



Solução de Consulta nº 6 - Cosit

Data 13 de janeiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. FORNECIMENTO DE MÃO DE OBRA NECESSÁRIA À UTILIZAÇÃO. POSSIBILIDADE DE OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL.

É assegurada à pessoa jurídica que se dedique a locar bens móveis, independentemente do fornecimento concomitante da mão de obra necessária à sua utilização, a opção pelo sistema simplificado de pagamento de tributos denominado Simples Nacional, desde que, obviamente, ela não se enquadre em nenhuma hipótese legal de vedação à opção.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA nº 64 - Cosit, de 30/12/2013

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, inc. XII e § 1º, e art. 18, §§ 5º-B e 5º-E.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA-COSIT. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO NORMA COMPLEMENTAR.

A Solução de Consulta Interna Cosit é espécie de ato administrativo editado no âmbito da RFB, com feições interpretativas e ordinatórias, não se inserindo no conceito de norma complementar a que se refere o artigo 100, inciso I do CTN, qualificação esta restrita aos atos administrativos normativos que, no âmbito da RFB, compete ao Secretário.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1996, art. 100, inciso I; Art. 280, inciso XXVI e art. 293, inciso III, da Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA-COSIT. EFEITO VINCULANTE NO ÂMBITO DA RFB.

A Solução de Consulta Interna Cosit tem efeito vinculante no âmbito da RFB, devendo o entendimento nela constante ser observado por todas as Unidades da RFB, sendo por essas aplicado, indistintamente, a todos os contribuintes que estejam na mesma situação de fato nela perfilhada.

Dispositivos Legais: Portaria RFB nº 1.098, de 2013; Portaria RFB nº 2.217, de 19 de dezembro de 2014, art. 7º, inciso I.

INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta em relação aos questionamentos que não dizem respeito à dúvida sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira e/ou que não foram fundamentados em dispositivos específicos dela extraídos.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 1.396, de 2013, arts. 1º e 18, incisos I e II.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, com ramo de atividade declarado de comércio varejista, serviços e locação de equipamentos, formula consulta a essa RFB na qual informa:

- a) Ser empresa regularmente enquadrada no Simples Nacional, tendo participado de certame licitatório cujo objeto foi a locação de máquinas repográficas e a produção de cópias e impressões;
- b) Que amparada pela Solução de Consulta Interna Cosit nº 2, de 27 de janeiro de 2012, participou e foi a vencedora do processo de licitação acima descrito;
- c) Que o órgão público licitante, através de sua comissão de Licitação, exige o desenquadramento da empresa do Simples Nacional, sob o argumento de que o objeto da contratação seria mão de obra de operadores de equipamentos, e que, em consequência, em função do previsto na Lei Complementar nº 123, de 2006, a ora consulente deveria se desenquadrar do Simples, passando a sofrer as retenções como se não fosse optante;
- d) Que o objetivo principal da contratação, conforme consta do próprio edital de licitação, é “a locação de máquinas repográficas (bem móvel), com a consequente operação das mesmas, o que claramente se caracteriza como mão de obra incidental e decorrente do objeto principal que são as máquinas repográficas, como, inclusive, informado pelo próprio órgão licitante no item 3 - JUSTIFICATIVA, do Anexo I” (sic), que transcreve;
- e) Que ao agir assim, o Órgão público ignora e conflita com a Solução de Consulta Interna nº 2-Cosit, de 2012, que versa exclusivamente sobre a

ocorrência de mão de obra incidental, afirmando em seu item 15 que “... essa cessão de mão de obra é meramente incidental, não se revestindo em fundamento razoável para obstar a adesão ao simples nacional das empresas que se dedicam à locação desses bens. Ademais é nesse sentido que dispõe o Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 5, de 4 de maio de 2007”.

2 Após citar como fundamentação legal da consulta o inciso XII do art. 17 da Lei Complementar n.º 123, de 2006, e a Solução de Consulta Interna n.º 2-Cosit, de 2012, formula os seguintes questionamentos:

a. Pode o Órgão público federal ignorar a Solução de Consulta Interna n.º 2-Cosit, de 2012?

b. A Solução de Consulta Interna n.º 2-Cosit, de 2012, é ineficaz para dirimir o conflito acima mencionado?

c. A empresa ora realizadora da consulta está amparada pela Solução de Consulta Interna n.º 2-Cosit, de 2012?

d. A Solução de Consulta Interna n.º 2-Cosit, de 2012 está amparada pelo art. 100 do CTN?

e. Sendo o objeto principal do Edital de Licitação a “LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS” com operadores, a empresa ora realizadora da consulta permanecerá no Simples Nacional?

Fundamentos

3 O processo administrativo de consulta de que trata a IN RFB n.º 1396, de 16 de setembro de 2013, tem por escopo a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio. Para que se operem os efeitos próprios do instituto, torna-se necessária a observância pelo consulente dos requisitos estabelecidos nos artigos 2º e 3º do citado normativo, bem como a não incidência em qualquer das condicionantes de ineficácia listadas no artigo 18, a seguir transcrito os que aqui se aplicam:

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

4 Em relação aos dois primeiros questionamentos do interessado há que se declarar a ineficácia da consulta, nos termos dos incisos I e II acima transcritos, pois não

revelam dúvida sobre a interpretação da legislação tributária ou aduaneira e tampouco foram fundamentados em dispositivos específicos delas extraídos.

5. Com relação às dúvidas vertidas nos incisos “c” e “d” do item 2 do relatório, cabem as seguintes considerações:

5.1. Nos termos do art. 2º, inciso VII da Portaria RFB nº 1098, de 08 de agosto de 2013, a Solução de Consulta Interna é espécie de ato administrativo editado no âmbito da RFB. Conforme o art. 7º, inciso I, da Port. RFB nº 2.217, de 19 de dezembro de 2014, a Solução de Consulta Interna Cosit, relativa à interpretação da legislação tributária, aduaneira e correlata de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil, **terá efeito vinculante no âmbito da RFB** a partir de sua publicação no sítio na Internet. Vale dizer, portanto, que, a partir desse momento, o entendimento dela constante deverá ser observado por todas as Unidades da RFB, sendo aplicado, indistintamente, a todos os contribuintes que estejam na mesma situação de fato nela abordada.

5.2. Sob uma perspectiva institucional, a Solução de Consulta Interna, a partir da data de sua publicação na internet, terá efeito vinculante no âmbito da RFB, assumindo uma feição de ato administrativo ordinatório, consubstanciando em *modus operandi* de aplicação da norma tributária. Em outras palavras, o entendimento nela constante deverá – enquanto instrumento administrativo de **vinculação interna**, repisa-se –, ser observado por todas as Unidades da RFB, sendo aplicado, indistintamente, a todos os contribuintes que estejam na mesma situação de fato por ele abrangido, nos termos da Port. RFB nº 2.217, de 2014:

Art. 6º A CI será solucionada mediante os seguintes atos:

I - Solução de Consulta Interna (SCI);

II - Nota Técnica (NT); ou

III - Parecer Normativo (PN).

.....

Art. 7º Terá efeito vinculante no âmbito da RFB, a partir de sua publicação:

I – na internet, no sítio da RFB, a SCI;

II – no Boletim de Serviço da RFB (BS), a NT;

e III – no Diário Oficial da União (DOU), o PN.

(Os grifos não constam do original)

5.3. No caso concreto, tratado pela Solução de Consulta Interna nº 2-Cosit, de 2012, pode-se afirmar que por meio dela foi uniformizado no âmbito da RFB o entendimento de que “pode optar pelo Simples Nacional a pessoa jurídica que explore contrato de locação de bens móveis, independentemente do fornecimento concomitante de mão-de-obra necessária à sua utilização, desde que não se enquadre em nenhuma das vedações legais à opção”. Assim, a partir de sua publicação no sítio da RFB na Internet, não mais haveria qualquer procedimento, por parte das unidades da RFB, no sentido de promover o desenquadramento do Simples Nacional de empresa locadora do bem móvel que se enquadrasse na situação de fato nela abordada.

5.4. Nos termos do art. 280, inciso XXVI, da Port. MF nº 203, de 2012 (Regimento Interno da RFB) é do Secretário da Receita Federal do Brasil a competência para expedir atos normativos destinados a uniformizar a aplicação da legislação tributária, aduaneira e correlata. Já a Solução de Consulta Interna – SCI é ato do Coordenador-Geral de Tributação – Cosit, nos termos do art. 293, inciso III, de mesma Portaria:

Art. 280. Ao Secretário da Receita Federal do Brasil incumbe:

(...)

XXVI - expedir atos normativos destinados a uniformizar a aplicação da legislação tributária, aduaneira e correlata;

.....

Art. 293. Ao Coordenador-Geral da Cosit incumbe:

(...)

II - dirimir dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária;

5.5. Com efeito, a Solução de Consulta Interna – quer na feição de ato administrativo interpretativo, quer na forma de ato administrativo ordinatório – **não** se insere no conceito de norma complementar a que se refere o artigo 100, inciso I do CTN, qualificação esta restrita aos atos administrativos normativos que, no âmbito da RFB, compete ao Secretário.

6. Por fim, conquanto a matéria já houvesse sido pacificada por essa RFB, dados os efeitos protetivos da consulta, passa-se à sua solução, adotando como paradigma por força do disposto no art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a Solução de Consulta nº 64-Cosit, de 30 de dezembro de 2013, que se transcreve a seguir:

4. O parecer da AGU e a decisão do TCU constantes destes autos são tão apropriados quanto a Solução de Consulta Interna nº 2, de 2012, da Cosit, na medida em que os três admitem a opção pelo Simples Nacional da pessoa jurídica que se dedique a locar bens móveis, independentemente do fornecimento concomitante da mão de obra necessária à sua utilização; a Solução de Consulta Interna, porém, uniformiza o entendimento da Administração Pública, consoante o § 3º do art. 21 da IN RFB nº 1.396, de 17 de setembro de 2013, razão pela qual opto por transcrever exclusivamente seus fundamentos, que, de resto, querem-me parecer, esgotam o assunto:

“7.O caput do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, impõe às empresas contratantes de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra a obrigação de reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e de recolher, em nome da empresa cedente, a importância retida. O § 3º do mesmo artigo, in verbis, define o que vem ser cessão de mão-de-obra:

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-

fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).

8. Já o § 4º do art. 31 relaciona as atividades enquadradas como cessão de mão-de-obra e defere ao regulamento a possibilidade de arrolar, como tal, outras além das previstas na Lei:

§4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998). (grifamos)

I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei n.º 9.711, de 1998).

II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei n.º 9.711, de 1998).

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei n.º 9.711, de 1998).

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei no 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Incluído pela Lei n.º 9.711, de 1998).

9. Por seu turno, o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999, repete a Lei n.º 8.212, de 1991, no que se refere ao conceito de cessão de mão-de-obra, e lança mão do permissivo legal para enquadrar nesse conceito os serviços de operação de máquinas, equipamentos e veículos. Confira-se:

Art. 219.

§2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

XVII-operação de máquinas, equipamentos e veículos;

10. De se notar que o conceito de cessão de mão-de-obra encontra-se delineado na Lei n.º 8.212, de 1991, e que a relação de atividades enquadradas nesse conceito decorre da citada Lei e do RPS. A Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, coube tão somente reproduzir o conceito legal e definir o que vem a ser “dependências de terceiros”, “serviços contínuos” e “colocação [de trabalhadores] à disposição da empresa contratante”, conforme se verifica a partir da análise de seu art. 115:

Art. 115. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei n.º 6.019, de 1974.

§ 1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

§ 2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

§ 3º Por colocação à disposição da empresa contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.’

11. No que se refere à possibilidade ou não de determinadas empresas aderirem ao Simples Nacional, o inciso XII do art. 17 da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, assim dispõe:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

12. Importa ressaltar que a cessão de mão-de-obra referida na Lei Complementar n.º 123, de 2006, está conceituada, no âmbito da legislação previdenciária, no § 3º do art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991.

13. Desta feita, com base na interpretação literal do inciso XII, do art. 17 da Lei Complementar n.º 123, de 2006, poder-se-ia concluir que empresas que se dedicam a qualquer atividade que possa envolver cessão de mão-de-obra estariam impedidas de aderir ao Simples Nacional.

14. Por outro lado, o objetivo intentado pela Lei Complementar n.º 123, de 2006, é o de evitar que empresas que se utilizem de mão-de-obra intensiva para a realização de suas atividades tenham suas contribuições previdenciárias substituídas por contribuições incidentes sobre a receita, ou seja, que se utilizem da sistemática estabelecida como regra geral para recolhimento de tributos das empresas optantes pelo Simples Nacional. Tanto é assim que para empresas de outros setores, cuja utilização de mão-de-obra é também intensiva, apesar de a referida Lei Complementar possibilitar a adesão ao Simples Nacional, as contribuições previdenciárias continuam a incidir sobre a folha de salários, é o que se depreende da leitura dos dispositivos abaixo:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar; (Redação dada pela Lei Complementar n.º 128, de 2008)

Art. 18.

§ 5º-C. Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo IV desta Lei Complementar, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a contribuição prevista no inciso VI do caput do art. 13 desta Lei Complementar, devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis: (Incluído pela Lei Complementar n.º 128, de 2008)

I - construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores; (Redação dada pela Lei Complementar n.º 128, de 2008)

VI - serviço de vigilância, limpeza ou conservação. (Incluído pela Lei Complementar n.º 128, de 2008);

15. Com relação à locação de veículo, máquina, ou embarcação, com motorista, operador ou tripulação, caso a forma de prestação dos serviços se enquadre no § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, restará caracterizada a cessão de mão-de-obra. Entretanto, essa cessão de mão-de-obra é meramente incidental, não se revestido em fundamento razoável para obstar a adesão ao Simples Nacional das empresas que se dedicam à locação desses bens. Ademais, é nesse sentido que dispõe o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 4 de maio de 2007:

Artigo único. Pode optar pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica que explore contrato de locação de veículos, independentemente do fornecimento concomitante de mão-de-obra de motorista, desde que não se enquadre em qualquer das demais vedações legais a tal opção.

16. Ressalte-se que apesar de o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 2007, ter sido editado em face da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, a fundamentação fática permanece a mesma. Além disso, após sua publicação, não houve qualquer alteração legislativa apta a justificar uma mudança de entendimento.

17. Quanto ao enquadramento das empresas de locação de veículo, máquina, ou embarcação, há que se observar o disposto no § 5º-A do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, que impõe que a tributação se dê em conformidade com o Anexo III. Depreende-se, dessa forma, que tal atividade não se sujeita à retenção de que trata o art. 112 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, tendo em vista o disposto no caput do art. 191 desta mesma IN.

18. Com relação às empresas não optantes pelo Simples Nacional, os procedimentos relacionados à retenção já se encontram devidamente definidos na legislação previdenciária.”

Conclusão

7. À vista do exposto, conclui-se que:

a) Com fundamento nos artigos 1º e 18, incisos I e II, da IN RFB nº 1.396, de 2013, para todos os efeitos legais, é ineficaz a presente consulta em relação aos questionamentos 2 a) e 2b) transcritos no Relatório;

b) A Solução de Consulta Interna Cosit é espécie de ato administrativo editado no âmbito da RFB, com feições interpretativas e ordinatórias, não se inserindo no conceito de norma complementar a que se refere o artigo 100, inciso I do CTN, qualificação esta restrita aos atos administrativos normativos que, no âmbito da RFB, compete ao Secretário;

c) A Solução de Consulta Interna Cosit tem efeito vinculante no âmbito da RFB, devendo o entendimento nela constante ser observado por todas as Unidades da RFB, sendo por essas aplicado, indistintamente, a todos os contribuintes que estejam na mesma situação de fato nela perfilhada.

d) É assegurada à pessoa jurídica que se dedique a locar bens móveis, independentemente do fornecimento concomitante da mão de obra necessária à sua utilização,

a opção pelo sistema simplificado de pagamento de tributos denominado Simples Nacional, desde que, obviamente, ela não se enquadre em nenhuma hipótese legal de vedação à opção.

(assinado digitalmente)
LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR
Auditora Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

(assinado digitalmente)
KEYNES INÊS M. R. SUGAYA
Auditora Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

(assinado digitalmente)
PAULO JOSÉ FERREIRA MACHADO E SILVA
Auditor Fiscal da RFB – Chefe Substituto da Disit07

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

(assinado digitalmente)
MIRZA MENDES REIS
Auditora Fiscal da RFB- Coordenador da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta