



Solução de Consulta nº 410 - Cosit

Data 5 de setembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

RETENÇÃO NA FONTE. LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS

Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela locação de equipamentos, ainda que com fornecimento incidental de operador, para utilização em obras de construção civil, 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 pelos serviços nele listados.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 30 e 31; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

RETENÇÃO NA FONTE. LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS

Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela locação de equipamentos, ainda que com fornecimento incidental de operador, para utilização em obras de construção civil, não é devida a retenção da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - 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 pelos serviços nele listados.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 30 e 31 e Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

RETENÇÃO NA FONTE. LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS

Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela locação de equipamentos, ainda que com fornecimento incidental de operador, para utilização em obras de construção civil, não é devida a retenção da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - 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 pelos serviços nele listados.

Dispositivos Legais: Lei n.º 10.833, de 2003, arts. 30 e 31 e Instrução Normativa SRF n.º 459, de 2004, art. 1.º.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

RETENÇÃO NA FONTE. SERVIÇOS CARACTERIZADAMENTE DE NATUREZA PROFISSIONAL - LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS.

Sobre os pagamentos ou créditos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela locação de equipamentos para utilização em obras de construção civil, não é devida a retenção do IRPJ de que trata o art. 647 do Decreto n.º 3.000, de 1999, ainda que o contrato preveja que a operação do equipamento seja feita por um funcionário da locadora, uma vez que submete à retenção apenas aqueles pagamentos ou créditos pelos serviços nele listados.

Dispositivos Legais: Decreto n.º 3.000, de 1999, art. 647; Parecer Normativo (PN) CST n.º 8, de 1986, itens 17 a 21

Relatório

A Consulente, sociedade empresária de responsabilidade limitada, formula consulta nos moldes da IN RFB n.º 1.396, de 2013, acerca da retenção na fonte, de tributos e contribuições, das pessoas jurídicas prestadoras de serviços de locação de equipamentos com ou sem fornecimento de profissional para operação dos equipamentos. Relata e indaga nos exatos termos:

I – DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO.

De acordo com o nosso objetivo social, a nossa atividade preponderante é de prestação de serviços de locação de máquinas (Guindastes e/ou elevadores), para obras de construção civil, podendo ser ou não com operação (operador fornecido por nós), temos a seguinte situação;

- Alguns clientes para quais estamos prestando serviços de locação de guindastes com operação, estão retendo impostos, alegando que nossa prestação de serviços se enquadra na lei 10.833/2003 e no art. 647 do RIR/90.

Nas leis citadas acima, existem citações de atividades que devem sofrer retenções de impostos, dentre elas, a locação de mão de obra, e da prestação de serviços de profissão regulamentada, que não é o caso dos nossos operadores.

Também não faz parte da nossa atividade locarmos mão de obra, e sim, prestarmos serviços de locação de equipamentos com operação, assim sendo:

II – FUNDAMENTAÇÃO LEGAL: Lei 10.833/2003, e a lei do RIR/99, art. 647.

III - Questionamentos:

Nas leis citadas acima, existem citações de atividades que devem sofrer retenções de impostos, dentre elas, a locação de mão de obra, e de prestação de serviços de profissão regulamentada, que não é o caso dos nossos operadores. Também não faz parte da nossa atividade locarmos mão de obra, e sim, prestamos serviços de locação de equipamentos com operação, assim sendo:

1) Prestação de serviços de locação de máquinas com operação, tem fundamentação legal nas leis informadas no item II (fundamentação legal), para que nossos clientes tenham direito de reterem os impostos de nossas faturas?

2) Caso haja base legal nestas duas leis para sofrermos tais retenções, como seriam feitas? Sobre o total da nota fiscal ou sobre o valor da mão de obra?

3) Sofreríamos retenções com base nas duas leis citadas no item II (fundamentação legal)?

Fundamentos

2 A presente consulta preenche os requisitos estabelecidos pela Instrução Normativa – IN RFB – nº 1.396, de 2013 e merece seguimento.

3 A Consulente indaga sobre retenções na fonte das contribuições conforme previsto no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003 - Pis/Pasep, Cofins e CSLL - e a retenção do Imposto de Renda, prevista no art. 647 do RIR/99.

4 Partindo-se da premissa que os fatos narrados pela Consulente condizem com a realidade fática, não estão suas atividades, de locação de equipamentos, sujeitas às retenções na fonte dos tributos e contribuições em comento, conforme se verá a seguir.

5 O art. 30 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, diz 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.

6 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;

III - de segurança e/ou vigilância os serviços que tenham por finalidade a garantia da integridade física de pessoas ou a

preservação de valores e de bens patrimoniais, inclusive escolta de veículos de transporte de pessoas ou cargas;

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.

7 A Lei Complementar nº 116, de 2003, que dispõe sobre o ISS - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza -, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, listou os serviços sujeitos à incidência do ISS. No item 3.01 constava “locação de bens móveis”. Entretanto, o Presidente da República vetou este item da lista de serviços sob a justificativa de que o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário 116.121/SP, julgara inconstitucional a cobrança do ISS relativamente àquela atividade (cf. Mensagem nº 362, de 2003, que acompanha o texto legal vetado).

8 Nesse sentido, não listada expressamente a locação de bens no art. 1º, caput e § 2º, da IN SRF nº 459, de 2004, e dada a natureza jurídica distinta entre serviços e locação, evidenciada pelo veto do Presidente ao item 3.01 da LC nº 116, de 2003, e decisões do STF, conclui-se que a “locação de equipamentos” não está sujeita à retenção das contribuições sociais de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004 - Pis/Pasep, Cofins e CSLL -, por não se enquadrar legalmente no conceito de prestação de serviços.

9 Uma vez dirimidas as dúvidas sobre a obrigatoriedade da retenção na fonte das contribuições – Pis/Pasep, Cofins e CSLL, analisemos a obrigatoriedade da retenção do Imposto de Renda na Fonte sobre as atividades desenvolvidas pela Consulente. O Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99 disciplina a retenção do Imposto de Renda na fonte sobre as atividades ou serviços que menciona:

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).

§ 1º Compreendem-se nas disposições deste artigo os serviços a seguir indicados:

1. administração de bens ou negócios em geral (exceto consórcios ou fundos mútuos para aquisição de bens);

2. advocacia;

3. análise clínica laboratorial;

-
4. *análises técnicas;*
 5. *arquitetura;*
 6. *assessoria e consultoria técnica (exceto o serviço de assistência técnica prestado a terceiros e concernente a ramo de indústria ou comércio explorado pelo prestador do serviço);*
 7. *assistência social;*
 8. *auditoria;*
 9. *avaliação e perícia;*
 10. *biologia e biomedicina;*
 11. *cálculo em geral;*
 12. *consultoria;*
 13. *contabilidade;*
 14. *desenho técnico;*
 15. *economia;*
 16. *elaboração de projetos;*
 17. *engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas);*
 18. *ensino e treinamento;*
 19. *estatística;*
 20. *fisioterapia;*
 21. *fonoaudiologia;*
 22. *geologia;*
 23. *leilão;*
 24. *medicina (exceto a prestada por ambulatório, banco de sangue, casa de saúde, casa de recuperação ou repouso sob orientação médica, hospital e pronto-socorro);*
 25. *nutricionismo e dietética;*
 26. *odontologia;*
 27. *organização de feiras de amostras, congressos, seminários, simpósios e congêneres;*
 28. *pesquisa em geral;*

29. planejamento;
 30. programação;
 31. prótese;
 32. psicologia e psicanálise;
 33. química;
 34. radiologia e radioterapia;
 35. relações públicas;
 36. serviço de despachante;
 37. terapêutica ocupacional;
 38. tradução ou interpretação comercial;
 39. urbanismo;
 40. veterinária.
- (Grifou-se).

10 A Consulente informa que, ao locar guindastes e/ou elevadores para obras de construção civil, fornecerá, a critério da locatária, os operadores de seu quadro funcional para operar as máquinas.

11 Auxiliando na tarefa de interpretar a essência daquilo a que a legislação se refere como “serviços caracterizadamente de natureza profissional”, a RFB, por intermédio da antiga Coordenação do Sistema de Tributação, emitiu o Parecer Normativo (PN) CST nº 8, de 17 de abril de 1986 (publicado no Diário Oficial da União em 22/04/1986). Este Parecer visou a aclarar o alcance da expressão, motivo pelo qual reproduz-se abaixo trechos relevantes a esta consulta:

“Trata-se de analisar o alcance das disposições do artigo 52 da Lei nº 7.450, de 23 dezembro de 1985, regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 23, de 21 de janeiro de 1986, que deram novo disciplinamento legal à incidência do imposto de renda na fonte sobre remunerações auferidas por pessoas jurídicas pela prestação, a outras pessoas jurídicas, de serviço de natureza profissional.

(...)

11. É importante assinalar o objetivo da lei ao utilizar a expressão serviços caracterizadamente de natureza profissional; dentro desse comando legal está implícita a pretensão do legislador de submeter à incidência do imposto de renda na fonte as remunerações auferidas por serviços que, por sua natureza, se revelem inerentes ao exercício de quaisquer profissões, sendo irrelevante, na forma do novo

disciplinamento legal, que se trate de profissão regulamentada por lei ou não.

12. O mesmo objetivo orientou a elaboração da Instrução Normativa nº 23/86. As atividades listadas nesse ato, cujo desempenho ensejam a ocorrência do fato gerador da incidência sob exame, devem ser entendidas na acepção de serviços profissionais que poderiam ser prestados individualmente, mas que, por conveniência empresarial, são executados mediante interveniência de sociedades civis ou mercantis.

(...)

15. As singularidades próprias do desempenho de algumas atividades econômicas requerem sejam estudadas situações que lhes são peculiares.

16. Todavia, é importante transparecer o objetivo genérico, em relação às atividades listadas no ato normativo citado, de que a hipótese de incidência sob exame somente ocorre relativamente aos serviços isoladamente prestados na área das profissões arroladas. Assim, não será exigida a retenção do imposto quando o serviço contratado englobar, cumulativamente, várias etapas indissociáveis dentro do objetivo pactuado, como é o caso, por exemplo, de um único contrato que seqüencialmente, abranja estudos preliminares, elaboração de projeto, execução e acompanhamento do trabalho.”

12 Conforme se observa, não consta na lista da Instrução Normativa SRF nº 23, de 1986, nem na lista do RIR/99, que são iguais, como “serviço caracterizadamente de natureza profissional” aquele praticado por operadores de máquinas, guindastes ou elevadores, portanto, os pagamentos efetuados a esse título não estão obrigados à retenção do imposto de renda na fonte de que trata o art. 647 do RIR/99.

13 Convém ressaltar ainda que o fato de haver oferecimento de operador das máquinas, juntamente com a locação destas, não configura locação de mão de obra. Nos moldes narrados pela consultante, o contrato é pactuado para remunerar a atividade de locação de equipamentos tendo a oferta de operador um caráter acidental, acessório ao contrato.

Conclusão

14 Face ao exposto, soluciona-se a presente consulta concluindo-se que:

14.1 Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela locação de equipamentos, ainda que com fornecimento incidental de operador, para utilização em obras de

construção civil, não é devida a retenção da contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e 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 pelos serviços nele listados.

14.2 Sobre os pagamentos ou créditos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela locações de equipamentos para utilização em obras de construção civil, não é devida a retenção do IRPJ de que trata o art. 647 do Decreto nº 3.000, de 1999, ainda que o contrato preveja que a operação do equipamento seja feita por um funcionário da locadora, uma vez que submete à retenção apenas aqueles pagamentos ou créditos pelos serviços nele listados.

À consideração Superior

assinado digitalmente

CARLOS ALBERTO DE OLIVEIRA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – Matr. 68.236

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operação Financeira – Cotir.

assinado digitalmente

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI

Auditor Fiscal da RFB – Chefe da DISIT – 9ª RF

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

assinado Digitalmente

CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora-Geral da Cotir.

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 à consulente.

assinado Digitalmente

CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora-Geral da Cosit Substituta

assinado Digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit