



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 308 - Cosit

Data 26 de dezembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ementa: RETENÇÃO. EMPRESAS EM CONSÓRCIO. RECOLHIMENTO INDIVIDUALIZADO NO CNPJ DE CADA CONSORCIADA. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO, RESTITUIÇÃO E RETIFICAÇÃO DA GPS. RECOLHIMENTO INTEGRAL NO CNPJ DO CONSÓRCIO. IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA GPS.

As retenções efetuadas pelos contratantes de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, devem ser recolhidas em nome e no CNPJ do emitente da nota fiscal, fatura ou recibo. Caso seja emitido pelo consórcio, admite-se o aproveitamento pelas consorciadas desde que o recolhimento da retenção ocorra em nome e no CNPJ das consorciadas, a partir das informações prestadas pelo consórcio, sobre a participação individualizada daquelas que atuaram na obra ou serviço e o valor da respectiva retenção, proporcionalmente à participação da cada consorciada. Nesta hipótese é admissível a compensação/restituição pelas consorciadas dos valores retidos, admitindo-se a retificação do campo identificador (CNPJ/CEI) da GPS em caso de erro de preenchimento. Entretanto, caso o recolhimento ocorra integralmente no CNPJ do consórcio, não será possível o aproveitamento das retenções pelas consorciadas, devido a impossibilidade de retificação da GPS.

Dispositivos Legais: Lei n.º 12.402, de 2 de maio de 2011, art. 1º, §§ 1º ao 4º; IN RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, art. 112, §2º, incisos IV a IX; IN RFB n.º 1.199, de 14 de outubro de 2011, art. 10; IN RFB n.º 1.265, de 30 de março de 2012, art. 4º, incisos I e V; IN RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017, art. 88, §§5º e 6º.

Relatório

A presente consulta foi apresentada nos termos da Instrução Normativa (IN) RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, por empresa integrante de consórcio que firmou

contrato junto a determinado município para a prestação de serviços de iluminação pública, dentre outros.

2. A consulente indaga sobre a possibilidade de se beneficiar, seja pela restituição, seja pela compensação, dos créditos remanescentes das retenções de contribuições previdenciárias advindas do consórcio de que faz parte. Informa que desde meados de 2014, o consórcio acumularia saldo referente a tais retenções. Também alega que todos os serviços prestados pelo consórcio utilizam CNPJ único para emissão de Nota Fiscal.

3. Após discorrer sobre os institutos da retenção na fonte, da restituição e da compensação de tributos, a consulente apresenta o argumento de que estaria apta a compensar em períodos subsequentes, valores referentes ao saldo remanescente de contribuição previdenciária retida na fonte pelo consórcio, com respaldo do art. 60, §6º, da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

4. Reitera o entendimento de que o saldo de retenção previdenciária de período anterior apenas pode ser compensado com a mesma espécie de contribuição, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, em conformidade com o art. 60, §1º, da IN RFB n.º 1.300, de 2012.

5. Ao concluir sua petição, afirma não ter dúvidas sobre a possibilidade do consórcio optar por compensar no período subsequente o saldo remanescente das retenções, sendo que a sua indagação diz respeito a ela enquanto integrante do consórcio. Traz como fundamentação legal, além da citada IN, a Solução de Consulta (SC) Cosit n.º 107, de 4 de janeiro de 2015, e a SC Cosit n.º 115, de 12 de maio de 2015. Por fim, indaga, nestes termos:

A consulente, enquanto consorciada ao consórcio de que faz parte, vem questionar se está ao pálio da Lei, da Instrução Normativa, e das Soluções de Consulta Cosit supracitadas, a optar por compensar no período de competência subsequente parte proporcional de retenção previdenciárias, retidas e recolhidas na fonte pagadora, em nome do consórcio, após e, se somente se, remanescer saldo de contribuição previdenciária substitutiva, mês a mês, após plena satisfação e extinção, pelo pagamento, do crédito tributário a compensar ou a restituir no consórcio?

6. É o relatório.

Fundamentos

7. Preliminarmente, ressalte-se que a Solução de Consulta não se presta a confirmar as informações relatadas pela consulente, como a existência de saldo credor, a ocorrência da cessão de mão-de-obra ou empreitada e a obrigatoriedade da retenção, ou mesmo sobre a correção quanto a forma de tributação substitutiva. A presente consulta apenas consagra a interpretação da legislação tributária ao fato nela descrito, partindo da premissa de sua conformidade com a realidade, não gerando efeitos caso se constate o contrário.

