



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

77 – COSIT

DATA

3 de abril de 2024

INTERESSADO

CLICAR PARA INSERIR O NOME

CNPJ/CPF

00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. PROFISSÃO REGULAMENTADA. SÓCIO. PESSOA JURÍDICA. RETENÇÃO. DISPENSA. NÃO APLICAÇÃO.

A personalidade jurídica da sociedade não se confunde com a de seus sócios e ambos dispõem de patrimônio e domicílio próprios. Daí, decorrerem distintos os direitos e as obrigações de uma e de outros. Sendo assim, a dispensa da retenção da Contribuição Social Previdenciária conferida na contratação que envolve somente serviços profissionais relativos a exercício de profissão regulamentada por legislação federal, prestados pessoalmente por sócios, sem o concurso de empregados ou de outros contribuintes individuais, somente se aplica ao sócio que se constitua como pessoa física, não se aplicando, portanto, à pessoa jurídica que se constitua sócia de outra pessoa jurídica.

Dispositivos Legais: Código Civil, art. 49-A e IN RFB nº 2.110, de 2022, arts. 110 e 115.

RELATÓRIO

A consulta em apreciação visa a sanar dúvida sobre interpretação da legislação tributária relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), especificamente, sobre a retenção da Contribuição Social Previdenciária, na hipótese de que trata o art. 120, §§ 2º e 3º, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, revogada e substituída pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022.

2. A consulente, pessoa jurídica de direito privado constituída sob a forma de associação sem fins lucrativos que se dedica a atividades relacionadas às áreas de saúde, assistência social, educação e pesquisa, entre outras, assevera encontrar-se inativa na ocasião da formulação da

consulta em apreço (protocolizada em 10/08/2022), com pretensão de iniciar as referidas atividades no transcurso do ano de 2023.

3. Busca qualificar-se como Organização Social junto a entes federativos e, uma vez obtida a mencionada qualificação, a consulente pretende contratar empresas para prestar, por seu intermédio, serviços nas referidas áreas (saúde, assistência social, educação, pesquisa etc.), com trabalhadores que exercem profissões regulamentadas, o que, em tese e a priori, a desobrigaria de efetuar a retenção da Contribuição Social Previdenciária prevista no art. 110 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.110, de 2022, residindo aí, essencialmente, a sua dúvida.

4. Tendo como fundamentação legal da consulta o art. 120, §§ 2º e 3º, da IN RFB nº 971, de 2009, a consulente apresenta os seguintes questionamentos, **ipsis litteris**:

1) Os Prestadoras de serviços (Pessoas jurídicas) que mantêm em seu quadro social (contrato social / estatuto social) pessoas jurídicas como sócias e, por sua vez, estas têm como sócias pessoas físicas que prestam serviços diretamente como profissionais regulamentados às tomadoras de serviços, possuem o direito de ser dispensados da retenção previdenciária, conforme previsto no artigo 120, III, §§ 2º e 3º? Ou seja, se o tomador de serviços fica dispensado de efetuar a retenção de INSS sobre os serviços prestados pelos sócios (pessoas físicas) de empresas que compõem o quadro societário da prestadora de serviços?

2) Uma Sociedade empresária (Empresa "A"), que possui a forma societária prevista na Lei 6.404/76 (Sociedade Anônima), resolve admitir em seu quadro social Pessoa Jurídica (Empresa "B", Ltda) que atua na mesma área. Dentro do quadro social dessa empresa "B", sócia da Pessoa Jurídica "A", estão elencados vários profissionais que atuam nas profissões regulamentadas por lei federal (sócios), os quais são os que prestam efetivamente os serviços às tomadoras em nome daquela empresa "A". Para fins de não retenção previdenciária (Art. 120, §§ 2º e 3º, IN 971/2009), essa situação é permitida pela legislação?

3) Uma Sociedade empresária (Empresa "X") resolve constituir uma Sociedade em Conta de Participação (SCP). Esta nova sociedade (Empresa SCP ABC) contará com a participação de uma outra Sociedade (Empresa "Z"), a qual possui em seu quadro societário vários profissionais, cujas profissões são regulamentadas em lei federal, cada um exercendo atividades em suas respectivas áreas. Contudo, sabe-se que, nesse caso, a empresa "X" será considerada, para todos os efeitos legais, como sócia ostensiva, e a outra parte (empresa Z) como sócia participante (parte que disponibilizará sócios para a prestação de serviço). A empresa "X", ao fechar um contrato para a prestação de serviços médicos, por exemplo, como uma Organização Social (Entidade "Y"), que haja ou não previsão de cláusula específica entre as partes sobre o dever de fiscalização desta pelos serviços apresentados / realizados por aquela, ao aceitar a declaração que informa que os serviços foram prestados por sócios previstos no quadro social da SCP, para fins de não retenção previdenciária, estará isenta de responsabilidade pela não retenção do INSS da prestadora de serviços (empresa X)?

5. A consulente colaciona, ainda, a seguinte situação hipotética, a fim de facilitar o entendimento dos seus questionamentos, **ipsis litteris**:

A Sociedade empresária (Empresa “A”) resolve admitir em seu quadro social Pessoa Jurídica (Empresa “B”, Ltda) que atua na mesma área. Dentro do quadro social dessa empresa “B”, sócia da Pessoa Jurídica “A”, estão elencados vários profissionais que atuam nas profissões regulamentadas por lei federal (sócios), os quais são os que prestam efetivamente os serviços às tomadoras em nome da empresa “A”. Assim, a empresa “A” entende que não deverá ocorrer a retenção previdenciária prevista no artigo 120, §§ 2º e 3º, IN 971/2009, uma vez que entende que os serviços foram prestados por sócios, os quais exercem profissão regulamentada por lei federal. O entendimento da Entidade “A” está correto?

6. Em síntese, é o relatório.

FUNDAMENTOS

7. O processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira, é regulado, no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

8. Preliminarmente, assinala-se que o instituto da consulta sobre interpretação da legislação tributária federal relativa aos tributos administrados pela RFB é o instrumento de que dispõe o sujeito passivo para dirimir dúvidas concernentes à interpretação da legislação tributária, subordinando-se ao disposto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, regulamentados pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

9. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela consulente, tampouco a convalidar procedimentos por ela adotados, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária dada pela Fazenda Pública Federal. Compete, pois, à consulente subsumir a situação fática de interesse tributário à legislação que a rege, cabendo à Solução de Consulta, não dizer o direito, mas sim, interpretar a norma que se mostre complexa em sua compreensão. Por conseguinte, da Solução de Consulta não decorrerão efeitos, caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada pela RFB.

10. Ainda, em caráter preliminar, assinala-se que a IN RFB nº 971, de 2009, foi ab-rogada pela IN RFB nº 2.110, de 2022, passando o tema tratado no art. 120 da primeira a ser regido pelo art. 115 do instrumento normativo em vigor, nos termos a seguir transcritos (***grifos nossos***):

Seção V Da Dispensa da Retenção

Art. 115. A contratante fica dispensada de efetuar a retenção na forma do art. 110, e a contratada, de registrar o destaque da retenção na nota fiscal ou fatura, quando:

I - o valor correspondente a 11% (onze por cento) dos serviços contidos em cada nota fiscal ou fatura de prestação de serviços for inferior ao limite mínimo estabelecido pela RFB para recolhimento em documento de arrecadação;

II - a contratada não possuir empregados, o serviço for prestado pessoalmente pelo titular ou sócio e o seu faturamento do mês anterior for igual ou inferior a 2 (duas) vezes o limite máximo do salário de contribuição, cumulativamente; ou

III - a contratação envolver somente serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada por legislação federal, ou serviços de treinamento e ensino definidos no inciso X do caput do art. 112, desde que prestados pessoalmente pelos sócios, sem o concurso de empregados ou de outros contribuintes individuais.

§ 1º Para comprovação dos requisitos previstos no inciso II do caput, a contratada apresentará à tomadora declaração assinada por seu representante legal, sob as penas da lei, de que não possui empregados e o seu faturamento no mês anterior foi igual ou inferior a 2 (duas) vezes o limite máximo do salário de contribuição.

§ 2º Para comprovação dos requisitos previstos no inciso III do caput, a contratada apresentará à tomadora declaração assinada por seu representante legal, sob as penas da lei, de que o serviço foi prestado por sócio da empresa, no exercício de profissão regulamentada, ou, se for o caso, por profissional da área de treinamento e ensino, e sem o concurso de empregados ou contribuintes individuais, ou consignará o fato na nota fiscal ou fatura.

§ 3º Para fins do disposto no inciso III do caput, são serviços profissionais regulamentados pela legislação federal, dentre outros, os prestados por administradores, advogados, aeronautas, aeroviários, agenciadores de propaganda, agrônomos, arquitetos, arquivistas, assistentes sociais, atuários, auxiliares de laboratório, bibliotecários, biólogos, biomédicos, cirurgiões dentistas, contabilistas, economistas domésticos, economistas, enfermeiros, engenheiros, estatísticos, farmacêuticos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, geógrafos, geólogos, guias de turismo, jornalistas profissionais, leiloeiros rurais, leiloeiros, massagistas, médicos, meteorologistas, nutricionistas, psicólogos, publicitários, químicos, radialistas, secretárias, taquígrafos, técnicos de arquivos, técnicos em biblioteconomia, técnicos em radiologia e tecnólogos.

11. Como se vê, as condições necessárias para que a contratante fique dispensada de efetuar a retenção em comento estão **limpidamente** delineadas no inciso III do art. 115 da IN RFB nº 2.110, de 2022. De tal sorte que é necessário, para que tal dispensa seja possível, que se verifiquem, concomitantemente, todas as condições elencadas na mencionada norma, sendo a ocorrência de

apenas uma, qualquer uma delas, suficiente para inviabilizar a dispensa. Extrai-se daí, portanto, que o comando geral normativo é no sentido de realizar-se a retenção da Contribuição Social Previdenciária, constituindo-se exceções as hipóteses elencadas no art. 115 da IN RFB nº 2.110, de 2022, de tal sorte que se faz necessário um rigor interpretativo para que se considere efetiva eventual subsunção à norma de situação que se possa caracterizar como hipótese de dispensa dessa retenção de contribuição previdenciária.

12. É assente na jurisprudência e na doutrina pátrias que a personalidade jurídica da sociedade não se confunde com a de seus sócios e que ambos dispõem de patrimônio e domicílio próprios, sendo, por decorrência, distintos os direitos e as obrigações de uma e de outros.

13. Ademais, conforme assente na Solução de Consulta nº 182 – Cosit, de 31 de maio de 2019, “sócio”, **ipsis litteris**:

... é um termo originado do Direito Comercial, cuja base legal se encontra hodiernamente positivada como Direito de Empresa no Livro II do Código Civil, sendo neste inequívoca a concepção de que sócio é aquele que contribui para a formação do capital social com bens ou serviços, fazendo jus a parte do resultado da sociedade. Sendo assim, quem faria jus a parte do resultado da sociedade que firma contrato de prestação de serviço seria, no caso em comento, a pessoa jurídica que lhe seria sócia, e não a pessoa física que seja sócia da pessoa jurídica que, por sua vez, constitui parte do capital social da empresa contratante.

14. A respeito da não confusão entre a pessoa jurídica (empresa) e o sócio, eis o que diz a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil, corroborando com o entendimento no sentido de que a pessoa jurídica associada a outra pessoa jurídica não está apta a desenvolver atividades profissionais, o que somente é possível à pessoa física, **ipsis litteris**:

Art. 49-A. A pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Parágrafo único. A autonomia patrimonial das pessoas jurídicas é um instrumento lícito de alocação e segregação de riscos, estabelecido pela lei com a finalidade de estimular empreendimentos, para a geração de empregos, tributo, renda e inovação em benefício de todos.

15. No presente caso, uma outra pessoa jurídica seria sócia da empresa prestadora de serviços; e não uma pessoa física. Contudo, conforme já esmiuçado, somente a pessoa física se enquadra na hipótese prevista no inciso III do art. 115 da IN RFB nº 2.110, de 2022.

CONCLUSÃO

16. A personalidade jurídica da sociedade não se confunde com a de seus sócios e ambos dispõem de patrimônio e domicílio próprios. Daí, decorre serem distintos os direitos e as obrigações de uma e de outros. Sendo assim, a dispensa da retenção da Contribuição Social Previdenciária conferida na contratação que envolve somente serviços profissionais relativos a exercício de profissão regulamentada por legislação federal, prestados pessoalmente por sócios, sem o concurso de empregados ou de outros contribuintes individuais, somente se aplica à pessoa física, não se aplicando, portanto, à pessoa jurídica que se constitua sócia de outra pessoa jurídica.

(Assinado digitalmente)

HELDER JESUS DE SANTANA GORDILHO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

(Assinado digitalmente)

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

(Assinado digitalmente)

ANDRÉ ROCHA NARDELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Copen

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

(Assinado digitalmente)

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação