



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 662 - Cosit

Data 27 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

EXECUÇÃO DE SERVIÇO POR EMPREITADA COM FORNECIMENTO DE MATERIAIS/EQUIPAMENTOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR EMPREITADA COM VENDA DE PEÇAS E PARTES. SERVIÇO DE REFORMA E MODERNIZAÇÃO DE ELEVADORES POR EMPREITADA. RETENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO. A operação de venda, consubstanciada em nota fiscal de venda de mercadoria, não se subordina à retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, ainda que efetuada paralelamente com prestação de serviços. Na prestação de serviços, a base de cálculo da retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, será o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, permitida a dedução dos valores referentes a materiais/equipamentos nos termos dos arts. 121 a 123 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009.

VINCULAÇÃO PARCIAL À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 32, DE 16 DE JANEIRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 30, inciso VI, e art. 31; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, art. 219, §§ 3º, 7º e 8º, e art. 220; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 112, 115, 116, 117, 121, 122, 123, 127, 142, 143, 149 e 322.

Relatório

A consulente, sociedade de economia mista controlada por governo estadual, informa que celebrou contrato com pessoa jurídica de direito privado para a prestação de serviço de modernização/manutenção de elevadores e que o contrato foi formalizado sob o regime de empreitada por preço global.

2. A postulante explica que na figura de contratante de serviço executado sob regime de empreitada de mão de obra deverá promover a retenção da contribuição previdenciária, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e da respectiva regulamentação infralegal.
3. Em seguida, a interessada questiona se a nota fiscal da prestação do serviço de conserto/manutenção, que contém os materiais usados nesse conserto/manutenção, pode ser desmembrada em duas – uma com o valor do serviço e outra com os valores dos bens usados na prestação do serviço – sem violação da legislação federal no que concerne à retenção estabelecida pelo art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, ou de qualquer outro diploma normativo federal que regulamente a matéria. Nesse ponto, é imprescindível sublinhar que embora o peticionário, em um primeiro momento, refira-se a esses bens como materiais/equipamentos, alhures, alude a esses bens como peças e partes vendidas pela contratada, ou seja, não como materiais e equipamentos usados na prestação do serviço, mas como mercadorias.
4. Por fim, em complemento, a consulente faz as indagações que seguem:
 - Em caso de resposta negativa, qual seria o procedimento correto a ser adotado pela consulente de modo a se adequar ao regime jurídico federal destinado à retenção destinada à Seguridade Social?
 - na hipótese de a resposta ao item anterior seja a aplicação do disposto no artigo 122 da IN RFB 971/09, considerando que os valores dos materiais ou equipamentos não estavam previstos no contrato e que a utilização destes era inerente à execução dos serviços contratados, aplicar-se-á o disposto no *caput* do inciso II, do § 2º, do citado artigo, promovendo-se a retenção de 50% do valor bruto da nota fiscal, ou deverá ser observado a exceção contida no item “e” do mesmo inciso II, que determina que nos serviços na área de construção civil observar-se-á o limite mínimo de 35% do valor bruto, por se tratar de serviço de construção civil não especificado nos itens anteriores do inciso II?

Fundamentos

5. O art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, dispõe que a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.
6. Contudo, se concomitante ao evento jurídico que se subordina o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991 – regulamentado pelo artigo 112 e subsequentes da Instrução Normativa nº 971, de 2009 –, há outra situação que não se amolda a esse dispositivo, não há esteio para a aplicação da indigitada retenção para esse fato alheio. Isto é, ato jurídico diverso da prestação de serviço não se subsume ao disposto no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, logo, não é vedada a emissão de notas fiscais distintas para segregar esses diferentes eventos jurídicos – ainda que esses eventos sejam simultâneos, celebrados pelas mesmas partes e estejam estabelecidos em um único contrato. *Verbi gratia*, a venda de um motor para elevador, pela empresa que presta o serviço de sua manutenção, não está sujeita a retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.
7. Entretanto, a configuração de operação de venda de um bem no bojo de uma relação de prestação de serviço encontra limite conceitual na caracterização desse bem como equipamento ou material utilizados em prestação de serviço, quer dizer, nessa conjectura o bem não é uma

mercadoria, e sim um elemento usado para prestação daquele serviço. Assim, o uso de materiais e equipamentos, em contrato de prestação de serviço, não se confunde com a venda de mercadoria e tampouco pode ser dissimulado mediante nota fiscal separada de venda de mercadoria.

8. A Instrução Normativa nº 971, de 2009, traz como exemplo desses materiais/equipamentos o combustível e a manutenção/locação de veículos na prestação de serviço de transporte, nessa hipótese é evidente que o contratante não pretende comprar o combustível ou alugar o veículo, o seu interesse é somente o serviço de transporte. Nesse caso, a legislação permite o desconto do aluguel do veículo e das despesas com combustível nos estreitos limites da norma, que, inclusive, impedem a majoração desses valores de forma que implique em redução da retenção, afinal, a exclusão desses valores justifica-se apenas na medida em que eles são extrínsecos ao evento previdenciário decorrente do serviço prestado, dessarte, esses descontos – sem distorções de valor – aproximam a retenção do valor relativo a remuneração dos trabalhadores usados na execução daquele serviço efetuado com cessão de mão de obra ou por empreitada.

9. Situação diversa é a venda de mercadoria, nessa operação não há cessão de mão de obra e tampouco empreitada, sequer há prestação de serviço. Outrossim, há interesse do comprador na aquisição direta do bem, assim como o outro polo da relação tem o objetivo comercial final de venda desse produto e, portanto, o lucro nessa operação – diferente da hipótese de prestação de serviço em que a norma, em razão do raciocínio esposado, não autoriza a precificação dos materiais além do valor de aquisição; e em que nenhuma das partes possui o interesse final e direto naquele bem, que é instrumental para realização do serviço.

10. Por seu turno, na hipótese de prestação de serviços com utilização de equipamentos e materiais, a legislação permite a dedução da base de cálculo da retenção dos valores desses equipamentos e materiais, contanto que atendam ao disposto nos arts. 121 a 123 da Instrução Normativa nº 971, de 2009.

11. O art. 121 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, disciplina as situações em que a discriminação dos materiais ou equipamentos consta no contrato e também na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação dos serviços. Nessa ocasião, os valores de materiais ou equipamentos, próprios ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, fornecidos pela contratada, não integrarão a base de cálculo da retenção.

12. Já o art. 122 da referida Instrução Normativa dispõe sobre as situações em que o fornecimento de materiais/equipamentos encontra-se previsto em contrato, mas não há, no contrato, a discriminação desses valores. Nessa circunstância, poderão ser deduzidos da base de cálculo da retenção os valores correspondentes ao fornecimento dos materiais/equipamentos, desde que a nota fiscal, a fatura ou o recibo de prestação dos serviços discrimine os respectivos valores e a base de cálculo da retenção não seja inferior ao valor resultante da aplicação dos seguintes percentuais sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços:

- 65% (sessenta e cinco por cento), para os serviços de limpeza hospitalar;
- 80% (oitenta por cento), para os serviços de limpeza diversos da limpeza hospitalar;
- 30% (trinta por cento), para os serviços de transporte de passageiros, cujas despesas de combustível e manutenção dos veículos corram por conta da contratada;
- 50% (cinquenta por cento), para os serviços em geral.

13. Por sua vez, o § 1º, inciso II, do art. 122 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, disciplina as situações em que a fornecimento de equipamentos é inerente à execução dos serviços contratados, independentemente de previsão contratual desse fornecimento. Nessa hipótese, a dedução dos valores referentes aos equipamentos utilizados fica condicionada à discriminação desse montante na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não podendo a base de cálculo da retenção ser inferior ao valor resultante da aplicação dos seguintes percentuais sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços:

- 10% (dez por cento) para pavimentação asfáltica;
- 15% (quinze por cento) para terraplenagem, aterro sanitário e dragagem;
- 45% (quarenta e cinco por cento) para obras de arte (pontes ou viadutos);
- 50% (cinquenta por cento) para drenagem;
- 35% (trinta e cinco por cento) para os demais serviços de construção civil realizados com a utilização de equipamentos, exceto os manuais;
- 50% (cinquenta por cento), para a prestação de serviços em geral.

14. Veja-se que a aplicação do inciso II, § 1º do art. 122 supracitado aplica-se somente: (i) para fornecimento de equipamentos (ou seja, não se aplica ao uso/fornecimento de materiais); (ii) para a utilização de equipamento inerente a execução do serviço contratado; (iii) e deve haver a discriminação dos valores na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.

15. Por fim, o artigo 123 da Instrução Normativa nº 971, de 2009, determina que a base de cálculo deverá ser o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços se não houver:

- a) previsão contratual para o fornecimento de material ou a utilização de equipamento e o uso de equipamento não for inerente ao serviço, ainda que a nota fiscal, a fatura ou o recibo de prestação de serviços traga a discriminação dos valores referentes a materiais/equipamentos; ou
- b) discriminação dos valores concernentes ao fornecimento de materiais/equipamentos na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, ainda que exista a previsão contratual para esse fornecimento.

16. Nesse sentido é a Solução de Consulta nº 32 – Cosit, de 16 de janeiro de 2017, que tratou sobre a possibilidade de dedução de materiais da base de cálculo da retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, cuja ementa prescreve o seguinte:

RETENÇÃO. CESSÃO E EMPREITADA DE MÃO DE OBRA. SERVIÇOS/OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. BASE DE CÁLCULO. FORNECIMENTO DE MATERIAIS. DEDUÇÃO. 1. Para fins de incidência da retenção previdenciária de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, a base de cálculo será o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços caso não haja: a) previsão contratual para o fornecimento de materiais ou a utilização de equipamentos e o uso de equipamentos não for inerente ao serviço, ainda que a nota fiscal, a fatura ou o recibo de prestação de serviços traga a discriminação dos valores referentes a materiais/equipamentos; b) discriminação dos valores concernentes ao fornecimento de

materiais/equipamentos na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, ainda que exista previsão contratual para esse fornecimento. 2. Os valores referentes a materiais/equipamentos utilizados pela empresa subcontratada poderão ser deduzidos da base de cálculo da retenção apurada pela empresa contratada frente à empresa contratante se estiverem discriminados nas notas fiscais, nas faturas ou nos recibos de prestação de serviços emitidos pela empresa contratada e destacados, em igual montante, nas notas fiscais, nas faturas ou nos recibos de prestação de serviços emitidos pela subcontratada, devendo tal dedução atender a todas as demais condições impostas pela legislação.

Conclusão

17. Diante do exposto, conclui-se:
- a) A operação de venda, consubstanciada em nota fiscal de venda de mercadoria, não se subordina à retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, ainda que efetuada paralelamente à prestação de serviços; e
 - b) Na prestação de serviços, a base de cálculo da retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, será o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo, permitida a dedução dos valores referentes a materiais/equipamentos nos termos dos arts. 121 a 123 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009.

Assinado digitalmente

RACHEL DE LIMA FALCÃO RUNG
Auditora-Fiscal da RFB – Chefe da Dprev - Substituta

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. 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

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