



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 144 - Cosit

Data 5 de junho de 2015

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. RETENÇÃO FACULTATIVA. DESCONTO DE MATERIAIS E EQUIPAMENTOS.

Admite-se, para efeito de apuração da base de cálculo da retenção facultativa efetuada para elisão da responsabilidade solidária, prevista no inciso VI do artigo 30 da Lei nº 8.212, de 1991, a dedução de valores correspondentes a materiais e equipamentos utilizados na prestação de serviços, inclusive nos casos das empresas contratadas submeterem-se às disposições da Lei nº 12.546, de 2011, aplicando-se, no que couber, as disposições previstas nos artigos 112 a 150 e 191 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, em especial, os artigos 121 a 123, conforme prevê o §1º do art. 9º da IN RFB nº 1.436, de 2013.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, artigo 30, inciso VI; Lei nº 12.546, de 2011, artigo 7º, inciso IV, e parágrafo 6º; art.9º, §9º e 10º, Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, artigos 121 a 123 e 164; e Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, artigo 9º.

Relatório

Em petição protocolizada na data de 20 de março de 2015, a interessada, por intermédio de seus procuradores, formulou consulta relativa à legislação tributária federal, afirmando que para o desenvolvimento de suas atividades utiliza instalações prediais que constantemente necessitam de reformas, reparos, aplicações etc. Para tanto, contrata construtoras para a execução destas obras, na maioria das vezes, por meio de contratos de empreitada total.

1.1. No que tange à elisão de responsabilidade solidária, pelo recolhimento de retenção de contribuições sociais previdenciárias pelos serviços contratados (inciso VI do artigo 30 da Lei nº 8.212/91), questiona-se, para as empresas contratadas sujeitas às disposições da Lei nº 12.546, de 2011, é possível a dedução de materiais e equipamentos utilizados na prestação dos serviços no cálculo da retenção, sendo aplicável o mesmo entendimento exposto na Solução de Consulta Cosit nº 23, de 2014.

Fundamentos

2. Preliminarmente, adverte-se que as soluções de consulta não convalidam informações apresentadas pelo contribuinte (cfr. Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 28), pelo que esta decisão fundamentar-se-á nos dados coligidos pelo próprio requerente na petição inicial.

3. Cinge-se a questão controvertida na possibilidade de deduções de valores correspondentes a materiais e equipamentos utilizados na prestação de serviços por empresa contratada para execução de serviços de construção civil, mediante empreitada global, sujeita às disposições da Lei nº 12.546, de 24 de dezembro de 2011, para fins de retenção facultativa das contribuições sociais previdenciárias, pela contratante dos serviços, com o fim de eximir-se da responsabilidade solidária prevista no inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

4. Ressalte-se, de início, que para a retenção obrigatória prevista no artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991, a Coordenação de Tributação - Cosit já se manifestou diversas vezes concluindo pela possibilidade de dedução de valores correspondentes a materiais e equipamentos utilizados na prestação dos serviços para as empresas sujeitas à CPRB, nos termos dos arts. 121 a 123 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, conforme se observa das Soluções de Consulta Cosit nº 23, de 22 de janeiro de 2014 e nº 35, de 26 de fevereiro de 2015.

5. Ademais, a Instrução Normativa RFB nº 1.523, de 05 de dezembro de 2014, definiu claramente tal possibilidade com a alteração procedida no §1º do artigo 9º da IN RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, que dispôs sobre a CPRB, *in verbis*:

*Art. 9º No caso de contratação de empresas para execução de serviços relacionados no Anexo I, **mediante cessão de mão de obra**, na forma **definida pelo art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991**, a empresa contratante deverá reter 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, observando-se os seguintes períodos:*

(...)

*§ 1º Serão aplicadas **à retenção de que trata o caput**, no que couber, as disposições previstas nos arts. 112 a 150 e 191 da Instrução Normativa*

RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.(Redação dada pelo Instrução Normativa RFB nº 1523, de 05 de dezembro de 2014)

6. Já, para os casos de retenção facultativa para elisão de responsabilidade solidária, não houve uma disposição expressa na norma acima transcrita, restringindo-se o art. 9º, §7º, a indicar o percentual de retenção aplicável a estes casos:

Art. 9º (...)

§ 7º No caso de retenção para fins de elisão de responsabilidade solidária, a retenção será de 11% (onze por cento) até 19 de junho de 2014 e de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) a partir de 20 de junho de 2014. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1523, de 05 de dezembro de 2014)

7. Entretanto, não se pode olvidar que a IN RFB nº 1.436, de 2013, ao tratar da retenção de contribuições previdenciárias para as empresas sujeitas à CPRB, em seu artigo 9º, **também não diferenciou** a retenção obrigatória da retenção facultativa (esta última efetuada pela contratante com a finalidade de eximir-se da responsabilidade solidária), **tratando de ambas no mesmo artigo.**

8. Não obstante, para melhor elucidação da questão, é importante observarmos as disposições sobre retenções de contribuições previdenciárias constantes na Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que tratou das normas gerais de tributação previdenciária. Vejamos:

CAPÍTULO VIII

DA RETENÇÃO

Seção I

Da Obrigação Principal da Retenção

*Art. 112. A empresa contratante de serviços prestados **mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada**, inclusive em regime de trabalho temporário, a partir da competência fevereiro de 1999, deverá reter 11% (onze por cento) **do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços** e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada, observado o disposto no art. 79 e no art. 145.*

(...)

Seção V

Da Apuração da Base de Cálculo da Retenção

Art. 121. Os valores de materiais ou de equipamentos, próprios ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, fornecidos pela contratada, discriminados no contrato e na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não integram a base de cálculo da retenção, desde que comprovados.

§ 1º O valor do material fornecido ao contratante ou o de locação de equipamento de terceiros, utilizado na execução do serviço, não poderá ser superior ao valor de aquisição ou de locação para fins de apuração da base de cálculo da retenção.

§ 2º Para os fins do § 1º, a contratada manterá em seu poder, para apresentar à fiscalização da RFB, os documentos fiscais de aquisição do material ou o contrato de locação de equipamentos, conforme o caso, relativos a material ou equipamentos cujos valores foram discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.

§ 3º Considera-se discriminação no contrato os valores nele consignados, relativos a material ou equipamentos, ou os previstos em planilha à parte, desde que esta seja parte integrante do contrato mediante cláusula nele expressa.

Art. 122. Os valores de materiais ou de equipamentos, próprios ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, cujo fornecimento esteja previsto em contrato, sem a respectiva discriminação de valores, desde que discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não integram a base de cálculo da retenção, devendo o valor desta corresponder no mínimo a:

I - 50% (cinquenta por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;

(...)

§ 1º Se a utilização de equipamento for inerente à execução dos serviços contratados, desde que haja a discriminação de valores na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, adota-se o seguinte procedimento:

I - havendo o fornecimento de equipamento e os respectivos valores constarem em contrato, aplica-se o disposto no art. 121; ou

II - não havendo discriminação de valores em contrato, independentemente da previsão contratual do fornecimento de equipamento, a base de cálculo da retenção corresponderá, no mínimo, para a prestação de serviços em geral, a 50% (cinquenta por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e, no caso da prestação de serviços na área da construção civil, aos percentuais abaixo relacionados:

a) 10% (dez por cento) para pavimentação asfáltica;

b) 15% (quinze por cento) para terraplenagem, aterro sanitário e dragagem;

c) 45% (quarenta e cinco por cento) para obras de arte (pontes ou viadutos);

d) 50% (cinquenta por cento) para drenagem; e

e) 35% (trinta e cinco por cento) para os demais serviços realizados com a utilização de equipamentos, exceto os manuais.

§ 2º Quando na mesma nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços constar a execução de mais de um dos serviços referidos nos incisos I e II do § 1º, cujos valores não constem individualmente discriminados na nota fiscal, na fatura, ou no recibo, deverá ser aplicado o percentual correspondente a cada tipo de serviço, conforme disposto em contrato, ou o percentual maior, se o contrato não permitir identificar o valor de cada serviço.

§ 3º Aplica-se aos procedimentos estabelecidos neste artigo o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 121.

Art. 123. Não existindo previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento, e o uso desse equipamento não for inerente ao serviço, mesmo havendo discriminação de valores na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a base de cálculo da retenção será o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, exceto no caso do serviço de transporte de passageiros, para o qual a base de cálculo da retenção corresponderá, no mínimo, à prevista no inciso II do art. 122. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

Parágrafo único. Na falta de discriminação de valores na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a base de cálculo da retenção será o seu valor bruto, ainda que exista previsão contratual para o fornecimento de material ou a utilização de equipamento, com ou sem discriminação de valores em contrato.

(...)

CAPÍTULO IX

DA SOLIDARIEDADE

Seção IV

Da Elisão da Responsabilidade Solidária

(...)

Art. 164. A contratante de empreitada total **poderá elidir-se da responsabilidade solidária mediante a retenção de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços contra ela emitido pela contratada,** inclusive o consórcio, a comprovação do recolhimento do valor retido, na forma prevista no Capítulo VIII do Título II, e a apresentação da documentação comprobatória do gerenciamento dos riscos ocupacionais, na forma prevista no art. 291, observado o disposto no art. 145.(g.n.)

9. Percebe-se do texto normativo acima transcrito que também não foi definida de forma expressa a possibilidade de dedução dos valores de materiais e de equipamentos para o

cálculo da retenção facultativa das contribuições sociais previdenciárias para elisão de responsabilidade solidária da contratante. Entretanto, resta claro que ambas (retenção obrigatória e facultativa) incidem sobre a mesma base de cálculo: **valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.**

9.1. Assim sendo, a administração tributária sempre entendeu possível tal dedução desde que respeitadas as mesmas condições previstas para a retenção obrigatória (previsão contratual, discriminação de valores etc.). Isto porque, **não há razões de ordem prática ou jurídica que diferenciem as situações de contratação mediante cessão de mão de obra e empreitada parcial, sujeitas à retenção obrigatória, da empreitada global, sujeita à retenção facultativa**, no que tange à possibilidade de dedução de valores de materiais e equipamentos para cálculo da retenção das contribuições sociais previdenciárias.

10. Conclui-se, portanto, que, para efeito de apuração da base de cálculo da retenção facultativa efetuada para elisão da responsabilidade solidária, prevista no inciso VI do artigo 30 da Lei nº 8.212, de 1991, admite-se a dedução de valores correspondentes a materiais e equipamentos utilizados na prestação de serviços, inclusive nos casos das empresas contratadas submeterem-se às disposições da Lei nº 12.546, de 2011, aplicando-se, no que couber, as disposições previstas nos artigos 112 a 150 e 191 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, em especial, os artigos 121 a 123, conforme prevê o §1º do art. 9º da IN RFB nº 1.436, de 2013.

Conclusão

11. Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta concluindo-se que, para efeito de apuração da base de cálculo da retenção facultativa efetuada para elisão da responsabilidade solidária, prevista no inciso VI do artigo 30 da Lei nº 8.212, de 1991, admite-se a dedução de valores correspondentes a materiais e equipamentos utilizados na prestação de serviços, inclusive nos casos das empresas contratadas submeterem-se às disposições da Lei nº 12.546, de 2011, aplicando-se, no que couber, as disposições previstas nos artigos 112 a 150 e 191 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, em especial, os artigos 121 a 123, conforme prevê o §1º do art. 9º da IN RFB nº 1.436, de 2013.

Encaminhe-se à Coordenadora da Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação – Copen.

(assinado digitalmente)

KARINA ALESSANDRA DE MATTERA GOMES
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit08

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

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. !Fim
imprevisto da fórmula

(assinado digitalmente)

Mirza Mendes Reis

Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

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