

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 317 - Cosit**Data** 23 de dezembro de 2019**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA****ÓRGÃOS PÚBLICOS. PAGAMENTOS A FORNECEDORES DE BENS OU SERVIÇOS. RETENÇÃO.**

A retenção de tributos nos termos da IN RFB nº 1.234, de 2012, tem como fato gerador o pagamento, pelas entidades elencadas, à pessoa jurídica, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços.

O fato de as partes classificarem o dispêndio como reembolso para ressarcimento do valor de aquisição dos bens entregues não modifica as regras de incidência da retenção.

O documentário fiscal deverá ser emitido pela pessoa jurídica que efetua a transferência de domínio do bem fornecido, em favor do adquirente, fazendo nele constar destacados os tributos que devem ser retidos pelo órgão público adquirente.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 2º, §§ 1º, 2º, 6º, 7º, 10 e 11.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito de interpretação da legislação tributária federal, formulada por órgão da administração pública, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 17 de setembro de 2013.

2. A consulente, qualificada como órgão público federal, relata que:

2.1. Realizará procedimento licitatório para contratação de serviços de manutenção em bens móveis e imóveis.

2.2. Nesses contratos, vislumbra a possibilidade de incluir cláusula para permitir a possibilidade de a consulente, como contratante, efetuar ressarcimento à empresa contratada, relativamente a peças e materiais para suprimento de situações urgentes ou emergenciais. Tal dispositivo funcionaria conforme segue.

2.3. Em caso de necessidade de aquisição de materiais ou peças pertinentes ao serviço contratado, a consulente demandaria à contratada o fornecimento dos referidos materiais.

2.4. A empresa contratada, visando a suprir a demanda específica, faria a aquisição das peças junto ao seu fornecedor e entregaria à consulente. Após o recebimento das peças pela contratante, ora consulente, esta efetuaria o ressarcimento à empresa contratada, quanto ao valor integral dos itens pertinentes.

2.5. O reembolso desse valor ocorreria sem a retenção dos tributos federais referentes aos materiais - IRRF, CSLL PIS/Pasep e Cofins -, com base no entendimento de que, por se tratar de mero ressarcimento de materiais, não haveria incidência de tributação e já teria ocorrido a incidência tributária na compra efetuada pela contratada junto ao terceiro.

2.6. No curso da operação descrita, visando à comprovação dos valores a serem ressarcidos, a consulente exigiria da contratada a apresentação da nota fiscal de aquisição do material, emitida pelo fornecedor.

3. Como fundamentação legal, destaca o art. 2º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012. A partir da exposição, formula os questionamentos a seguir.

3.1. O § 2º do art. 2º da IN RFB nº 1.234, de 2012, informa que as retenções tributárias serão efetuadas sobre qualquer forma de pagamento. O instituto do ressarcimento de materiais e peças descrito nesta consulta seria entendido como uma forma de pagamento ou poderia ser compreendido como mero reembolso de despesas gastas pela contratada para atender dispositivo contratual estabelecido entre as partes e, desta forma, não configuraria forma de pagamento?

3.2. Em havendo o entendimento de que o ressarcimento descrito não configura forma de pagamento, não se enquadrando, desta forma, no descrito no § 2º do art. 2º da IN RFB nº 1.234, de 2012, haveria a possibilidade de a consulente realizar o ressarcimento de despesas junto à contratada mediante a simples apresentação do documento fiscal de aquisição dos materiais, da contratada junto a terceiros, sem a retenção de tributos federais prevista na IN RFB nº 1.234, de 2012?

3.3. Em havendo o entendimento de que o ressarcimento descrito configura forma de pagamento e enquadra-se no descrito no § 2º do art. 2º da In RFB nº 1.234, de 2012, deverá a contratada, após a aquisição de peças junto a terceiros, emitir documento fiscal de venda à contratante (consulente), a qual deverá então realizar as retenções tributárias previstas na referida Instrução Normativa - o que, em tese, poderia acarretar prejuízo à contratada que, tendo em vista as retenções, receberia deste órgão valor inferior ao despendido para aquisição dos materiais e peças a serem ressarcidos?

Fundamentos

4. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

5. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

6. Cumpre também esclarecer que o processo de consulta tem como finalidade a obtenção de esclarecimentos a respeito da interpretação da legislação tributária, nas hipóteses admitidas pelas normas de regência do instituto. Não constitui meio para manifestação por parte da Administração Tributária, no que diz respeito à procedência das informações fáticas noticiadas, nem convalidação ou invalidação de atos praticados ou a serem praticados pelo consultante. Portanto, os esclarecimentos apresentados têm natureza exclusivamente interpretativa da legislação tributária.

7. A presente consulta tem por objeto a regra de incidência de retenção de tributos, pela fonte pagadora, qualificada como entidade integrante da administração pública federal, nos termos disciplinados pela IN RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012. Sobre o tema, prevê a citada norma:

Art. 2 *Ficam obrigados a efetuar as retenções na fonte do Imposto sobre a Renda (IR), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os pagamentos que efetuarem às pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras, os seguintes órgãos e entidades da administração pública federal:*

I - os órgãos da administração pública federal direta;

II - as autarquias;

III - as fundações federais;

IV - as empresas públicas;

V - as sociedades de economia mista; e

VI - as demais entidades em que a União, direta ou indiretamente detenha a maioria do capital social sujeito a voto, e que recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi).

§ 1º A retenção efetuada na forma deste artigo dispensa, em relação aos pagamentos efetuados, as demais retenções previstas na legislação do IR.

§ 2º As retenções serão efetuadas sobre qualquer forma de pagamento, inclusive os pagamentos antecipados por conta de fornecimento de bens ou de prestação de serviços, para entrega futura.

(...)

§ 6º Para fins desta Instrução Normativa, a pessoa jurídica fornecedora do bem ou prestadora do serviço deverá informar no documento fiscal o valor do IR e das contribuições a serem retidos na operação.

§ 7º Para fins desta Instrução Normativa considera-se:

I - serviços prestados com emprego de materiais, os serviços cuja prestação envolva o fornecimento pelo contratado de materiais, desde que tais materiais estejam discriminados no contrato ou em planilhas à parte integrante do contrato, e na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços;

(...)

§ 10. Em caso de pagamentos com glosa de valores constantes da nota fiscal, sem emissão de nova nota fiscal, a retenção deverá incidir sobre o valor original da nota.

§ 11. Em caso de pagamentos com acréscimos de juros e multas por atraso no pagamento, a retenção deverá incidir sobre o valor da nota fiscal incluídos os acréscimos.

8. No que se relaciona à presente consulta, a norma prevê como aspecto básico à incidência tributária, que haja o pagamento pelo fornecimento de bens. Em tal contexto, participam da operação o órgão público consulente **adquirente do bem** e o respectivo **fornecedor**, integrando uma operação de compra e venda.

9. O adquirente reveste a condição de comprador, a quem cumpre o dever de efetuar o pagamento, como contraprestação pela investidora no domínio da coisa adquirida. Na hipótese analisada, qualifica-se ainda como entidade integrante da administração pública federal. Já o vendedor é o dono do bem, responsável pela sua entrega ao órgão público adquirente, recebendo o pagamento.

10. Portanto, a operação caracteriza uma relação jurídica com os respectivos efeitos para cada um de seus sujeitos. Na seara tributária, a legislação atribui ao adquirente-pagador, a obrigação de efetuar a retenção sobre o referido pagamento, tornando-se sujeito passivo de obrigação tributária na modalidade de **responsável**.

11. Na situação vislumbrada nos termos noticiados, o consulente efetuará pagamento a uma pessoa jurídica, contra o recebimento de peças para manutenção de bens. Questiona-se a possibilidade de tal situação não caracterizar pagamento para fins da hipótese sob análise. Nesse sentido o argumento é de que a entrega de recursos se daria a título de ressarcimento, tendo em vista as características da aquisição, descrita anteriormente.

12. Contudo, é fundamental verificar que, em que pese a configuração econômica da operação, o tratamento tributário deve ser analisado sob a ótica jurídica. Assim, cumpre

tornar o que foi anteriormente explanado, focalizando a natureza da operação como uma compra e venda.

13. Como operação de compra e venda, estão presentes o comprador, o vendedor, a coisa e o preço. Essa relação jurídica requer a presença de ambos os sujeitos, cada um responsável por suas prestações. Vale dizer, se há um comprador de um bem, responsável pelo pagamento, necessariamente há um vendedor, responsável pela entrega do referido bem.

14. Portanto, a situação narrada enquadra-se na hipótese descrita no art. 2º da IN RFB nº 1.234, de 2012. Para sua aplicação, e conseqüente submissão aos efeitos da norma, cabe identificar a presença dos elementos descritos, conforme exposto.

15. No que concerne ao sujeito enquadrado como fornecedor (vendedor), este será identificado como o dono da coisa adquirida, cujo domínio se transfere ao adquirente. Assim, os procedimentos e elaboração de documentação relativos à operação deverão levar em conta essa identificação.

15.1. De sorte que, nos exatos termos do **§ 6º, do art. 2º da IN RFB nº 1.234, de 2012**, retro, a operação mercantil de compra e venda sob exame, obriga a pessoa jurídica vendedora a emitir o documento fiscal da operação, fazendo o respectivo destaque dos tributos que deverão ser retidos pelo órgão público adquirente.

Conclusão

16. Com base no exposto, responde-se à consulente que

16.1. A retenção de tributos nos termos da IN RFB nº 1.234, de 2012, tem como fato gerador o pagamento, pelas entidades elencadas, à pessoa jurídica, pelo fornecimento pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços.

16.2. O fato de as partes classificarem o dispêndio como reembolso para ressarcimento do valor de aquisição dos bens entregues não modifica as regras de incidência da retenção.

16.3. O documentário fiscal deverá ser emitido pela pessoa jurídica que efetua a transferência de domínio do bem fornecido, em favor do adquirente, fazendo nele constar destacados os tributos que devem ser retidos pelo órgão público adquirente.

Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

Assinado digitalmente
ALDENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit02

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Cotir - 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 RFB - Coordenador-Geral da Cosit