pela regra de retenção na fonte das contribuições de que ora se cuida, em razão da expressa ressalva constante da parte final do inciso II do § 2º do art. 1º da IN SRF n.º 459, de 2004.

15 No que toca à locação de equipamentos, cumpre ressaltar que a locação de bens e a prestação de serviços são institutos distintos.

15.1 Mostra-se essencial destacar que a locação de bens e a prestação de serviços são institutos de Direito Privado cuja origem remonta ao antigo direito romano, e que o Código Civil (CC), Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002, delineia contornos distintos e inconfundíveis para a “*locação de coisas*” (arts. 565 a 578) e para a “*prestação de serviços*” (arts. 610 a 626), assentes, principalmente, nos arts. 565, 566, 593 e 594, que assim dispõem:

#### *“CAPÍTULO V*

##### *Da Locação de Coisas*

*Art. 565. Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição.*

*Art. 566. O locador é obrigado:*

*I - a entregar ao locatário a coisa alugada, com suas pertencas, em estado de servir ao uso a que se destina, e a mantê-la nesse estado, pelo tempo do contrato, salvo cláusula expressa em contrário;*

*(...)*

#### *CAPÍTULO VII*

##### *Da Prestação de Serviço*

*Art. 593. A prestação de serviço, que não estiver sujeita às leis trabalhistas ou a lei especial, reger-se-á pelas disposições deste Capítulo.*

*Art. 594. Toda a espécie de serviço ou trabalho lícito, material ou imaterial, pode ser contratada mediante retribuição.*

(...)"

15.2 O civilista Sílvio de Salvo Venosa, em sua obra "Direito Civil", v. 3, São Paulo, Ed. Atlas, 3ª ed., 2003, p. 135, ao tratar da "locação de coisas", esclarece:

*"O Direito Romano conhecia três modalidades de locação. A locatio conductio rerum, locação de coisas, pela qual o locador cedia ao locatário o uso de um bem mediante soma em dinheiro; a locatio conductio operarum, locação de serviços, pela qual um sujeito se comprometia a prestar serviços para outro, mediante certo pagamento, e a locati oconductio operis, locação de obra ou empreitada, pela qual um sujeito encomendava a outro a execução de uma obra mediante pagamento de um preço."*

15.3 No direito moderno, essas três modalidades contratuais apontadas por Sílvio de Salvo Venosa, e por outros civilistas, foram disciplinadas sob as denominações, respectivamente, de locação de coisas, prestação de serviços e empreitada, o que demonstra uma clara ruptura de liame entre suas naturezas jurídicas.

15.4 Da leitura do transcrito art. 565 do Código Civil, verifica-se que a locação de coisas, sejam móveis ou imóveis, envolve nitidamente uma **obrigação de dar**, uma vez que o locador cede ao locatário o direito de uso e gozo de um bem, mediante recebimento de uma remuneração. Ao passo que o contrato de prestação de serviços consiste no desempenho de uma atividade humana em benefício de outrem, que sempre se traduz na consecução de um serviço a um terceiro, com caráter econômico, configurando uma **obrigação de fazer**.

15.5 A Professora Mizabel Derzi, em nota clássica à obra de Aliomar Baleeiro, "Direito Tributário Brasileiro", Rio de Janeiro, Editora Forense, 11ª ed., 2001, p. 491, delineando o fato gerador do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), ensina:

*"Portanto, em linhas gerais, o fato gerador do ISS enquadra-se dentro do conceito de serviço, prestado com autonomia, na mesma linha da definição do Código Civil, que, no seu art. 1.212, assim dispõe sobre a locação de serviços: "toda a espécie de serviços ou trabalho lícito, material ou imaterial, pode ser contratada mediante retribuição". O trabalho às vezes é predominantemente imaterial (do advogado, professor, cantor, et alii), na maioria das vezes, porém, a prestação dos serviços se concretiza em bens materiais. O que é fundamental é que o **fazer** haverá de prevalecer sobre o **dar**."* (grifou-se)

15.6 Vale notar, por exemplo, que a Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, ao tratar, entre outros assuntos, de emissão de documentos fiscais, destacou a locação de bens móveis e imóveis do contrato de prestação de serviços, como segue:

*"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."* (grifou-se)

15.7 Também a título de exemplo, vale observar que a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, ao mencionar as atividades a que se referem os percentuais de apuração do

lucro presumido, insere a locação de bens imóveis em alínea distinta daquela da prestação de serviços em geral, assim dispondo:

*“Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

*III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*

- a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;*
- b) intermediação de negócios;*
- c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;” (grifou-se)*

16 Enfim, à toda evidência, a natureza jurídica da locação — típica obrigação de dar — é inconciliável com a natureza jurídica da prestação de serviços — típica obrigação de fazer.

17 Nesse sentido, não listada expressamente a locação de bens no art. 1º, *caput* e § 2º, da IN SRF n.º 459, de 2004, dada a natureza jurídica distinta de serviços e locação, conclui-se que a **“locação de equipamentos” não está sujeita à retenção** das contribuições sociais sob exame de que trata este artigo.

18 Inobstante todo o exposto e considerada a descrição na Nota Fiscal Eletrônica de Serviço trazida aos autos pelo consultante de *“Prestação de serviços de mão de obra na construção civil”* — que, repise-se, não deixa claro a natureza jurídica exata do serviço que se presta —, não é excessivo ressaltar que os pagamentos efetuados para locação de mão-de-obra, corretamente caracterizada, estão sujeitos à retenção por expressa disposição do art. 1º da IN SRF n.º 459, de 2004.

18.1 Nesse sentido, a Coordenação do Sistema de Tributação através do Parecer CST/SIPR n.º 1.236, de 26/12/1989, que trata da incidência do imposto de renda na fonte sobre rendimento oriundo dos serviços enumerados na Instrução Normativa SRF n.º 34, de 1989, esclarece:

*“6. Todavia, a locação de mão-de-obra tem características exatamente opostas às da administração de obras, como por exemplo, a condição principal para que ocorra a realização dessa modalidade de transação é exatamente a obrigação assumida pela locadora de **contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos** sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. O que torna essa modalidade de prestação de serviços assemelhada à empreitada de mão-de-obra. A única diferença, no entanto, é que apesar do vínculo empregatício ou de prestação de serviços pelos trabalhadores ser restrito à locadora, os trabalhadores empregados ou contratados ficam à disposição da tomadora dos serviços (ou locatária), que detém o comando determinando as tarefas, fiscalizando a execução dos trabalhos, enfim, controlando o andamento dos serviços desempenhados pelos empregados ou contratados da locadora colocados à sua disposição.*

(...)

*8. Portanto, mesmo que haja documento firmado pelas partes com o objetivo ou não, de alterar a forma do negócio, o que prevalece de fato e de direito é a natureza ou a essência do serviço objeto da transação.” (grifou-se)*

19 No que concerne especificamente ao questionamento sobre o procedimento a ser adotado pelo prestador de serviço quando a retenção for devida e não for efetuada pelo tomador de serviços, e sobre a responsabilização deste último, vale comentar que, segundo o art. 2º, I, Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, confere legitimidade para formular consulta à pessoa jurídica que seja sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória, o que não é o caso.

20 Ademais, impende clarear ainda que a retenção se opera como uma antecipação do valor devido das contribuições analisadas. Ou seja, se não há retenção, ainda que devida por parte do tomador de serviço, não haverá a ser deduzido da apuração das contribuições, devendo o recolhimento tributário ser efetuado em sua integralidade. Em nome da maior clareza, reproduz-se o art. 36 da Lei nº 10.833, de 2003:

*“Art. 36. Os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.” (grifou-se)*

## Conclusão

21 Por tudo relatado, propõe-se que se responda à consulente, no que concerne à retenção de que trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, da contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, e da CSLL sobre os pagamentos por uma pessoa jurídica de direito privado a outra, superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 desta Lei, efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, que, sobre:

- os pagamentos por “*Materiais aplicados na obra*” e por “*Locações de Equipamentos*” não é devida qualquer retenção, uma vez que o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, submete à retenção apenas aqueles pagamentos para os serviços listados;
- os pagamentos por serviços de reforma de edificações, consideradas como aquelas que alterem a estrutura da edificação, não é devida qualquer retenção, visto não constituírem serviços de conservação ou manutenção de edificações, de que tratam o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, e o art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003;
- os pagamentos por serviços de conservação ou manutenção de edificações, quando não implicarem a alteração da estrutura da edificação e quando tais pagamentos decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, estabelecidos nos termos desta Solução de Consulta, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática, a retenção será obrigatória;
- os pagamentos por locação de mão-de-obra, a retenção será obrigatória, por expressa disposição do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004. A condição principal para que ocorra a realização dessa modalidade de transação é a obrigação



assumida pela locadora de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. Apesar do vínculo empregatício ou de prestação de serviços pelos trabalhadores ser restrito à locadora, os trabalhadores empregados ou contratados ficam à disposição da tomadora dos serviços (ou locatária), que detém o comando determinando as tarefas, fiscalizando a execução dos trabalhos, enfim, controlando o andamento dos serviços desempenhados pelos empregados ou contratados da locadora colocados à sua disposição.

- a remuneração por serviços profissionais listados no art. 647 do RIR/1999 a retenção será obrigatória. Em especial, há retenção sobre a remuneração de serviços profissionais de engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas), caracterizados de acordo com a Resolução nº 218, de 29 de junho de 1973, norma que regula o exercício das profissões de Engenheiro, entre outras.

À consideração do revisor.

(assinado digitalmente)

---

**JÚLIO CÉSAR DE SOUSA MARINHO**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Matrícula SIAPE: 1.311.340

De acordo. À consideração superior.

(assinado digitalmente)

---

**JOAQUINA MENDES DE ALMEIDA**  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Mat. 64.293

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

(assinado digitalmente)

---

**EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES**  
Chefe da Divisão de Tributação  
Portaria SRRF 0800/P N° 351/2011 (DOU de 23/05/2011)  
Competência Delegada - Portaria SRRF 08/G n° 25 de 29/02/2012 (DOU - 1º/03/2012)

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

(assinado digitalmente)

**CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA**  
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotir

## Ordem de Intimação

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

(assinado digitalmente)  
**FERNANDO MOMBELLI**  
**Coordenador-Geral da Cosit**

CÓPIA