8. Com o intuito de regular o cumprimento das obrigações tributárias pelos consórcios, foi editada a Medida Provisória n.º 510, de 28 de outubro de 2010, o que culminou na promulgação da Lei n.º 12.402, de 2 de maio de 2011. Sobre a matéria, foi estabelecido:

Lei n.º 12.402, de 2011

Art. 1o As empresas integrantes de consórcio constituído nos termos do disposto nos arts. 278 e 279 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, respondem pelos tributos devidos, em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento, observado o disposto nos §§ 1o a 4o.

§ 1o O consórcio que realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício, poderá efetuar a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, ficando as empresas consorciadas solidariamente responsáveis.

§ 2o Se a retenção de tributos ou o cumprimento das obrigações acessórias relativos ao consórcio forem realizados por sua empresa líder, aplica-se, também, a solidariedade de que trata o § 1o.

§ 3o O disposto nos §§ 1o e 2o abrange o recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, da contribuição prevista no art. 7o da Lei no 12.546, de 14 de dezembro de 2011, inclusive a incidente sobre a remuneração dos trabalhadores avulsos, e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, além da multa por atraso no cumprimento das obrigações acessórias. (Redação dada pela Lei n.º 12.995, de 2014)

§ 4o O disposto neste artigo aplica-se somente aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

9. Tratou-se da responsabilidade tributária, onde definiu-se que as consorciadas respondem pelos tributos devidos em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento. Mas também, que se o consórcio realizar a contratação em nome próprio, poderá efetuar a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, sendo as consorciadas solidariamente responsáveis.

10. A Receita Federal disciplinou os procedimentos fiscais dispensados aos consórcios através da IN RFB n.º 1.199, de 14 de outubro de 2011, reiterando em seu art. 10, o disposto no parágrafo 3º do art. 1º da Lei n.º 12.402, de 2011, transcrito acima, ou seja, de sua aplicação às contribuições previdenciárias, assim como assevera a observância das regras específicas constantes da IN RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009. No presente caso, a legislação pertinente também abarca a IN RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017, que estabelece normas sobre restituição e compensação, e que revogou a citada IN RFB n.º 1.300, de 2012.

11. Sobre o instituto da retenção, a IN RFB n.º 971, de 2009, antes das alterações promovidas pela MP n.º 510, de 2010, já admitia a emissão da nota fiscal pelo consórcio, mas determinava que as retenções somente poderiam ser feitas em nome do CNPJ das consorciadas. Após as alterações da referida MP, a IN RFB n.º 1.080, de 03 de novembro de 2010, deu nova redação (ainda em vigor) à IN RFB n.º 971, de 2009, nestes termos:

IN RFB n.º 971, de 2009

Art. 112. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, a partir da competência fevereiro de 1999, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada, observado o disposto no art. 79 e no art. 145.

(...)

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo ao serviço ou obra de construção civil executado por empresas em consórcio constituído na forma dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 1976, observados os seguintes procedimentos:

*IV - o contratante do serviço ou da obra deve fazer a retenção e recolher o respectivo valor em nome e **no CNPJ do emitente da nota fiscal, fatura ou recibo**, ressalvado o disposto nos incisos V e VI; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)*

V - se a nota fiscal, fatura ou recibo for emitida pelo consórcio, poderá este informar a participação individualizada de cada consorciada que atuou na obra ou serviço e o valor da respectiva retenção, proporcionalmente à sua participação; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

VI - na hipótese do inciso V, o contratante poderá recolher os valores retidos no CNPJ de cada consorciada, de acordo com as informações prestadas pelo consórcio; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

VII - o valor recolhido na forma do inciso VI poderá ser compensado pela empresa consorciada com os valores das contribuições devidas à previdência social, vedada a compensação com as contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), e o saldo remanescente, se houver, poderá ser compensado nas competências subsequentes ou ser objeto de pedido de restituição; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

VIII - as informações sobre a mão de obra empregada no serviço ou na obra de construção civil executados em consórcio serão prestadas pelo contratante dos trabalhadores, em GFIP individualizada por tomador, com o CNPJ identificador do tomador do serviço ou a matrícula da obra, conforme o caso; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

***IX - se a retenção e o recolhimento forem feitos no CNPJ do consórcio, somente este poderá realizar a compensação ou apresentar pedido de restituição.** (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)*

Art. 113. O valor retido na forma do art. 112 poderá ser objeto de dedução, restituição ou compensação, na forma estabelecida pela Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

(grifo nosso)

12. A tomadora do serviço deve proceder com a retenção e recolher o valor em nome e no CNPJ do emitente da nota fiscal, fatura ou recibo. Logo, é possível admitir que o seu emitente seja tanto o consórcio, quanto as consorciadas. No caso das consorciadas, a emissão de documento próprio respeitará a sua participação proporcional no empreendimento. Tais diretrizes estão em conformidade com a Lei n.º 12.402, de 2011.

13. Sendo o consórcio o emitente, há a possibilidade de informar a participação individualiza das consorciadas, com os valores retidos proporcionalmente à participação de cada uma. Nesta situação, a retenção poderá ser recolhida no CNPJ das consorciadas, e o valor retido poderá ser objeto de aproveitamento na forma estabelecida pela IN RFB n.º 1.717, de 2017. Contudo, no caso da retenção e do recolhimento ocorrerem no CNPJ do consórcio, somente este estará apto a efetuar as compensações ou solicitar a sua restituição (art. 112, §2º, IX, destacado acima).

14. Por sua vez, a IN RFB n.º 1.717, de 2017, ao tratar da compensação dos valores retidos, estabeleceu os seguintes procedimentos:

IN RFB n.º 1.717, de 2017

Art. 88. Ressalvado o disposto no art. 88-A, a empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1810, de 13 de junho de 2018)

I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e

II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

(...)

*§ 5º A compensação de valores eventualmente retidos sobre nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços **emitido pelo consórcio, e recolhidos em nome e no CNPJ das empresas consorciadas, poderá ser efetuada por essas empresas, proporcionalmente à participação de cada uma delas.***

*§ 6º No caso de **recolhimento efetuado em nome do consórcio**, a compensação poderá ser efetuada somente pelas consorciadas, respeitada a participação de cada uma, na forma do respectivo ato constitutivo, e **depois da retificação da GPS.***

(grifo nosso)

15. Tais procedimentos já estavam previstos na IN RFB n.º 1.300, de 2011, no art. 60, citado pela consultante. Previu-se, novamente, a possibilidade da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços ser emitido pelo consórcio, mas com o recolhimento em nome e no CNPJ das consorciadas. Trata-se da hipótese a que se referem os incisos V à VII do parágrafo 2º do art. 112, da IN RFB n.º 971, de 2009, transcritos previamente. Reitera-se, portanto, a possibilidade de recolhimento da retenção no CNPJ das consorciadas

proporcionalmente à participação de cada uma, e de seu aproveitamento para fins de compensação com as contribuições previdenciárias devidas, ou de pedido de restituição. Já na situação do recolhimento ter sido efetuado em nome do consórcio, admitiu-se a possibilidade de retificação da GPS, desde que respeitada a participação de cada consorciada, na forma do respectivo ato constitutivo.

16. Da leitura conjugada da IN RFB n.º 971, de 2009, e IN RFB n.º 1.717, de 2017, juntamente com a Lei n.º 12.402, de 2011, extrai-se que a retenção das contribuições previdenciárias e seu aproveitamento são possíveis tanto pelo consórcio, como pelas consorciadas, a depender do modo de recolhimento. Contudo, há uma aparente contradição a ser confrontada. Por um lado, existe a restrição contida no art. 112, §2º, IX da IN RFB n.º 971, de 2009, que proíbe o aproveitamento da retenção pela consorciada, no caso desta ocorrer no CNPJ do consórcio. De outro, há a permissão do art. 88, §6º da IN RFB n.º 1.717, de 2017, que admite a compensação pelas consorciadas, no caso de recolhimento efetuado em nome do consórcio, depois da retificação da GPS.

17. A situação disciplinada nos incisos V à VII do parágrafo 2º do art. 112 da IN RFB n.º 971, de 2009, trata da hipótese do consórcio ser o emitente da nota fiscal, fatura ou recibo, porém informando a participação individualizada de cada consorciada na prestação do serviço ou obra, e os respectivos valores de retenção. O tomador poderá, desse modo, efetuar o recolhimento em nome e no CNPJ de cada consorciada. Mas caso o contratante recolha integralmente no CNPJ do consórcio, aplica-se a restrição imposta no inciso IX do mesmo parágrafo.

18. Diversa é a situação do contratante recolher os valores de forma individualizada, mas, por equívoco, no CNPJ do consórcio emitente da nota fiscal, fatura ou recibo. Neste caso é que se aplica o parágrafo 6º do art. 88 da IN RFB n.º 1.717, de 2017, possibilitando a retificação da GPS, especificamente do campo identificador (CNPJ/CEI).

19. É possível aventar a possibilidade do recolhimento ter sido efetuado integralmente em nome e no CNPJ do consórcio, e a retificação da GPS como meio de possibilitar o aproveitamento das retenções pelas consorciadas. Contudo, para que seja possível tal interpretação, seria necessário que além do campo identificador (CNPJ/CEI), também fosse possível alterar o valor total do documento, de modo a operacionalizar o desdobramento do recolhimento em duas ou mais guias, de acordo com o número de consorciadas. Entretanto, tal prática é expressamente vedada pela legislação que disciplina a retificação de erros no preenchimento de GPS, IN RFB n.º 1.265, de 30 de março de 2012:

IN RFB n.º 1.265, de 2012

Art. 4º Serão indeferidos pedidos de retificação que versem sobre:

I - desdobramento de GPS em 2 (dois) ou mais documentos;

(...)

V - alteração do valor total do documento;

20. Retornando a situação exposta pela consultante, o consórcio firmou contrato com determinado município para execução de serviços e obras incluindo manutenção do sistema de iluminação pública, construção e ampliação, iluminação complementar para eventos

específicos, sendo que “todos os serviços prestados pelo consórcio utilizam CNPJ único para emissão de nota fiscal”. Logo, infere-se que é o consórcio o emissor das notas e beneficiário das retenções. Assim, o seu aproveitamento por suas consorciadas depende da ocorrência da hipótese prevista no art. 112, §2º, V à VII, ou seja, emissão da nota fiscal pelo consórcio, com o recolhimento de forma individualizada pelas consorciadas, de acordo com as informações prestadas pelo consórcio. Tal fato, contudo, não foi relatado pela consulente.

21. Sobre as consultas citadas, a SC Cosit n.º 107, de 2015, tratou de diversos questionamentos acerca da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB). Sobre os consórcios, questionou-se a possibilidade de sua aplicação enquanto contratante de mão-de-obra; a compensação com os débitos de CPRB; e da compensação com outros tributos administrados pela RFB. Já a SC Cosit n.º 115, de 2015, analisou a incidência da CPRB de acordo com critérios de reconhecimento de receitas no tempo. Dessarte, ambas as consultas não têm relação com o objeto da presente consulta.

Conclusão

22. Diante do exposto, responde-se à consulente que:

- a) A retenção efetuada pelo contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, será efetuada em nome e no CNPJ do emitente da nota fiscal, fatura ou recibo. No caso da emissão por empresas consorciadas, esta será proporcional a sua participação no empreendimento;
- b) No caso do consórcio ser o emitente da nota fiscal, fatura ou recibo, o aproveitamento das retenções poderá ser realizado pelas consorciadas, na hipótese dos incisos V à VII da IN RFB n.º 971, de 2009, ou seja, de que o recolhimento das retenções efetuadas pela contratante foi realizado de forma individualizada, de acordo com as informações prestadas pelo consórcio, sobre a participação proporcional de cada consorciada na realização da obra ou prestação do serviço;
- c) Na hipótese relatada no item 18, em caso de erro de preenchimento do campo identificador (CNPJ/CEI), com as retenções recolhidas no CNPJ do consórcio, admite-se a sua retificação para que seja possível o aproveitamento das retenções de forma individualizada pelas consorciadas;
- d) Na hipótese das retenções terem sido integralmente recolhidas no CNPJ do consórcio, não é possível a retificação do campo identificador e do valor total, com o intuito de possibilitar o desdobramento do recolhimento em guias distintas por consorciada, devido à impossibilidade operacional expressa na vedação contida no art. 4º da IN RFB n.º 1.265, de 2012.

Assinado digitalmente
MARCOS ANTONIO RUGGIERI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Disit/SRRF08/Substituto

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 Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit