



Solução de Consulta nº 182 - Cosit

Data 7 de dezembro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

RETENÇÃO NA FONTE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO E OPERAÇÕES DE MONTAGEM REALIZADAS POR PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. INAPLICABILIDADE.

Não se sujeitam à retenção de Imposto sobre a Renda na fonte prevista nos arts. 714 e 716 do RIR/2018 as importâncias recebidas por pessoas jurídicas de direito privado em decorrência da prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, para outras pessoas jurídicas.

Não se sujeitam à retenção de Imposto sobre a Renda na fonte prevista no art. 716 do RIR/2018 as importâncias recebidas por pessoas jurídicas de direito privado em decorrência da montagem de geradores, transformadores e motores elétricos, para outras pessoas jurídicas.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 391, DE 31 DE AGOSTO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.450, de 1985, art. 52; RIR/2018, arts. 714 e 716; e Parecer Normativo CST nº 8, de 1986, itens 11 a 13, e 15 a 21.

RETENÇÃO NA FONTE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO. ÓRGÃOS, AUTARQUIAS, FUNDAÇÕES, EMPRESAS PÚBLICAS, SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA E OUTRAS ENTIDADES DO GOVERNO FEDERAL.

Sujeitam-se à retenção de Imposto sobre a Renda na fonte prevista no art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, as importâncias recebidas por pessoas jurídicas de direito privado em decorrência da prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, cujo pagamento seja realizado por órgãos, autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e outras 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).

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 391, DE 31 DE AGOSTO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; e Instrução Normativa RFB nº 1.234, arts. 2º e 3º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

RETENÇÃO NA FONTE. PRESTAÇÃO EVENTUAL/ISOLADA DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO E OPERAÇÕES DE MONTAGEM REALIZADAS POR PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. INAPLICABILIDADE.

Não se sujeitam à retenção da CSLL na fonte prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, as importâncias recebidas por pessoa jurídica de direito privado em decorrência da prestação eventual/isolada de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos para outras pessoas jurídicas de direito privado.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 294, DE 14 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 30; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º, § 2º, II.

RETENÇÃO NA FONTE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO. ÓRGÃOS, AUTARQUIAS, FUNDAÇÕES, EMPRESAS PÚBLICAS, SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA E OUTRAS ENTIDADES DO GOVERNO FEDERAL.

Sujeitam-se à retenção da CSLL na fonte prevista no art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, as importâncias recebidas por pessoas jurídicas de direito privado em decorrência da prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, cujo pagamento seja realizado por órgãos, autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e outras 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).

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 391, DE 31 DE AGOSTO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; e Instrução Normativa RFB nº 1.234, arts. 2º e 3º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

RETENÇÃO NA FONTE. PRESTAÇÃO EVENTUAL/ISOLADA DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO E OPERAÇÕES DE MONTAGEM REALIZADAS POR PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. INAPLICABILIDADE.

Não se sujeitam à retenção da Contribuição para o PIS/Pasep na fonte prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, as importâncias recebidas por pessoa jurídica de direito privado em decorrência da prestação eventual/isolada de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos para outras pessoas jurídicas de direito privado.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 294, DE 14 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 30; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º, § 2º, II.

RETENÇÃO NA FONTE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO. ÓRGÃOS, AUTARQUIAS, FUNDAÇÕES, EMPRESAS PÚBLICAS, SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA E OUTRAS ENTIDADES DO GOVERNO FEDERAL.

Sujeitam-se à retenção da Contribuição para o PIS/Pasep na fonte prevista no art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, as importâncias recebidas por pessoas jurídicas de direito privado em decorrência da prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, cujo pagamento seja realizado por órgãos, autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e outras 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).

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 391, DE 31 DE AGOSTO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; e Instrução Normativa RFB nº 1.234, arts. 2º e 3º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

RETENÇÃO NA FONTE. PRESTAÇÃO EVENTUAL/ISOLADA DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO E OPERAÇÕES DE MONTAGEM REALIZADAS POR PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. INAPLICABILIDADE.

Não se sujeitam à retenção da Cofins na fonte prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, as importâncias recebidas por pessoa jurídica de direito privado em decorrência da prestação eventual/isolada de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos para outras pessoas jurídicas de direito privado.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 294, DE 14 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 30; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º, § 2º, II.

RETENÇÃO NA FONTE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO. ÓRGÃOS, AUTARQUIAS, FUNDAÇÕES, EMPRESAS PÚBLICAS, SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA E OUTRAS ENTIDADES DO GOVERNO FEDERAL.

Sujeitam-se à retenção da Cofins na fonte prevista no art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, as importâncias recebidas por pessoas jurídicas de direito privado em decorrência da prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, cujo pagamento seja realizado por órgãos, autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e outras 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).

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 391, DE 31 DE AGOSTO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; e Instrução Normativa RFB nº 1.234, arts. 2º e 3º.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, apresentada pela pessoa jurídica de direito privado acima identificada, que informa ser uma “sociedade empresária dedicada, precipuamente, à fabricação de máquinas e equipamentos para distribuição e controle de energia elétrica (CNAE nº 27.31-7-00), realizando também a sua instalação e comércio (CNAE’s nº 33.21-0-00 e nº 46.69-9-99)”.

2. A consulente relata que, a fim de manter as referidas máquinas e equipamentos em condições eficientes de operação e aumentar a sua vida útil, presta ainda serviços de manutenção e reparação, consubstanciados em manutenções corretivas, operações assistidas, revisões elétricas e mecânicas e serviços de oficina elétrica e mecânica.

3. Afirma que alguns desses serviços são prestados de forma preventiva, como as revisões e a modernização das máquinas e dos equipamentos, enquanto outros são realizados de forma corretiva, a exemplo de regulagens e ajustes, limpeza e lubrificação, conserto e substituição de peças.

4. Menciona que tais serviços podem ser prestados regularmente ou de forma eventual, dependendo se a sua contratação for isolada ou decorrer da instalação e do comércio das máquinas e dos equipamentos.

5. Esclarece que seus tomadores de serviços incluem pessoas jurídicas de direito privado e de direito público.

5.1 Assevera que os tomadores de serviços que são pessoas jurídicas de direito privado realizam a retenção na fonte do Imposto sobre a Renda, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, pois entendem que essas operações se enquadram no disposto no art. 714, § 1º, XVII, do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/2018), assim como no art. 30, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que trata das referidas contribuições sociais.

5.2 Acrescenta que os tomadores de serviços que são pessoas jurídicas de direito público também realizam a retenção na fonte de Imposto sobre a Renda, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, pois entendem que essas operações se enquadram no disposto no art. 2º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012.

6. Alega que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB, ao analisar caso análogo tratando da retenção na fonte de Imposto sobre a Renda na prestação dos serviços de manutenção de elevadores, escadas e esteiras rolantes, proferiu a Solução de Consulta Cosit nº 391, de 31 de agosto de 2017, na qual conclui pela inaplicabilidade do disposto no art. 647, § 1º, item 17, do antigo Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), que corresponde ao art. 714, § 1º, XVII, do RIR/2018.

6.1 Argumenta que, na referida Solução de Consulta Cosit nº 391, de 2017, em suma, a Receita Federal entendeu que o art. 52, da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, regulamentado na ocasião pelo art. 647, § 1º, item 17, do Decreto nº 3.000, de 1999, prevê a retenção na fonte de Imposto sobre a Renda apenas para os “serviços caracterizadamente de natureza profissional”, compreendidos como sendo “serviços profissionais que poderiam ser prestados individualmente, mas que, por conveniência empresarial, são executados mediante interveniência de sociedades civis ou mercantis”, conceito no qual não se enquadrariam a manutenção de elevadores, escadas e esteiras rolantes.

6.2 Registra que a Solução de Consulta Cosit nº 391, de 2017, esclareceu que os serviços nela referidos também não se enquadram como “serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e por locação de mão-de-obra”, cuja retenção na fonte de Imposto sobre a Renda era prevista no art. 649 do Decreto nº 3.000, de 1999, correspondente ao art. 716, do RIR/2018, que regulamenta o art. 3º, do Decreto-Lei nº 2.462, de 30 de agosto de 1988.

7. Em seguida, cita a Solução de Consulta Cosit nº 294, de 14 de junho de 2017, na qual a Receita Federal analisou a retenção na fonte de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins na prestação dos serviços de manutenção de elevadores, escadas e esteiras rolantes, concluindo pela não aplicação do disposto no art. 30, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, quando tais serviços forem prestados de forma eventual e isolada.

7.1 Afirma que na Solução de Consulta Cosit nº 294, de 2017, a Receita Federal entendeu, em suma, que o art. 1º, § 2º, II, da IN RFB nº 459, de 17 de outubro de 2004, que disciplina o referido dispositivo legal, estabelece que os serviços de manutenção sujeitos à retenção na fonte de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins não abrangem aqueles prestados “em caráter isolado, como um mero conserto de um bem defeituoso”.

8. Isso posto, indaga:

a) se os serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, prestados pela consulente para pessoas jurídicas de direito privado, estão sujeitos à retenção na fonte de Imposto sobre a Renda de que trata o art. 714, § 1º, XVII, do RIR/2018;

b) se os serviços de montagem, manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, prestados pela consulente para pessoas jurídicas de direito privado, estão sujeitos à retenção na fonte de Imposto sobre a Renda de que trata o art. 716 do RIR/2018;

c) se os serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, quando prestados pela consulente de forma eventual/isolada para pessoas jurídicas de direito privado, estão sujeitos à retenção na fonte de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins de que trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003; e

d) se os serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, prestados pela Consulente para pessoas jurídicas de direito público estão sujeitos à retenção na fonte de Imposto sobre a Renda, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins de que trata o art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

Fundamentos

INTRODUÇÃO

9. Inicialmente, fazem-se necessários três esclarecimentos.

10. O primeiro deles refere-se aos efeitos produzidos pelas consultas sobre a interpretação da legislação tributária federal.

10.1. O objetivo do instituto da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar sanções decorrentes do desatendimento das referidas obrigações. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública à aplicação da legislação tributária federal a um fato determinado.

10.2. A consulta corretamente formulada produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

10.3. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida nenhuma informação, interpretação, ação ou classificação fiscal procedida pelo consulente e não gera nenhum efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

11. Posto isso, deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade da consulta, visto estarem preenchidos os requisitos legais exigidos para seu conhecimento.

12. Por fim, esclarecemos que serviços de manutenção e reparação, para efeitos desta solução de consulta, serão consideradas expressões afins.

DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO MENCIONADA NA PRIMEIRA E NA SEGUNDA INDAGAÇÃO DA CONSULENTE

13. As duas primeiras perguntas da presente consulta referem-se à possibilidade de que a retenção de Imposto sobre a Renda na fonte prevista nos arts. 714 e 716 do RIR/2018, que correspondem aos arts. 647 e 649 do RIR/1999, abranja as receitas auferidas por pessoa jurídica de direito privado em decorrência da prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos para outras pessoas jurídicas.

13.1 A segunda pergunta abrange a montagem de geradores, transformadores e motores elétricos, matéria que será examinada mais adiante.

14. A possibilidade de incidência das normas previstas nos arts. 714 e 716 do RIR/2018 sobre as receitas auferidas por pessoa jurídica de direito privado em decorrência da prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos para outras pessoas jurídicas foi examinada na Solução de Consulta Cosit nº 391, de 2017, à qual o presente ato encontra-se parcialmente vinculado, nos termos do art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, uma vez que esses dois atos adotam o mesmo entendimento.

15. A referida Solução de Consulta Cosit nº 391, de 2017, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União – DOU - de 6 de setembro de 2017, e cujo inteiro teor encontra-se disponível no sítio da Receita Federal na internet, esclarece:

Fundamentos

[...]

10. Quanto aos serviços prestados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de Direito Privado, aplica-se-lhes o disposto nos arts. 647 e 649 do RIR/99.

11. As disposições contidas no art. 647 do RIR/99, dizem respeito à incidência na fonte do imposto sobre a renda sobre importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional.

“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:

.....
17. engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas);
.....

§ 2º O imposto incide independentemente da qualificação profissional dos sócios da beneficiária e do fato desta auferir receitas de quaisquer outras atividades, seja qual for o valor dos serviços em relação à receita bruta.

(....)”

13. Com a edição da Lei nº 7.450, de 1985, quis o legislador esclarecer e melhor definir o alcance da tributação aqui tratada, estabelecendo o art. 52 que:

“Art. 52 - O desconto do imposto de renda na fonte, de que trata o art. 2º do Decreto-lei nº 2.030, de 9 de junho de 1983, com a alteração contida no inciso III do art. 1º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, aplica-se às importância pagas ou creditadas a pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de **serviços caracterizadamente de natureza profissional.**”

14. Com a evolução da legislação os dispositivos legais em vigor, sobre a matéria, se acham, hoje, consolidados no art. 647 do Decreto nº 3.000, de 1999, atual Regulamento do Imposto de Renda, anteriormente citado.

15. Essa questão se prende ao alcance e abrangência da expressão “serviços caracterizadamente de natureza profissional”, constante do caput do art. 647 do RIR/1999, que encontra princípio no art. 52 da Lei nº 7.450, de 1985. Em 21 de janeiro de 1986, o Secretário da Receita Federal editou a Instrução Normativa (IN SRF) nº 23 dispondo sobre a retenção do imposto sobre renda na fonte incidente sobre as receitas auferidas por pessoas jurídicas prestadoras de serviços profissionais, onde foram listados os serviços que se entendeu alcançados naquele conceito. A relação, na forma originalmente publicada, foi incorporada às sucessivas reedições do Regulamento do Imposto de Renda.

16. Essa lista dos serviços que integra a IN SRF nº 23, de 1986, transpostada para o artigo 647 do RIR/1999, trouxe exceções para os serviços de engenharia, relacionados à construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas que, em si, já dão certo direcionamento de onde quis chegar o legislador. Posteriormente, foi editado o Parecer Normativo CST nº 08, de 17 de abril de 1986, exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, que definiu critérios a serem observados para a incidência do imposto sobre renda na fonte, nos casos de prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional. O Parecer Normativo assim esclarece:

“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 SRF 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.

13. Dessa forma, pode-se afirmar que a hipótese de incidência está presente em qualquer situação em que se configurar o exercício dos serviços previstos no ato normativo posto em evidência, quando prestados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas; para esse efeito, é inteiramente irrelevante a natureza jurídica civil ou comercial e o porte econômico da prestadora do serviço, a qualificação profissional de seus sócios, ou o fato de que obtenha receita de quaisquer outras atividades, seja qual for o valor dos serviços em relação à sua receita bruta.

(...)

SITUAÇÕES SINGULARES

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.

1 – Engenharia

17. A lista anexa à Instrução Normativa nº 23/86 prevê a incidência do imposto de renda na fonte à atividade de engenharia no seu item 17, excepcionando da imposição tributária a construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas.

18. Dentro da orientação que inspirou a elaboração da lista referida, a antecipação do imposto sobre essa atividade deve ocorrer em relação ao desempenho de serviços pessoais da profissão, quando prestados através de sociedades civis ou explorados empresarialmente por intermédio de sociedades mercantis, conforme foi dito nos itens 10 e 13 deste Parecer.

19. Seguindo essa linha de raciocínio, impõe-se a ilação lógica de que a exceção constante do item 17 da lista anexa à Instrução Normativa nº 23/86 abrange as obras de construção em geral e as de montagem, instalação, restauração e manutenção de instalações e equipamentos industriais. Assim, também estão fora do campo de incidência sob exame,

por exemplo, as obras de prospecção, exploração e complementação de poços de petróleo e gás, as obras de conservação de estradas, a execução de serviços de automação industrial, a construção de gasodutos, oleodutos e mineradutos, a instalação e montagem de sistemas de telecomunicações, energia e sinalização ferroviária, as obras destinadas à geração, aproveitamento e distribuição de energias, a construção de rede de água e esgoto, etc.

20. Na forma do entendimento explicitado no item 16 deste parecer, não será exigido o imposto na fonte - porque decorrentes de casos excepcionados no item 17 da Instrução Normativa nº 23/86 - em relação a rendimentos oriundos da execução de contrato de prestação de serviços abrangendo trabalhos de engenharia de caráter múltiplo e diversificado, é o caso, por exemplo, de contrato englobando serviços preliminares de engenharia (tais como viabilidade e elaboração de projetos), execução física de construção civil ou obras assemelhadas e fiscalização de obras.

21. Por isso mesmo, somente será devido o imposto na fonte quando o contrato de prestação de serviços restringir-se ao desempenho exclusivo das atividades expressamente listadas na Instrução Normativa nº 23/86, independentemente de a profissão ser regulamentada ou não, mesmo que os serviços sejam explorados empresarialmente e não em caráter pessoal. Dessa forma, será exigida a retenção na fonte, por exemplo, nos contratos destinados a estudos geofísicos, fiscalização de obras de engenharia em geral (construção, derrocamento, estrutura, inspeção, proteção, medições, testes, etc.), elaboração de projetos de engenharia em geral, administração de obras, gerenciamento de obras, serviços de engenharia consultiva, serviços de engenharia informática (desenvolvimento e implantação de software e elaboração de projetos de hardware), planejamento de empreendimentos rurais e urbanos, prestação de orientação técnica, perícias técnicas, contratos de cessão ou empréstimo de mão-de-obra de profissionais de engenharia, etc.”

17. É de se destacar, para que se compreenda com mais clareza o alcance desejado com esta tributação, usando as palavras do parecerista no parágrafo 12 do Parecer Normativo CST nº 08, de 1986, quando ressalta que “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”. Assim, não é toda e qualquer atividade, de alguma forma vinculada com a profissão, que deve estar ao alcance daquela tributação, mas, especificamente, aqueles serviços profissionais que, prestados por uma pessoa jurídica, poderiam sê-lo, individualmente, por uma pessoa física devidamente habilitada.

18. Acrescenta-se que o parágrafo 12 do parecer sob análise ressalta que a antecipação do imposto sobre a atividade de engenharia deve ocorrer em relação ao desempenho de serviços pessoais da profissão, quando prestados através de sociedades civis ou explorados empresarialmente por intermédio de sociedades mercantis.

19. Dessa forma, não se vislumbra estarem presentes nos serviços de manutenção de elevadores, escadas e esteiras rolantes os requisitos para que tais atividades sejam enquadradas como serviços caracterizadamente de natureza profissional a que alude o art. 647 do RIR de 1999, conforme defendido no Parecer Normativo CST nº 08, de 1986, quais sejam: “serviços profissionais que poderiam ser prestados individualmente, mas que, por conveniência empresarial, são executados mediante interveniência de sociedades civis ou mercantis” ou ocorrer em relação ao

desempenho de serviços pessoais da profissão, quando prestados através de sociedades civis ou explorados empresarialmente por intermédio de sociedades mercantis.

20. Ademais, não obstante os serviços de manutenção de elevadores, escadas e esteiras rolantes serem executados sob a responsabilidade técnica de profissional registrado no CREA, para sua execução concorre outros profissionais não obrigados ao registro, descaracterizando a responsabilidade pessoal do engenheiro ou técnico pela execução dos serviços. Aliás, esta é a razão para que os serviços de engenharia relacionados à construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas, bem como os serviços exemplificados nos parágrafos 19 e 20 do Parecer, sejam excluídos da exação, ou seja a concorrência de inúmeros profissionais para a execução dos serviços, descaracterizando a individualidade e a pessoalidade, requisito essencial para que a prestação dos serviços seja considerada um serviço de natureza profissional.

21. Infere-se, assim, que os serviços de manutenção de elevadores, escadas e esteiras rolantes prestados pela Consultante a pessoas jurídicas de Direito Privado não estão sujeitos a incidência do imposto sobre a renda retido na fonte prevista no art. 647 do RIR/1999, não obstante se enquadrarem como serviços de engenharia, por não preencherem os requisitos de serviços caracterizadamente de natureza profissional.

22. Já as disposições contidas no art. 649 do RIR/1999 dizem respeito à incidência na fonte de rendimentos pagos ou creditados de uma pessoa jurídica a outra, ressalvados os casos tratados no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e no art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, da seguinte forma:

Art. 649. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte à alíquota de um por cento os rendimentos pagos ou creditados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas civis ou mercantis pela prestação de serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e por locação de mão-de-obra (Decreto-Lei nº 2.462, de 30 de agosto de 1988, art. 3º, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 55).

23. Cabe esclarecer de pronto que o serviço de manutenção de elevadores, escadas e esteiras rolantes não se enquadra na qualidade de serviço de limpeza, segurança ou de vigilância. Assumindo-se que a Consultante não presta o serviço por locação de mão de obra, a única dúvida que resta é saber se o serviço prestado se enquadra na definição de serviço de conservação.

24. A IN RFB nº 459, de 17 de outubro de 2004, que disciplina a retenção de contribuições nos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços pode ser aplicada no presente caso por analogia – inteligência do inciso I do art. 108 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - e dela tomamos emprestadas as seguintes definições:

“Art. 1º ...

(...)

§2º ..., 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;”

25. Resta claro, por meio do inciso I do § 2º do art. 1º dessa legislação, que a Administração Tributária e Aduaneira Federal tem entendimento de que a conservação, no contexto ora tratado, assume o significado de serviço que mantém as condições de higiene, asseio dos objetos, sem implicar na alteração física, química ou na composição material do objeto conservado. Já o serviço de manutenção tratado no inciso II desse mesmo parágrafo em questão parece guardar relação muito mais íntima com o serviço que a Consulente afirma prestar, restando esclarecido, portanto, que não cabe a aplicação do art. 649 do RIR/1999 ao presente caso.

26. Assim, considerando os dispositivos citados anteriormente, pode-se inferir que não há incidência do imposto sobre a renda retido na Fonte de que tratam os arts. 647 e 649 do RIR de 1999 sobre os serviços de manutenção de elevadores, escadas e esteiras rolantes prestados pela Consulente a outras pessoas jurídicas de direito privado, quando do pagamento de tais valores pelos tomadores dos serviços.

16. Ao final, a Solução de Consulta Cosit nº 391, de 2017, conclui:

[...]

1) Não há incidência do imposto sobre a renda retido na fonte de que tratam os arts. 647 e 649 do RIR de 1999 sobre os serviços de manutenção de elevadores, escadas e esteiras rolantes prestados pela Consulente a outras pessoas jurídicas de Direito Privado, quando do pagamento de tais valores pelos tomadores dos serviços.

[...]

17. Portanto, é correto afirmar que os serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos prestados por pessoa jurídica de direito privado a outras pessoas jurídicas não se sujeitam à retenção do Imposto sobre a Renda prevista nos arts. 714 e 716 do RIR/2018.

DA OPERAÇÃO DE MONTAGEM MENCIONADA NA SEGUNDA INDAGAÇÃO DA CONSULENTE

18. A segunda pergunta da presente consulta também se refere à possibilidade de que a retenção de Imposto sobre a Renda prevista no art. 716 do RIR/2018 abranja as receitas auferidas por pessoa jurídica de direito privado em decorrência da realização de **operações de montagem** de geradores, transformadores e motores elétricos para outras pessoas jurídicas.

19. Inicialmente, convém notar que, ao contrário dos elevadores, citados como exemplo pela consulente, os produtos que ela fornece para seus clientes são apenas instalados nos imóveis onde funcionam, sem se incorporarem a eles. Dessa forma, apesar de ficarem localizados nos imóveis dos clientes e de serem úteis para o pleno funcionamento

desses imóveis, os equipamentos em questão não são parte desses imóveis, de modo que podem ser instalados ou desinstalados com facilidade, sem perderem suas características individuais.

20. Além disso, cabe ressaltar que a consulta sob exame não trata da execução de comodidades que eventualmente podem ser necessárias para a instalação dos equipamentos fornecidos pela consulente no local onde funcionarão, tais como a desobstrução do acesso a esses locais, o reforço do piso, a instalação de proteção contra as intempéries ou de sistemas de circulação de ar, adaptações no escoamento de águas pluviais, a alteração da rede elétrica em que os equipamentos serão ligados, etc.

20.1 Conseqüentemente, essa questão não será examinada na presente consulta. Caso a interessada tenha dúvidas sobre o assunto, deverá apresentar uma consulta específica sobre a referida matéria.

21. No presente caso, operações de montagem não se sujeitam à retenção de Imposto sobre a Renda prevista no art. 716 do RIR/2018, uma vez que esse dispositivo legal menciona apenas a “prestação de serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e pela locação de mão de obra”, sem se referir a operações de montagem de equipamentos, que, em análise semântica simples, não podem ser enquadradas em nenhuma das atividades listadas.

DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO MENCIONADA NA TERCEIRA INDAGAÇÃO DA CONSULENTE

22. A terceira pergunta da presente consulta refere-se à possibilidade de que a retenção de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, abranja as receitas auferidas por pessoa jurídica de direito privado em decorrência da prestação, **de forma eventual/isolada**, de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos para outras pessoas jurídicas.

23. Trata-se de questão que foi examinada na Solução de Consulta Cosit nº 294, de 14 de junho de 2017, à qual o presente ato encontra-se parcialmente vinculado, nos termos do art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, uma vez que esses dois atos adotam o mesmo entendimento.

24. A referida Solução de Consulta Cosit nº 294, de 2017, cuja ementa foi publicada no DOU de 21 de junho de 2017, e cujo inteiro teor encontra-se disponível no sítio da Receita Federal na internet, esclarece:

Fundamentos

[...]

Serviços de Manutenção

10. Destaca-se que o art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, diz que havendo solução de consulta ou solução de divergência proferida pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Receita Federal do Brasil (RFB), as consultas com mesmo objeto serão solucionadas mediante solução de consulta vinculada, assim entendida aquela que adota o entendimento constante em solução de

consulta ou solução de divergência Cosit, podendo, segundo a referida disposição, ser emitida pelas Divisões de Tributação (Disit) das Superintendências Regionais da RFB.

11. Como as Soluções de Consulta Cosit nºs 28, de 13 de novembro de 2013, e 44, de 26 de fevereiro de 2015, cujas ementas foram publicadas nas seções 1, páginas 39 e 21, dos Diários Oficiais da União de 12/12/2013 e 18/03/2015, respectivamente, e disponibilizadas por inteiro no site da RFB (<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action>), tratam de matéria conexa ao tema aqui exposto, seu entendimento será reproduzido nesta solução.

12. O marco legal das mencionadas retenções é o art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, que assim determina:

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.

[...]

§ 3º As retenções de que trata o caput serão efetuadas sem prejuízo da retenção do imposto de renda na fonte das pessoas jurídicas sujeitas a alíquotas específicas previstas na legislação do imposto de renda.

[...]

Art. 31. O valor da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, de que trata o art. 30, será determinado mediante a aplicação, sobre o montante a ser pago, do percentual de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente.

§ 1º As alíquotas de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 3% (três por cento) aplicam-se inclusive na hipótese de a prestadora do serviço enquadrar-se no regime de não-cumulatividade na cobrança da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

§ 2º No caso de pessoa jurídica beneficiária de isenção, na forma da legislação específica, de uma ou mais das contribuições de que trata este artigo, a retenção dar-se-á mediante a aplicação da alíquota específica correspondente às contribuições não alcançadas pela isenção.

§ 3º Fica dispensada a retenção de valor igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais), exceto na hipótese de Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF eletrônico efetuado por meio do Siafi. (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015)

[...]

13. A matéria encontra-se regulamentada pela IN SRF nº 459, de 2004, com alterações, nos seguintes termos:

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:**

[...]

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;**

[...]

§ 3º É dispensada a retenção para pagamento de valor igual ou inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

§ 4º Ocorrendo mais de um pagamento no mesmo mês à mesma pessoa jurídica, a cada pagamento deverá ser:

I - efetuada a soma de todos os valores pagos no mês;

II - calculado o valor a ser retido sobre o montante obtido na forma do inciso I deste parágrafo, desde que este ultrapasse o limite de que trata o § 3º, devendo ser deduzidos os valores retidos anteriormente no mesmo mês;

§ 5º Na hipótese do § 4º, caso a retenção a ser efetuada seja superior ao valor a ser pago, a retenção será efetuada até o limite deste.

§ 6º Não estão obrigadas a efetuar a retenção a que se refere o caput, as pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional). (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1151, de 03 de maio de 2011)

§ 7º As retenções de que trata o caput serão efetuadas:

I - sem prejuízo da retenção do imposto de renda na fonte das pessoas jurídicas sujeitas a alíquotas específicas previstas na legislação;

II - sobre qualquer forma de pagamento, inclusive os pagamentos antecipados por conta de prestação de serviços para entrega futura.

[...]

§ 8º O disposto neste artigo não se aplica: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1151, de 03 de maio de 2011)

I - às entidades da administração pública federal de que trata o art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, bem como aos órgãos, autarquias e fundações dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1151, de 03 de maio de 2011)

[...]

§ 10. Para fins do disposto neste artigo, a empresa prestadora do serviço deverá informar no documento fiscal o valor correspondente à retenção das contribuições incidentes sobre a operação.

14. Como se vê, apenas estão sujeitas à retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e da CSLL, as importâncias pagas por pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas de direito privado pelos serviços expressamente previstos na legislação, onde dentre outros, destaca-se a manutenção de qualquer bem, se presentes duas condições cumulativas:

- a) quando destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação; e
- b) quando não efetuadas em caráter isolado, como um mero conserto de um bem defeituoso.

15. O requisito “a)” é cumprido se a manutenção é efetuada com a intenção de reduzir a possibilidade de falha, avaria ou quebra de um bem (manutenção preventiva) ou se objetiva restaurá-lo ao seu uso padrão, ao qual se destinava inicialmente (manutenção corretiva), onde é efetuada eventualmente a troca de peças.

16. Já a premissa “b)” relaciona-se com a periodicidade, a habitualidade que o serviço é prestado, ou seja, se o serviço de manutenção é sistemático ou eventual (neste último caso, quando é prestado isoladamente). É a frequência de prestação de serviços de manutenção e conservação por uma pessoa jurídica a outra pessoa jurídica de direito privado que, em última análise, determinará se haverá ou não a retenção das aludidas contribuições sociais. Esta característica normalmente é evidenciada por um contrato de prestação de serviços pactuado entre a consultante e seu cliente (tomador do serviço), ou independentemente de contrato formal, se prestados de forma costumeira, rotineira e regular.

17. Assim, quando os pagamentos referentes aos serviços de manutenção (pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas de direito privado) decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando esses, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática, a retenção de que trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória, desde que ultrapassado o limite estabelecido no § 3º de seu art. 31, com alterações.

18. Diferente será quando o pagamento efetuado por determinada pessoa jurídica se referir a um serviço de manutenção de caráter isolado, sem que o serviço seja prestado a essa pessoa jurídica com regularidade ou continuidade, situação esta em que a retenção não será devida. Tais serviços, prestados fora de um escopo frequente de manutenção, não estão incluídos pela regra de retenção na fonte das contribuições em comento, em razão da expressa ressalva constante da parte final do inciso II do § 2º do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004.

19. A base de cálculo e as alíquotas das referidas retenções encontram-se estabelecidas no art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, com alterações.

25. Ao final, a Solução de Consulta Cosit nº 294, de 2017, conclui:

[...]

26. Ocorre retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e da CSLL, no caso de pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços manutenção ou conservação de quaisquer bens, quando destinados a mantê-los em condições eficientes de operação e efetuados de forma sistemática.

27. A retenção das apontadas contribuições será efetuada de acordo com o disposto nos arts. 30, 31, 32, 35 e 36 da Lei nº 10.833, de 2003, com alterações, e no art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com alterações.

[...]

26. Portanto, é correto afirmar que os serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, prestados por pessoa jurídica de direito privado **de forma eventual/isolada** para outras pessoas jurídicas de direito privado, não se sujeitam à retenção na fonte de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins de que trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

27. Por oportuno, ressalta-se que:

a) a aferição do possível caráter eventual/isolado dos serviços de manutenção e reparação em questão baseia-se na periodicidade/habitualidade com que eles são prestados, ou seja, deve-se verificar se eles são sistemáticos ou eventuais (neste último caso, quando são prestados isoladamente); e

b) a habitualidade da prestação dos serviços em questão normalmente é evidenciada por um contrato de prestação de serviços pactuado entre o prestador e o tomador dos serviços, ou, independentemente da existência de contrato formal, pela forma costumeira, rotineira e regular com que tais serviços são prestados.

DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO MENCIONADA NA QUARTA INDAGAÇÃO DA CONSULENTE

28. A quarta pergunta da presente consulta refere-se à possibilidade de que a retenção de Imposto sobre a Renda, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins prevista no art. 2º da IN RFB nº 1.234, de 2012, abranja as receitas auferidas por pessoa jurídica de direito privado em decorrência da prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos para pessoas jurídicas de direito público.

29. Trata-se de questão que foi examinada na Solução de Consulta Cosit nº 391, de 2017, anteriormente mencionada, que esclarece:

Fundamentos

[...]

7. Sobre os serviços prestados a Órgãos Públicos da Administração Federal Direta, Autárquica, Fundacional, Empresas Públicas, Empresas de Economia Mista e demais entidades em que a União detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital

social com direito a voto, e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – Siafi, aplicam-se as seguintes normas:

7.1. A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 64:

“Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.

§ 2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta de receita da União.

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

§ 4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.

§ 5º O imposto de renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pelo percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado.

§ 6º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de um por cento, sobre o montante a ser pago.

§ 7º O valor da contribuição para a seguridade social - COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

§ 8º O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.”

7.2. A Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 34:

“Art. 34. Ficam obrigadas a efetuar as retenções na fonte do imposto de renda, da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, a que se refere o art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, as seguintes entidades da administração pública federal:

I - empresas públicas;

II - sociedades de economia mista; e

III - demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, e que dela recebam recursos

do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI.”

(...)”

7.3. A Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, e alterações arts.2º, §§ 1º a 9º e art. 3º §§ 1º ao 7º:

“Art. 2º 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.

§ 3º No caso de fornecimento de bens ou de prestação de serviços amparados por isenção, não incidência ou alíquota zero do IR ou de uma ou mais contribuições de que trata este artigo, na forma da legislação em vigor, a retenção dar-se-á mediante a aplicação das alíquotas previstas no art. 3º, correspondente ao IR ou às contribuições não alcançadas pela isenção, não incidência ou pela alíquota zero.

§ 4º Na hipótese do § 3º, o recolhimento será efetuado mediante a utilização dos códigos de que trata o art. 36.

§ 5º Para fins do § 3º, as pessoas jurídicas amparadas por isenção, não incidência ou alíquota zero devem informar essa condição no documento fiscal, inclusive o enquadramento legal, sob pena de, se não o fizerem, sujeitarem-se à retenção do IR e das contribuições sobre o valor total do documento fiscal, no percentual total correspondente à natureza do bem ou serviço.

§ 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;

II - construção por empreitada com emprego de materiais, a contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

§ 8º Excetua-se do disposto no inciso I do § 7º os serviços hospitalares, de que trata o art. 30, e os serviços médicos referidos no art. 31.

§ 9º Para efeito do inciso II do § 7º, não serão considerados como materiais incorporados à obra os instrumentos de trabalho utilizados e os materiais consumidos na execução da obra.

Art. 3º A retenção será efetuada aplicando-se, sobre o valor a ser pago, o percentual constante da coluna 06 do Anexo I a esta Instrução Normativa, que corresponde à soma das alíquotas das contribuições devidas e da alíquota do IR, determinada mediante a aplicação de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo estabelecida no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, conforme a natureza do bem fornecido ou do serviço prestado.

§ 1º O percentual a ser aplicado sobre o valor a ser pago corresponderá à espécie do bem fornecido ou do serviço prestado, conforme estabelecido em contrato.

§ 2º Sem prejuízo do estabelecido no § 7º do art. 2º, caso o pagamento se refira a contratos distintos celebrados com a mesma pessoa jurídica pelo fornecimento de bens ou de serviços prestados com percentuais diferenciados, aplicar-se-á o percentual correspondente a cada fornecimento contratado.

§ 3º O valor da CSLL, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento) sobre o montante a ser pago.

§ 4º Os valores da Cofins e da Contribuição para o PIS/PASEP a serem retidos serão determinados, aplicando-se, sobre o montante a ser pago, respectivamente as alíquotas de 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), exceto nas situações especificadas no art. 5º; no § 2º do art. 19; no parágrafo único do art. 20; nos §§ 1º e 2º do art. 21 e nos §§ 1º e 2º do art. 22.

§ 5º As alíquotas de que trata o § 4º aplicam-se, inclusive, nas hipóteses em que as receitas decorrentes do fornecimento de bens ou da prestação do serviço estejam sujeitas ao regime de apuração da não cumulatividade da Cofins e da Contribuição para o PIS/PASEP ou à tributação a alíquotas diferenciadas.

§ 6º Fica dispensada a retenção de valor inferior a R\$ 10,00 (dez reais), exceto na hipótese de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) eletrônico efetuado por meio do Siafi.

§ 7º Ocorrendo a hipótese do § 2º, os valores retidos correspondentes a cada percentual serão recolhidos em Darf distintos.”

8. Em face da legislação citada nos itens anteriores, infere-se que está sujeito ao imposto sobre a renda retido na fonte o pagamento efetuado por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal, bem assim, empresas públicas e empresas de economia mista ou outras 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), a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços. Destaca-se que essa retenção ocorre em conjunto com as retenções dos demais tributos (CSLL, Cofins e PIS/PASEP).

9. As alíquotas aplicáveis aos respectivos tributos, são aquelas indicadas no anexo I, da IN RFB nº 1.234, de 2012, e alterações, observando-se também o serviço e ou bem fornecido, conforme constante do mesmo anexo. As alíquotas aplicáveis sobre os valores a serem pagos à matéria sob consulta são as seguintes:

a) **se houver emprego de material**, 1,2% a título de retenção do IR na fonte, que somada às demais alíquotas das contribuições atinge 5,85%. Esse montante é arrecadado sob o código de receita “6147”; ou

b) **se não houver emprego de material**, 4,8% a título de retenção do IR na fonte, que somada às demais alíquotas das contribuições atinge 9,45%. Esse montante é arrecadado sob o código de receita “6190”.

30. Ao final, a Solução de Consulta RFB nº 391, de 2017, conclui:

(...)]

2) Sujeita-se à incidência na fonte do imposto sobre a renda, em conjunto com as retenções dos demais tributos (CSLL, PIS/PASEP e Cofins), o pagamento efetuado por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal, empresas públicas e empresas de economia mista e outras 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), a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, inclusive obras.

[...]

31. Portanto, é correto afirmar que, como regra geral, estão sujeitas à retenção na fonte de Imposto sobre a Renda, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins prevista no art. 2º da IN RFB nº 1.234, de 2012, as importâncias recebidas por pessoas jurídicas de direito privado em decorrência da prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, cujo pagamento seja realizado por órgãos, autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e outras 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).

32. Por oportuno, registre-se que a regra geral enunciada no item anterior comporta exceções, que não serão examinadas no presente ato, por não serem objeto da presente consulta. Caso a consulente tenha interesse em esclarecer alguma dessas exceções, deverá apresentar consulta específica sobre a matéria em questão.

33. Em relação a situação não abrangidas pelo art. 2º da IN RFB nº 1.234, de 2012, cumpre registrar que a IN RFB nº 475, de 6 de dezembro de 2004, disciplina as hipóteses específicas de retenção na fonte da CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins referente a pagamentos efetuados às pessoas jurídicas de direito privado, pelo fornecimento de bens ou pela prestação de serviços em geral, inclusive obras, pelos órgão da administração direta, autarquias, e fundações da administração pública **do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios, que firmarem convênios** na forma da Portaria SRF nº 1.454 de 6 de dezembro de 2004.

Conclusão

34. Em vista do que foi exposto anteriormente, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

a) **não** se sujeitam à retenção de Imposto sobre a Renda na fonte prevista no art. 714 do RIR/2018 as importâncias recebidas por pessoas jurídicas de direito privado em decorrência da prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos para outras pessoas jurídicas;

b) **não** se sujeitam à retenção de Imposto sobre a Renda na fonte prevista no art. 716 do RIR/2018 as importâncias recebidas por pessoa jurídica de direito privado em decorrência da prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos para outras pessoas jurídicas, bem como de operações de montagem dos referidos produtos realizadas nas mesmas condições;

c) **não** se sujeitam à retenção na fonte de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, as importâncias recebidas por pessoa jurídica de direito privado em decorrência da prestação **eventual/isolada** de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos para outras pessoas jurídicas de direito privado; e

d) sujeitam-se à retenção na fonte de Imposto sobre a Renda, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins prevista no art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, as importâncias recebidas por pessoas jurídicas de direito privado em decorrência da prestação de serviços de manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, cujo pagamento seja realizado por órgãos, autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e outras 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).

Assinado digitalmente
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotri e à Cotir.

Assinado digitalmente
HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06

Assinado digitalmente
RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

Assinado digitalmente
GUSTAVO SALTON ROTUNNO A. L. ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dirpj

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Assinado digitalmente
FÁBIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro sua vinculação parcial à Solução de Consulta Cosit nº 294, de 14 de junho de 2017, e à Solução de Consulta Cosit nº 391, de 31 de agosto de 2017, com base no art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit