



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 2

Solução de Consulta nº 658 - Cosit

Data 27 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições para a Previdência Social.

Ementa: A empresa prestadora de serviços é obrigada a fazer o destaque, na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, do valor da retenção da contribuição previdenciária. E a tomadora de serviços é obrigada a reter integralmente o valor da contribuição previdenciária destacada. Ambas as obrigações são acessórias e dão ensejo à aplicação das penalidades cabíveis, em caso de descumprimento.

Dispositivos Legais: Incisos I e III do caput do art. 22 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991; inciso I do art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011; arts. 31, 92 e 102, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; incisos I e II do parágrafo 5º, parágrafos 6º, 7º e 8º, do art. 9º, da Instrução Normativa (IN) nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013; parágrafo 1º do art. 126 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

Assunto: Contribuições para a Previdência Social.

Ementa: Não produz efeitos a consulta que tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

Dispositivos Legais: Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972; inciso XIV do art.18 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Consulta Parcialmente Ineficaz

Relatório

A empresa (Consultante) qualificada em epígrafe, sociedade anônima do segmento da indústria da construção civil, apresenta consulta a respeito da legislação previdenciária.

2. Traz à colação, a Consultante, o parágrafo 5º, com os seus incisos I e II, e os parágrafos 6, 7º e 8º, do art. 9º da Instrução Normativa (IN) nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, trechos a seguir transcritos:

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, que estejam sujeitas à CPRB, 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:

§ 5º A retenção será de 11% (onze por cento) caso a empresa contratada: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015). (grifos originais)

I – não opte por antecipar a sua inclusão na tributação substitutiva de que trata o art. 1º, no período de 3 de junho a 31 de outubro de 2013; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015). (grifos originais)

II – não opte, na forma prevista no § 6º do art. 1º ou no § 2º do art. 13, pela tributação substitutiva de que trata o art. 1º, a partir de 1º de dezembro de 2015. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015). (grifos originais)

§ 6º A empresa prestadora de serviços de que trata o caput deverá comprovar a opção pela tributação substitutiva de que trata o art. 1º, fornecendo à empresa contratante declaração de que recolhe a contribuição previdenciária na forma do caput dos arts. 7º ou 8º da Lei nº 12.546, de 2011, conforme modelo previsto no Anexo III. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015). (grifos originais)

§ 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, para as empresas sujeitas à CPRB. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015). (grifos originais)

§ 8º A empresa contratada deverá destacar na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços o valor da retenção no percentual de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), responsabilizando-se pela informação prestada à contratante. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1523, de 05 de dezembro de 2014). (grifos originais)

3. Aduz a Consulente que se apresenta sujeita à retenção na fonte da contribuição previdenciária pela cessão de mão de obra e que, por se tratar de construção civil o seu segmento de atividade econômica, encontrava-se abrangida pela Lei nº 12.546, de 2011, que obrigava as empresas tomadoras dos seus serviços a reterem 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto das notas fiscais ou faturas emitidas e recolhê-los aos cofres públicos.
4. Porém, alega a Consulente, posteriormente, a edição da Lei nº 13.161, de 2015, facultou-lhe a opção entre o recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta e sobre o valor da sua folha de pagamento. Tendo optado por esta, por ser mais vantajoso para si. Tal opção faria com que as empresas que lhe tomassem os seus serviços passassem a ter que reter, a título de contribuição previdenciária, 11% (onze por cento) sobre o valor da mão de obra cedida, com base na Lei nº 9.744, de 1998, e não mais 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto das notas fiscais ou faturas emitidas.
5. A Consulente afirma que, diante do fato de ter voltado a sofrer retenção na fonte de 11% (onze por cento) sobre o valor da mão de obra cedida, lhe caberia informar à tomadora de seus serviços acerca desse tipo de retenção, o que não fez. Em virtude disso, a tomadora teria continuado (segundo a Consulente) a efetuar a retenção de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto das notas fiscais ou faturas emitidas, no período de dezembro de 2015 a junho de 2016.
6. Por fim, mostra a Consulente que, apesar do erro a que teria induzido a tomadora, pela não informação da sua opção quanto à forma de retenção da contribuição

previdenciária, ajustou a sua declaração no Sistema Empresa de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (Sefip), lançando a retenção na fonte de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto das notas fiscais ou faturas emitidas e efetuou o ajuste da contribuição devida de forma correta, qual seja, com base em 20% (vinte por cento) sobre o valor da sua folha de salários. Em virtude desse procedimento, entende a Consulente que não ocasionou qualquer prejuízo aos seus funcionários, ao Fisco e, tampouco, ao tomador de serviços, uma vez que *a Contribuição Previdenciária foi recolhida de forma correta e integral.*

7. Com base nessas alegações, questiona a Consulente nos seguintes termos:

1) A Consulente questiona se o recolhimento da Contribuição Previdenciária de período de dezembro de 2015 até julho de 2016, nos termos dos anexos documentos, em que se apresenta a página de resumo das informações, notas fiscais relativas aos serviços prestados, protocolo de envio dos arquivos, bem como as GPS pagas para o período, estão adequados; e

2) A Consulente questiona se a ausência de retenção, por parte do tomador, da Contribuição Previdenciária a partir da aplicação da alíquota de 11% na forma do artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991, pode ocasionar alguma cobrança a ele na hipótese em que o prestador (no caso a Consulente) recolhe corretamente a Contribuição Previdenciária devida, apurada a partir da aplicação da alíquota de 20% prevista no artigo 22,I, da Lei nº 8.212, de 1991.

8. Quanto aos requisitos para formulação da Consulta presentes na Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a Consulente declara que:

a) não se encontra sob procedimento fiscal iniciado ou já instaurado para apurar fatos que se relacionem com a matéria objeto da consulta;

b) não está intimada a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta; e

c) o fato nela exposto não foi objeto de decisão anterior, ainda não modificada, proferida em consulta ou litígio em que ela tenha sido parte.

9. Informa, ainda, a Consulente que se submete ao acompanhamento econômico-tributário diferenciado previsto na Portaria RFB nº 2.563, de 19 de dezembro de 2012.

10. Em síntese, é o relatório.

Fundamentos

11. O processo administrativo de consulta acerca da interpretação da legislação tributária é regido, no âmbito da Receita Federal do Brasil, pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 48 e 49, pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 a 53, e pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

12. Em sintonia com a política de desoneração da folha de pagamento de salários, a Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, estabeleceu, para alguns segmentos econômicos, a substituição das contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor da folha de pagamento de salários, previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, pelo valor da receita bruta, excluídos, nesse caso, as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

13. Até a data de início de vigência da alteração da Lei nº 12.546, de 2011, determinada pela Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, havia imposição, para as empresas que desenvolvem as atividades relacionadas no Anexo I desta Lei, quanto à forma de contribuição previdenciária substitutiva da folha de pagamento de salários. Porém, a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação, qual seja, a partir de 01 de dezembro de 2015, conforme o inciso I do seu art. 7º, a contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta deixou de ser impositiva, passando as referidas empresas a terem a faculdade de por ela optar. Em não o fazendo, permaneceriam contribuindo com base no valor da referida folha de pagamentos.

14. O modo, as condições e os termos do exercício de tal faculdade estão previstos nos dispositivos a seguir expostos, transcritos do art. 1º da IN RFB nº 1.436, de 2013:

§ 5º As empresas de que trata o caput estarão sujeitas à CPRB: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

I - obrigatoriamente, até o dia 30 de novembro de 2015; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

II - facultativamente, a partir de 1º de dezembro de 2015. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

§ 6º A opção pela CPRB será manifestada: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

I - no ano de 2015, mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência dezembro de 2015; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

II - a partir de 2016, mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano ou à 1ª (primeira) competência para a qual haja receita bruta apurada, e será irretratável para todo o ano-calendário. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

15. Para que as empresas beneficiárias pudessem contribuir para a Previdência Social com base na sua folha de pagamento, era bastante que não fizessem a manifestação prevista nos parágrafos 5º e 6º do art. 1º da IN nº 1.436, de 2013, nos termos a seguir transcritos:

§ 8º A contribuição previdenciária das empresas de que trata o caput que não fizerem a opção pela CPRB na forma prevista no § 6º incidirá sobre a folha de pagamento na forma prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, durante todo o ano-calendário. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

16. Como a Consulente alega não ter optado pela CPRB, não estava obrigada a comunicar o não exercício dessa opção à tomadora, conforme previsto no parágrafo 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.436, de 2013, a seguir transcrito:

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, que estejam sujeitas à CPRB, 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: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

§ 6º A empresa prestadora de serviços de que trata o caput deverá comprovar a opção pela tributação substitutiva de que trata o art. 1º, fornecendo à empresa contratante declaração de que recolhe a contribuição previdenciária na forma do caput dos arts. 7º ou 8º da Lei nº 12.546, de 2011, conforme modelo previsto no Anexo III. (grifos nossos) (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

17. Assim, a não entrega da declaração prevista no parágrafo 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.436, de 2013, obrigava a tomadora a efetuar a retenção e o respectivo recolhimento da contribuição previdenciária correspondente a 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura dos serviços prestados, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, conforme a seguir transcrito:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

18. Não tendo recebido a declaração instituída no parágrafo 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.436, de 2013, deveria, a tomadora dos serviços da Consulente, ao contrário do procedimento que adotou, ter efetuado a retenção nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Assim não procedendo, descumpriu, a tomadora, com a referida obrigação, de natureza acessória à obrigação principal, que seria a de recolher o exato valor do tributo, nos moldes da antecipação preconizada no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, o que a sujeita à penalidade prevista no art. 92 dessa Lei, nos termos do seu art. 102, conforme a seguir transcritos:

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

19. Contudo, há que se levar em conta se a Consulente, na qualidade de prestadora dos serviços pactuados, efetuou, na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, o destaque do valor da retenção, conforme previsto no parágrafo 1º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, a seguir transcrito:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5o do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

§ 1o O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 1o O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

20. Se a Consulente, no caso sob consulta, fez o referido destaque de modo correto, qual seja, em conformidade com o previsto no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, ela teria cumprido integralmente com todos os ditames legais (teria feito o destaque da retenção e não era obrigada a informar a não opção pela retenção prevista no caput dos arts. 7º ou 8º da Lei nº 12.546, de 2011) e isto, por óbvio, não lhe acarretaria, quanto a esses aspectos, qualquer imposição de penalidade.

21. Contudo, caso a Consulente tenha deixado de proceder ao destaque do valor da retenção ou o tenha feito de modo incorreto (nos moldes do caput dos arts. 7º ou 8º da Lei nº 12.546, de 2011), teria incorrido em infração ao disposto no parágrafo 1º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, nos termos do parágrafo 1º do art. 126 da IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, a seguir transcrito:

*Art. 126. Quando da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, a contratada deverá destacar o valor da retenção com o título de **RETENÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL**,"observado o disposto no art. 120.*

§ 1º O destaque do valor retido deverá ser identificado logo após a descrição dos serviços prestados, apenas para produzir efeito como parcela dedutível no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, sem alteração do valor bruto da nota, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§ 2º A falta do destaque do valor da retenção, conforme disposto no caput, constitui infração ao § 1º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

22. Do ponto de vista da tomadora dos serviços, nos termos da Consulta formulada, haveria somente, em tese, uma situação em que ela estaria legalmente amparada por ter retido a contribuição previdenciária nos moldes dos caputs dos arts. 7º ou 8º da Lei nº 12.546, de 2011, que seria na hipótese de a prestadora, equivocadamente, ter feito o destaque na nota fiscal ou fatura nesses termos, embora não tenha exercido a opção prevista no parágrafo 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.436, de 2013. Somente nesta hipótese, por não ter dado ensejo a eventual conduta atípica, estaria, a tomadora, isenta de penalidade, que seria aplicável à prestadora, que teria, assim, efetuado, de modo incorreto, o destaque previsto no art. 126 da IN RFB nº 971, de 2009.

Conclusão

23. Ante o exposto, conclui-se pela **INEFICÁCIA** da consulta, no que diz respeito à primeira pergunta (a seguir transcrita), haja vista tratar-se de situação prevista no inciso XIV do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

1) A Consulente questiona se o recolhimento da Contribuição Previdenciária de período de dezembro de 2015 até juho de 2016, nos termos dos anexos documentos, em que se apresenta

a página de resumo das informações, notas fiscais relativas aos serviços prestados, protocolo de envio dos arquivos, bem como as GPS pagas para o período, estão adequados;

24. Quanto à segunda pergunta (a seguir exposta), conclui-se que a empresa prestadora de serviços é obrigada a fazer, nos termos do art. 126 da IN RFB nº 971, de 2009, o destaque, na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, do valor da retenção da contribuição previdenciária. Por seu turno, a prestadora de serviços é obrigada a reter integralmente o valor destacado, em conformidade com o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991. Ambas as obrigações são acessórias e dão ensejo à aplicação das penalidades cabíveis, em caso de descumprimento.

2) A Consulente questiona se a ausência de retenção, por parte do tomador, da Contribuição Previdenciária a partir da aplicação da alíquota de 11% na forma do artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991, pode ocasionar alguma cobrança a ele na hipótese em que o prestador (no caso a Consulente) recolhe corretamente a Contribuição Previdenciária devida, apurada a partir da aplicação da alíquota de 20% prevista no artigo 22,I, da Lei nº 8.212, de 1991.

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 IN 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