



---

## Solução de Consulta nº 94 - Cosit

**Data** 26 de janeiro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**RETENÇÃO. HIPÓTESE DE DISPENSA DE ELABORAÇÃO DE GFIP INDIVIDUALIZADA POR TOMADOR. OBRIGAÇÃO DA CONTRATANTE DE MANTER CÓPIA DA GFIP DA CONTRATADA.**

A dispensa de elaboração, pela prestadora de serviço sujeita a retenção, de GFIP individualizada por empresa tomadora, prevista no art. 135 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, não desobriga a contratante da regra constante do art. 138.

No caso de contratada dispensada da elaboração de GFIP individualizada por empresa tomadora nos termos do art. 135 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, para fins de viabilizar o cumprimento da obrigação da tomadora de manter cópia da GFIP da contratada, conforme art. 138, não existe óbice normativo a se considerar satisfeita a obrigação por meio de apresentação de cópia de sua GFIP única, preservando as informações relativas aos empregados não envolvidos na prestação do serviço contratado mediante ocultação manual dos dados sigilosos.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, arts. 120, III, §§2º e 3º; 135; e 138.

### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Não produz efeitos a consulta formulada que não descreva, completa e exatamente, a hipótese a que se refere.

**Dispositivos Legais:** IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, inciso XI.

## **Relatório**

A interessada acima identificada formula consulta a respeito de procedimentos a serem adotados pela empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra.

2. A consulta traz questionamentos ainda baseados na revogada Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 14 de julho de 2005, os quais transcrevemos a seguir:

*2.1. Se o prestador de serviço não tem a obrigação de apresentar ao tomador de serviço uma GFIP individualizada por tomador de serviço, nos termos do art. 162 da Instrução Normativa n.º 3/05 pode-se concluir que, mediante interpretação finalística, também fica dispensada, conseqüentemente, o tomador de serviço de atender ao art. 165 da Instrução Normativa em referência, pois, afinal, não havendo obrigação de elaboração da GFIP pela contratada não há que se exigir do contratante a respectiva cópia?*

*2.2. Caso seja negativa a resposta à questão 2.1, e seja entendido que o tomador do serviço deve manter em seu arquivo cópia da GFIP única apresentada pelo prestador de serviço, se o prestador de serviço apresentar ao tomador de serviço sua GFIP única, preservando as informações relativas aos empregados não envolvidos na prestação do serviço contratado, mediante ocultação manual destes dados sigilosos, tal apresentação é suficiente para o atendimento pelo tomador do serviço da regra contida no art. 165 da IN n.º 03/2005?*

*2.3. Na hipótese de sub-contratação de mão de obra para prestação do serviço, diretamente pelos sócios da pessoa jurídica sub-contratada, fica o prestador de serviço, ora subcontratante, dispensado de reter a contribuição devida sobre a remuneração paga, e, por conseguinte, dispensado de apresentar GFIP, aplicando-se o disposto no inciso III do art. 148, da IN n.º 03/2005?*

*2.4. Caso seja negativa a resposta à questão 2.3, deve ser apresentada GFIP negativa, com a expressão "sem movimento", ou esta somente é cabível quando a empresa estiver com suas atividades paralisadas?*

*2.5. Caso seja positiva a resposta à questão 2.3, mas seja entendido que o tomador de serviço deve manter documento que comprove os fatos acima, a entrega de documentação que ateste que o serviço foi efetivamente prestado pelo sócio da pessoa jurídica terceirizada é bastante para resguardar o tomador do serviço ante a fiscalização?*

3. Os dispositivos da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03/2005 foram materialmente reproduzidos pela Instrução Normativa RFB n.º 971, de 24 de novembro de 2009, de forma que tanto as questões como as respostas não se veem prejudicadas pela mudança na legislação de regência.

## **Fundamentos**

4. Importa destacar que o processo de consulta, regido pelos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

5. Ressalta-se que o instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica no artigo 1.º da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013 (que trata do processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira dos tributos sob administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil), o que implica dizer, compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente (artigo 28 da mencionada IN), mormente, se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados.

6. No presente caso, observa-se que a consulente realiza prestação de serviço sujeita à retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal, fatura, ou recibo de prestação de serviço. Suas dúvidas recaem sobre as obrigações acessórias relativas à GFIP, tanto da contratada, quanto da contratante.

7. Os arts. 135 e 138 da IN RFB nº 971/2009, à semelhança do que dispunham os arts. 162 e 165, respectivamente, da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 2005, mencionados pela consulente, assim preceituam:

*Art. 135. A empresa contratada fica dispensada de elaborar folha de pagamento e GFIP com informações distintas por estabelecimento ou obra de construção civil em que realizar tarefa ou prestar serviços, quando, comprovadamente, utilizar os mesmos segurados para atender a várias empresas contratantes, alternadamente, no mesmo período, inviabilizando a individualização da remuneração desses segurados por tarefa ou por serviço contratado.*

*Parágrafo único. São considerados serviços prestados alternadamente, aqueles em que a tarefa ou o serviço contratado seja executado por trabalhador ou equipe de trabalho em vários estabelecimentos ou várias obras de uma mesma contratante ou de vários contratantes, por etapas, numa mesma competência, e que envolvam os serviços que não compõem o Custo Unitário Básico (CUB), relacionados no Anexo VIII.*

*Art. 138. A empresa contratante fica obrigada a manter em arquivo, por empresa contratada, em ordem cronológica, à disposição da RFB, até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram, as correspondentes notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços, cópia das GFIP e, se for o caso, dos documentos relacionados no § 2º do art. 127.*

8. A primeira questão apresentada pela consulente reside na interpretação que deve ser dada ao art. 138, quanto à necessidade de manter cópia da GFIP da empresa contratada, no caso de prestadora de serviço que se encontre na situação prevista no art. 135, ou seja, de dispensa de elaboração de GFIP por contratante.

9. Entende a consulente que a dispensa concedida pela norma à contratada leva à automática dispensa da obrigação da contratante de manter em seus arquivos sua cópia da GFIP. Ocorre que a dispensa de obrigação a uma das partes da relação negocial não se estende a outro sujeito passivo de obrigação acessória. A IN apenas dispensou, no caso específico delineado pelo dispositivo (cujos requisitos pressupõem a inviabilidade da individualização da remuneração dos segurados por tarefa ou por serviço contratado), a elaboração, pela prestadora de serviço, de GFIP por empresa tomadora, exceção à regra geral prevista no art. 134, II. Sem adentrar no mérito sobre se de fato a contratada se enquadra no caso de dispensa previsto pelo art. 135, o que depende de análise fática e casual e foge, portanto, do escopo do processo de consulta, é possível afirmar que a norma não previu tal hipótese como situação também de exceção à regra prevista pelo art. 138 para a empresa tomadora. E, por princípio de hermenêutica jurídica, devem-se interpretar restritivamente os casos de exceção. Nessa linha, a resposta ao primeiro questionamento é negativa.

10. Em decorrência disso, é pertinente a dúvida sobre como coadunar os dois dispositivos, um dispensando a contratada de elaborar GFIP individualizada por tomador e outro obrigando o contratante a manter cópia da GFIP da contratada que relacione os segurados envolvidos na contratação. Pertinente se levadas em consideração as regras de sigilo de informações sobre terceiros não envolvidos no contrato e que necessariamente constarão da GFIP única elaborada pela prestadora de serviço desobrigada, pela norma, da elaboração individualizada por tomador. A solução proposta pela consulente no sentido de “o prestador de serviço apresentar ao tomador de serviço sua GFIP única, preservando as informações

*relativas aos empregados não envolvidos na prestação do serviço contratado, mediante oclusão manual destes dados sigilosos” não encontra óbice normativo. Portanto, nada impede que seja o meio usado para dar cumprimento à obrigação da contratante de manter cópia da GFIP da contratada no caso de prestadora de serviço que não precisa elaborar GFIP individualizada em razão do art. 135.*

11. Quanto às demais questões, relativas à subcontratação de empresa que presta serviço por meio de seus sócios, deve-se atentar para o inciso III, §§ 2º e 3º do art. 120 da IN RFB nº 971/2009 (correspondentes ao art. 148, III, §§2º e 3º da IN MPS/SRP nº 3/2005):

*Art. 120. A contratante fica dispensada de efetuar a retenção, e a contratada, de registrar o destaque da retenção na nota fiscal, na fatura ou no recibo, quando:*

*(...)*

*III - a contratação envolver somente serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada por legislação federal, ou serviços de treinamento e ensino definidos no inciso X do art. 118, desde que prestados pessoalmente pelos sócios, sem o concurso de empregados ou de outros contribuintes individuais.*

*(...)*

*§ 2º Para comprovação dos requisitos previstos no inciso III do caput, a contratada apresentará à tomadora declaração assinada por seu representante legal, sob as penas da lei, de que o serviço foi prestado por sócio da empresa, no exercício de profissão regulamentada, ou, se for o caso, por profissional da área de treinamento e ensino, e sem o concurso de empregados ou contribuintes individuais, ou consignará o fato na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.*

*§ 3º Para fins do disposto no inciso III do caput, são serviços profissionais regulamentados pela legislação federal, dentre outros, os prestados por administradores, advogados, aeronautas, aeroviários, agenciadores de propaganda, agrônomos, arquitetos, arquivistas, assistentes sociais, atuários, auxiliares de laboratório, bibliotecários, biólogos, biomédicos, cirurgiões dentistas, contabilistas, economistas domésticos, economistas, enfermeiros, engenheiros, estatísticos, farmacêuticos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, geógrafos, geólogos, guias de turismo, jornalistas profissionais, leiloeiros rurais, leiloeiros, massagistas, médicos, meteorologistas, nutricionistas, psicólogos, publicitários, químicos, radialistas, secretárias, taquígrafos, técnicos de arquivos, técnicos em biblioteconomia, técnicos em radiologia e tecnólogos.*

12. Vê-se que a dispensa de retenção apenas ocorre se preenchidos os requisitos estritos previstos no inciso III, complementado pelo §3º ao detalhar as profissões regulamentadas, devendo tais requisitos ser comprovados por meio de declaração ou consignação na fatura ou recibo de prestação de serviço, conforme mencionado pelo §2º.

13. A consultante, no item 2.3, questiona: “Na hipótese de sub-contratação de mão de obra para prestação do serviço, diretamente pelos sócios da pessoa jurídica sub-contratada, fica o prestador de serviço, ora subcontratante, dispensado de reter a contribuição devida sobre a remuneração paga, e, por conseguinte, dispensado de apresentar GFIP, aplicando-se o disposto no inciso III do art. 148, da IN nº 03/2005?”

14. Aqui, repita-se, não cabe análise dos fatos concretos do caso para fins de enquadramento na norma. Conforme já dito, o instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação da legislação. Portanto, não é possível afirmar se essa subcontratação se enquadra no caso do inciso III do art. 120.

15. Por outro lado, pressupondo-se a hipótese como submetida, resta a dúvida sobre se, em razão disso, a subcontratante (consultante) estaria dispensada de apresentar GFIP. Não se

detalha, contudo, onexo causal entre a subsunção à hipótese do art. 120, III e eventual dispensa da subcontratante em apresentar GFIP para fins de embasar essa dúvida e sua solução.

16. Diante disso, não é possível apresentar resposta ao item 2.3, o que prejudica as questões subsequentes, devendo-se, em tais pontos, declarar ineficaz a consulta, nos termos do art. 18, XI da Instrução Normativa n.º 1.396/2013.

## Conclusão

17. À vista do exposto, conclui-se que:

- A dispensa de elaboração, pela prestadora de serviço sujeito a retenção, de GFIP individualizada por empresa tomadora, prevista no art. 135 da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, não desobriga a contratante da regra constante do art. 138; e

- No caso de contratada dispensada da elaboração de GFIP individualizada por empresa tomadora nos termos do art. 135 da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, para fins de viabilizar o cumprimento da obrigação da tomadora de manter cópia da GFIP da contratada, conforme art. 138, não existe óbice normativo a se considerar satisfeita a obrigação por meio de apresentação de cópia de sua GFIP única, preservando as informações relativas aos empregados não envolvidos na prestação do serviço contratado mediante ocultação manual dos dados sigilosos.

Assinado digitalmente  
RACHEL DE LIMA FALCÃO RUNG  
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente  
CARMEM DA SILVA ARAÚJO  
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Ditri

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

Assinado digitalmente  
MIRZA MENDES REIS  
Auditora- Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

## Ordem de Intimação

16. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

*assinado digitalmente*  
CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS SILVA  
Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta