



Solução de Consulta nº 118 - Cosit

Data 7 de fevereiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

RETENÇÃO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA OU EMPREITADA. DEDUÇÃO DO VALOR DE MATERIAIS. PERCENTUAL MÍNIMO DA BASE DE CÁLCULO. SERVIÇO DE LIMPEZA E COPA.

Havendo a previsão do fornecimento de material e a discriminação de seu valor no contrato de prestação de serviço, e o destaque na nota fiscal, ele poderá ser deduzido para efeito da base de cálculo da retenção.

Na hipótese de previsão de fornecimento de material **sem a discriminação dos valores no contrato**, os valores destacados na nota fiscal, sempre pelo valor da aquisição, poderão ser deduzidos, observado o percentual mínimo da base de cálculo da retenção para cada tipo serviço, conforme art. 122 da IN RFB nº 971, de 2009.

Quando a nota fiscal se referir a mais de um serviço, sem a discriminação do valor de cada um deles, deve ser aplicado o percentual mínimo do valor correspondente a cada tipo de serviço, conforme disposto em contrato, observado o percentual mínimo maior entre os fixados para cada serviço, se o contrato não permitir identificar o valor de cada um deles, sem prejuízo do destaque do valor total do material passível de dedução.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 31; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 2009, art. 219, §§ 7º e 8º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art.121 e incisos I e III e § 2º do art. 122.

Relatório

A consultante relata apenas a existência de um contrato com uma prefeitura “que tem como objeto a prestação de serviço de limpeza e coperagem, não especificando o valor de cada serviço”, informa que o valor maior corresponde ao serviço de limpeza, razão pela qual entende que a **retenção da contribuição previdenciária** deve ser feita de acordo com as

disposições do inciso III e §2º do art. 122 da IN RFB nº 971, de 2009, que estabelecem percentuais mínimos do valor da nota fiscal para efeito da base de cálculo da retenção.

2. O questionamento apresentado é, se na situação relatada, são aplicáveis os dispositivos mencionados.

Fundamentos

3. O art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e o art. 219 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, conforme explicitado no inciso I do art. 117, e inciso VI, do art. 118 da IN RFB nº 971, de 2009, dispõem sobre a retenção de contribuição previdenciária em relação ao serviço de limpeza contratado mediante cessão de mão de obra ou empreitada, e o serviço de copa contratado mediante cessão de mão de obra.

4. Observa-se que a consulta foi formulada em termos exíguos, sem apresentar dúvidas a respeito da caracterização da cessão de mão de obra ou empreitada na prestação do serviço, tão pouco sobre o cabimento da medida de retenção.

5. Tendo em conta os dispositivos mencionados na consulta, deduz-se que a dúvida está relacionada à apuração da base de cálculo para efeito da retenção da contribuição previdenciária quando há fornecimento de material ou equipamento cujos valores podem ser destacados na nota fiscal de prestação de serviço e excluídos do valor da nota fiscal para efeito de retenção, conforme o RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999:

Art. 219...

[...]

*§ 7º Na contratação de serviços em que a contratada se obriga a fornecer material ou dispor de equipamentos, fica facultada ao contratado a discriminação, na nota fiscal, fatura ou recibo, do **valor correspondente ao material ou equipamentos, que será excluído da retenção**, desde que contratualmente previsto e devidamente comprovado.*

§ 8º Cabe ao Instituto Nacional do Seguro Social normatizar a forma de apuração e o limite mínimo do valor do serviço contido no total da nota fiscal, fatura ou recibo, quando, na hipótese do parágrafo anterior, não houver previsão contratual dos valores correspondentes a material ou a equipamentos

6. Quanto à prestação de serviço com fornecimento de material, a regra geral é que os materiais, pelo seu valor de aquisição, **previstos e discriminados no contrato** de prestação do serviço e na nota fiscal, não integram a base de cálculo da retenção, atendidas as condições do art.121 da IN RFB nº 971, de 2009.

7. Na hipótese do contrato de prestação de serviço prever o fornecimento de material sem discriminar seu valor e, desde que este valor esteja discriminado na nota fiscal, o valor do material não integra a base de cálculo da retenção, porém esta não poderá ser inferior a 65% do valor da nota fiscal, se referir a serviço de limpeza hospitalar, 80% se referir a demais serviços de limpeza, e 50% nos demais tipos de serviços, como copa, conforme os incisos I e III do art.122 da IN RFB nº 971, de 2009:

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;

[...]

*III - 65% (sessenta e cinco por cento) quando se referir a **limpeza hospitalar**, e 80% (oitenta por cento) quando se referir aos **demais tipos de limpeza**, do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.*

8. Assim, havendo a discriminação do valor relativo a cada serviço na nota fiscal, além do valor do material, não há dúvidas, o percentual mínimo da base de cálculo da retenção é o percentual correspondente a cada serviço, de copa 50% da nota fiscal, e de limpeza 65% ou 80%, conforme o caso, de acordo com os incisos I e III, art.122 da IN RFB nº 971, de 2009.

9. Ocorre que na consulta mencionou-se um **contrato** para a prestação de mais de um tipo de serviço, qual seja, de limpeza e de copa, informando apenas que o valor maior corresponde ao serviço de limpeza, sem especificação do valor de cada serviço, e sem informar se, pelo menos na **nota fiscal**, há discriminação entre o valor dos dois serviços.

10. Quanto a este ponto, no que diz respeito ao fornecimento de equipamentos, a IN RFB nº 971, de 2009, assim estabelece:

Art. 122...

[...]

*§ 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.*

11. Verifica-se que o §2º do art. 122, apresenta uma solução quanto aos percentuais mínimos da base de retenção, quando há a prestação de **mais de um serviço**, e o valor de cada um dos serviços não é individualmente discriminado na nota fiscal, mas podem ser verificados no contrato, determinando ainda que, na hipótese de o contrato não permitir identificar o valor

de cada serviço, deve ser aplicado o **percentual maior** de base cálculo de retenção entre aqueles fixados para os diversos serviços, tratando-se de prestação de serviço com fornecimento de **equipamentos**, uma vez que se refere apenas aos incisos I e II do §1º do art. 122.

12. Todavia, a legislação não explicita uma solução semelhante, tratando-se de fornecimento de **materiais**, na situação em que não há discriminação na nota fiscal do valor de cada serviço, como de copa e de limpeza, que têm percentuais mínimos diversos, sendo este, ao que tudo indica, o ponto de questionamento da consulente.

13. Não obstante a constatação de que o § 2º do art. 122 da IN RFB nº 971, de 2009, não estendeu seu alcance ao fornecimento de material, havendo previsão contratual de fornecimento de material na prestação de serviço de copa e limpeza, sem a discriminação do valor deste material no contrato, e sem que haja a possibilidade de se identificar o valor de cada serviço no contrato, mas havendo destaque do valor do material utilizado na nota fiscal, sem haver discriminação do valor de cada um dos serviços prestados na nota fiscal, o valor do material não integra a base de cálculo da retenção, mas essa base não poderá ser inferior ao percentual maior, ou seja, àquele relativo ao serviço de limpeza, qual seja, a 65% do valor da nota fiscal, se referir a serviço de limpeza hospitalar, e 80% se referir a demais tipos de limpeza, conforme o inciso III do caput do art. 122 da IN RFB nº 971, de 2009, já que em relação ao serviço de copa, este caracterizaria simplesmente como serviço, cujo percentual é de 50%, conforme o inciso I do caput deste artigo.

14. De qualquer forma, o contribuinte tem a faculdade de providenciar a discriminação do valor de cada um dos serviços, de copa e de limpeza, na nota fiscal para efeito de aplicação do percentual mínimo de base de cálculo da retenção, correspondente a cada um dos serviços, para não ter que se sujeitar ao percentual mínimo maior. Além disso, a retenção constitui apenas um adiantamento de recolhimento de contribuição que pode ser compensado ou ser objeto de restituição, não havendo, assim prejuízo para o contribuinte.

15. Deve-se atentar, no entanto, que não se admite que seja simplesmente aplicado determinado percentual mínimo para efeito de apuração da base de cálculo da retenção. O percentual se refere a um mínimo aceito, conforme a legislação pertinente, para efeito de determinação da base de cálculo, quando o valor do material não está discriminado no contrato. Isto porque o valor do material a ser destacado na nota fiscal e deduzido do valor total da nota, para efeito de retenção, em qualquer hipótese, é limitado àquele correspondente à sua aquisição, e deve ser comprovado, conforme os §§ 1º e 2º do art. 121, da IN 971:

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.

16. Resumidamente, temos que:

- a) Quando o fornecimento do material não estiver previsto no contrato de prestação de serviço, nenhum valor de material poderá ser destacado na nota fiscal, para efeito de sua exclusão da base de cálculo da retenção (§7º do art.219 do RPS);
- b) Quando o fornecimento do material estiver previsto no contrato e também seu valor estiver discriminado no contrato, este pode ser destacado na nota fiscal, pelo valor de aquisição, desde que comprovado, e excluído do valor da nota para efeito da base de cálculo da retenção (art.121 da IN 971);
- c) Quando o fornecimento do material estiver previsto no contrato, mas seu valor não estiver discriminado no contrato, este pode ser destacado na nota fiscal, pelo valor de aquisição, se comprovado, e excluído do valor da nota para efeito da base de cálculo da retenção, mas, neste caso, a base de cálculo da retenção deverá corresponder, no mínimo, aos percentuais correspondente a cada serviço (art. 122 da IN 971)
- d) Neste último caso, havendo a prestação de mais de um serviço, além do destaque do valor dos materiais, deve ser discriminado o valor de cada serviço na nota fiscal, para efeito do percentual mínimo de base de cálculo de retenção de cada serviço. Não havendo a discriminação do valor de cada serviço, e na impossibilidade de identifica-lo no contrato, resta a observância do percentual mínimo maior, tal como ocorre, na mesma situação, quanto ao fornecimento de equipamento, conforme disciplinado no §2º do art. 122 da IN.

Conclusão

17. Ante o exposto, conclui-se que:

17.1. Na situação em que a nota fiscal se referir a mais de um serviço, sem a discriminação do valor de cada um deles, deve ser observado o percentual mínimo maior entre os fixados na legislação para cada serviço, para efeito da base de cálculo da retenção, sem prejuízo do destaque do valor do material, sempre pelo seu valor de aquisição que deve ser comprovado, para efeito da dedução, desde que o fornecimento do material esteja previsto no contrato, conforme explicitado nos incisos I e III, art. 122 da IN 971.

Assinado digitalmente

ADELÁDIA VIEIRA LOPES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação - Copen.

Assinado digitalmente

CARMEM DA SILVA ARAÚJO
Auditor-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

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

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit