



Solução de Consulta nº 253 - Cosit

Data 26 de maio de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

RETENÇÃO. BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS. MATERIAIS E EQUIPAMENTOS.

Para a exclusão dos valores de materiais ou de equipamentos (exceto os manuais) fornecidos pela contratada da base de cálculo da retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, é condição necessária, mas não suficiente, que tais valores estejam discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não sendo eventual omissão suprida pela utilização de documento diverso.

Sem a discriminação dos valores dos materiais ou de equipamentos fornecidos pela contratada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a base de cálculo da retenção previdenciária será o seu valor bruto.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 31, caput; RPS, de 1999, art. 219, caput, e § 7º; IN RFB nº 971, de 2009, arts. 121 a 123.

Relatório

A interessada, acima identificada, dirige-se a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta acerca da interpretação e aplicação das normas relativas às Contribuições Sociais Previdenciárias.

2. Relata que determinada empresa foi contratada para prestar “serviços de sinalização vertical e horizontal e semafórica” e não discriminou em nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços os valores de materiais e equipamentos utilizados. Alega que tais valores constariam do “Documento de Medição de Serviços” emitido pela contratada (fl. 02), e indaga se é possível a utilização de tal documento para excluir da base de cálculo da retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, os valores destes materiais e equipamentos.

3. É o breve relatório.

Fundamentos

4. A consulente indaga se é exaustiva ou exemplificativa a relação de documentos que podem ser utilizados para excluir os valores de materiais ou de equipamentos (exceto os manuais) fornecidos pela contratada da base de cálculo da retenção previdenciária, relação esta prevista nos arts. 121 e ss. da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 (a saber, nota fiscal, fatura e recibo de prestação de serviços).

5. A retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, está regulamentada pelos arts. 219 e ss. do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999. Observe-se que a exclusão do valor correspondente ao material ou equipamentos da base de cálculo da retenção é uma **faculdade** do contratado (sem destaques no original):

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216.

(...)

*§ 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.***

6. Por sua vez, os arts. 121 e ss. da IN RFB nº 971, de 2009, detalham a apuração da base de cálculo da retenção (sem destaques no original):

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;

II - 30% (trinta por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços para os serviços de transporte de passageiros, cujas despesas de combustível e de manutenção dos veículos corram por conta da contratada;

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.

§ 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:

(...)

§ 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.*

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.

7. Como se verifica, não há qualquer indicação de que a lista de documentos prevista nos arts. 121 e ss. da IN RFB nº 971, de 2009 (nota fiscal, fatura e recibo de prestação de serviços) seja meramente exemplificativa. Ao contrário: além desta IN limitar-se a reproduzir, sem nenhum acréscimo ou observação, a relação constante do art. 219 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, é possível verificar que a citada IN, em dispositivos diversos, alerta quando as hipóteses por ela previstas não são exaustivas. Para tanto, utiliza-se das expressões “dentre outros(as)”, “tais como”, e assemelhadas, como se constata da leitura dos arts. 5º, 10, 59, 118, 119, 165, e 167, por exemplo (o que não ocorreu nos artigos em análise).

8. Superada esta questão, da leitura dos dispositivos transcritos é possível concluir que:

- a) Para a exclusão dos valores de materiais ou de equipamentos (exceto os manuais) fornecidos pela contratada da base de cálculo da retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, é condição necessária, **mas não suficiente**, que tais valores estejam discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não sendo eventual omissão suprida pela utilização de documento diverso, tal como o “Documento de Medição de Serviços”.
- b) **Sem a discriminação dos valores dos materiais ou de equipamentos fornecidos pela contratada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a base de cálculo da retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, será o seu valor bruto.**

9 Assim, se não há discriminação de valores de materiais ou de equipamentos na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a base de cálculo da retenção será necessariamente o seu valor bruto, ainda que esta discriminação conste de documento diverso.

10. Cabe, entretanto, uma observação sobre o caso concreto apresentado pela interessada. No “Documento de Medição de Serviços” (fls. 07 a 09) não há discriminação de valores de materiais ou de equipamentos nos três únicos itens que apresentam valores totais diferentes de zero (a saber, itens 1.1, 2.9 e 2.11). Sendo assim, não obstante a consulta ser eficaz, não produz efeitos jurídicos de proteção ao contribuinte em relação ao documento mencionado, em razão do descumprimento de uma exigência que não foi questionada pela consulente: a necessidade de discriminação dos valores dos materiais e equipamentos fornecidos pela contratada.

11. Finalmente, registre-se que não foi analisado se a empresa contratada está ou não alcançada pela contribuição previdenciária patronal de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011 (CPRB), devida em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o que poderia, em tese, alterar o percentual de retenção no caso concreto.

Conclusão

12. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que:
- a) Para a exclusão dos valores de materiais ou de equipamentos (exceto os manuais) fornecidos pela contratada da base de cálculo da retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, é condição necessária, mas não suficiente, que tais valores estejam discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não sendo eventual omissão suprida pela utilização de documento diverso.
 - b) Sem a discriminação dos valores dos materiais ou de equipamentos fornecidos pela contratada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a base de cálculo da retenção previdenciária será o seu valor bruto.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
JOÃO ALBERTO SALES JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

Assinado digitalmente
MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Disit - 9ª RF

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

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

Ordem de Intimação

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

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit