



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

## PROCESSO

SOLUÇÃO DE  
CONSULTA

261 – COSIT

DATA

17 de setembro de 2024

INTERESSADO

CNPJ/CPF

### **Assunto: Obrigações Acessórias**

CADASTRO NACIONAL DE OBRAS (CNO). INSCRIÇÃO. DISPENSA. REFORMA DE PEQUENO VALOR.

Para verificação da hipótese de dispensa de inscrição no Cadastro Nacional de Obras (CNO) prevista no inciso II do art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 2.061, de 2021 – reforma de pequeno valor –, enquadra-se como reforma a substituição de pisos cerâmicos.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 2.021, de 2021, art. 7º, incisos XVI e XVII, alínea “c”; Instrução Normativa RFB nº 2.061, de 2021, art. 4º, inciso II.

### **Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

SERVIÇOS DE SUBSTITUIÇÃO DE PISOS CERÂMICOS. REFORMA.

As importâncias pagas ou creditadas pela prestação de serviços de substituição de pisos cerâmicos, sem alteração da estrutura do imóvel, submetem-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte, em razão de tais serviços se caracterizarem como serviços de manutenção ou conservação de bens imóveis, exceto se a referida manutenção for feita em caráter isolado, como um mero conserto de um bem defeituoso.

**Dispositivos Legais:** Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, art. 716; Instrução Normativa SRF nº 34, de 1989, item “a”; Ato Declaratório Normativo CST nº 9, de 1990.

### **Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

INCIDÊNCIA NA FONTE. SERVIÇOS DE SUBSTITUIÇÃO DE PISOS CERÂMICOS.

Os pagamentos pela prestação de serviços de substituição de pisos cerâmicos, sem alteração da estrutura do imóvel, embora se considerem

serviços de manutenção ou conservação, não se sujeitam à retenção na fonte da CSLL prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, caso tenham caráter isolado, sem presença de um contrato de execução continuada e sem que os serviços sejam prestados com regularidade ou continuidade, como no caso de um mero conserto.

Diferentemente, os pagamentos pela prestação de serviços de substituição de pisos cerâmicos, sem alteração da estrutura do imóvel, sujeitam-se à retenção na fonte da CSLL prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, quando tais pagamentos decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática.

**SOLUÇÃO PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 28 - COSIT, DE 13 DE NOVEMBRO DE 2013.**

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

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

INCIDÊNCIA NA FONTE. SERVIÇOS DE SUBSTITUIÇÃO DE PISOS CERÂMICOS.

Os pagamentos pela prestação de serviços de substituição de pisos cerâmicos, sem alteração da estrutura do imóvel, embora se considerem serviços de manutenção ou conservação, não se sujeitam à retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, caso tenham caráter isolado, sem presença de um contrato de execução continuada e sem que os serviços sejam prestados com regularidade ou continuidade, como no caso de um mero conserto.

Diferentemente, os pagamentos pela prestação de serviços de substituição de pisos cerâmicos, sem alteração da estrutura do imóvel, sujeitam-se à retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, quando tais pagamentos decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática.

**SOLUÇÃO PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 28 - COSIT, DE 13 DE NOVEMBRO DE 2013.**

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

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Os pagamentos pela prestação de serviços de substituição de pisos cerâmicos, sem alteração da estrutura do imóvel, embora se considerem serviços de manutenção ou conservação, não se sujeitam à retenção na fonte da Cofins prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, caso tenham caráter isolado, sem presença de um contrato de execução continuada e sem que os serviços sejam prestados com regularidade ou continuidade, como no caso de um mero conserto.

Diferentemente, os pagamentos pela prestação de serviços de substituição de pisos cerâmicos, sem alteração da estrutura do imóvel, sujeitam-se à retenção na fonte da Cofins prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, quando tais pagamentos decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática.

### **SOLUÇÃO PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 28 - COSIT, DE 13 DE NOVEMBRO DE 2013.**

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

#### **Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

CONSULTA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz o questionamento formulado em tese, com referência a fato genérico, ou que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida.

**Dispositivos legais:** Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2019, art. 27, inciso II.

## **RELATÓRIO**

A pessoa jurídica acima identificada “vem, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB)”, escrita nestes exatos termos:

### *I - DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO*

*A empresa em questão, exerce atividades da área de construção civil mediante ao CNAE 4120-4/00, realiza reformas, manutenções e reparações de edifícios em empreitada total empregando todos os materiais indispensáveis para a execução*

*do serviço contratado, utilizando-se o código de serviço 7.05, para a presente consulta tributária mais especificadamente, a empresa realizou a troca de pisos cerâmicos (retirou o antigo e colocou um novo) de um determinado estabelecimento comercial de direito privado.*

#### **II - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL**

*Inciso II do art. 4º da Instrução Normativa nº 2061/2021;*

*Inciso XVI do art. 7º da Instrução Normativa nº 2021/2021;*

*Artigo 1º da Instrução Normativa 459/2004;*

*Artigo 716 do RIR/2018.*

#### **III - QUESTIONAMENTOS**

*1) Qual seria o entendimento por parte da RFB entre a diferença de Reforma, Reparação, Conservação e Manutenção?*

*2) Serviços de reparação, conservação e manutenção entraria no conceito de “Reforma de pequeno valor” de que trata Inciso XVI do art. 7º da Instrução Normativa nº 2021/2021 desde que tenha escrituração contábil regular, em que não há alteração de área construída e cujo custo estimado total, incluídos material e mão de obra, não ultrapasse o valor de 20 (vinte) vezes o limite máximo do salário de contribuição vigente na data de início da obra, para fins de desobrigação da abertura de CNO?*

*3) Os serviços de reparação, conservação, manutenção e reformas aplica-se a retenção das contribuições sociais conforme Artigo 1º da Instrução Normativa 459/2004 ou somente a conservação e manutenção excluindo-se a reforma e reparação?*

*4) A retenção na fonte de 1% do IRPJ de que trata o Artigo 716 do RIR/2018 só se aplica nos casos mencionados pelo consulente acima nos serviços de conservação, excluindo-se as manutenções, reparações e reformas?*

## **FUNDAMENTOS**

2. Preliminarmente, cabe anotar que, consoante ressalva expressamente vazada no art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, “as soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a RFB confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade. 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.

3. Ainda de forma preliminar, é mister assentar, diante da afirmação da consulente de que, “para a presente consulta tributária mais especificadamente, a empresa realizou a troca de pisos cerâmicos (retirou o antigo e colocou um novo) de um determinado estabelecimento comercial de direito privado”, que a presente Solução de Consulta restringir-se-á à análise desse único fato. Tal delimitação justifica-se em face da menção genérica em seus questionamentos a “serviços de reparação, conservação, manutenção e reformas”, o que importaria a ineficácia integral da consulta, por força do art. 27, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021 – por formulada “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. Todavia, essa premissa não impede a declaração de ineficácia da consulta em relação ao primeiro questionamento (“Qual seria o entendimento por parte da RFB entre a diferença de Reforma, Reparação, Conservação e Manutenção?”), nos termos do recém citado art. 27, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021:

*Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:*

*(...)*

*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;*

*(...)*

5. Com efeito, esse questionamento incorre de forma patente na supratranscrita hipótese de ineficácia da consulta, pois não há indicação de qualquer dispositivo legal, nem qualquer informação acerca da aplicação a que se destina o perquirido “entendimento por parte da RFB entre a diferença de Reforma, Reparação, Conservação e Manutenção”, o que caracteriza uma formulação de consulta “em tese”. Vale lembrar que o disposto no inciso II do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, decorre da exigência inserta nos art. 46, *caput*, e 52, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, de que a consulta seja formulada **sobre dispositivos da legislação tributária** aplicáveis a **fato determinado**.

6. O segundo questionamento, é possível depreender, diz respeito ao Cadastro Nacional de Obras (CNO), disciplinado na Instrução Normativa RFB nº 2.061, de 20 de dezembro de 2021, mais precisamente à hipótese de dispensa de inscrição no CNO prevista no art. 4º, inciso II, dessa Instrução Normativa:

*Art. 4º Ficam dispensadas da inscrição no CNO:*

*(...)*

*II - a reforma de pequeno valor, assim conceituada no inciso XVI do caput do art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 2.021, de 2021.*

*(...)*

7. De acordo com o dispositivo transcrito, fica dispensada de inscrição no CNO a reforma de pequeno valor, conforme definida no inciso XVI do *caput* do art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 2.021, de 16 de abril de 2021 (que dispõe sobre as contribuições previdenciárias e as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos incidentes sobre o valor da remuneração da mão de obra utilizada na execução de obras de construção civil), o qual está assim escrito (sublinhou-se):

*Art. 7º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se:*

*(...)*

*XVI - reforma de pequeno valor, aquela de responsabilidade de pessoa jurídica que tenha escrituração contábil regular, em que não há alteração de área construída e cujo custo estimado total, incluídos material e mão de obra, não ultrapasse o valor de 20 (vinte) vezes o limite máximo do salário de contribuição vigente na data de início da obra;*

*(...)*

8. Note-se que, em essência, reforma de pequeno valor é a reforma em que não há alteração de área construída e cujo custo estimado total não ultrapassa o valor estipulado no dispositivo acima transcrito, observados os demais requisitos nele estipulados.

9. Por sua vez, a definição de reforma consta na alínea “c” do inciso XVII do mesmo art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 2.021, de 2021 (sublinhou-se):

*Art. 7º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se:*

*(...)*

*XVII - categoria da obra, a classificação atribuída ao projeto da obra, que pode ser:*

*a) obra nova, a construção realizada em lote ou terreno onde não exista área construída ou que a construção outrora existente tenha sido totalmente demolida;*

*b) demolição, a destruição total ou parcial de edificação, salvo a decorrente da ação de fenômenos naturais;*

*c) reforma, a modificação de uma edificação ou a substituição de materiais nela empregados, sem acréscimo de área; e*

*(...)*

10. Observa-se que, segundo o dispositivo em tela, caracteriza-se como reforma a substituição de materiais empregados em uma edificação, sem acréscimo de área. Por conseguinte, é certo que a “troca de pisos cerâmicos (retirou o antigo e colocou um novo) de um determinado estabelecimento comercial” objeto dessa consulta poderia se configurar reforma para o fim de inscrição no CNO.

11. Assim, a consulente deverá verificar se a citada “troca de pisos cerâmicos” preenche os requisitos para dispensa de inscrição no CNO prescritos no inciso XVI do *caput* do art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 2.021, de 2021, precedentemente transcrito.

12. Neste ponto, antes de adentrarmos nos demais questionamentos, deve-se assinalar que no curso do processo administrativo fiscal, dentre o qual se insere o processo de consulta, o exame da subsunção dos fatos concretos às normas tributárias deve ser realizado principalmente à luz dos dispositivos legais de cada tributo. Nessa esteira, é de se observar que o conceito de reforma estampado na alínea “c” do inciso XVII do art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 2.021, de 2021, deve ser levado em consideração, precipuamente, no âmbito da tributação das “contribuições previdenciárias e as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos incidentes sobre o valor da remuneração da mão de obra utilizada na execução de obras de construção civil”, porquanto não sendo automaticamente extensível a outras situações diversas submetidas ao escrutínio da hermenêutica tributária.

13. Quanto às retenções sobre serviços de reforma, manutenção ou conservação, a RFB já exarou decisão nesse sentido, quando examinou questão especificamente envolvendo os tributos: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Confira-se a ementa da Solução de Consulta nº 28 - Cosit, de 13 de novembro de 2013 (sublinhou-se):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

RETENÇÃO NA FONTE.

(...)

REFORMAS DE EDIFICAÇÕES. MUDANÇA NA ESTRUTURA DA EDIFICAÇÃO.

Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de serviços de reforma de edificações, consideradas como aquelas que alterem a estrutura da edificação, não é devida a retenção de contribuição para o PIS/Pasep de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, visto não se configurarem serviços de conservação ou manutenção de edificações de que tratam tais dispositivos.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO. AUSÊNCIA DE MUDANÇA NA ESTRUTURA DA EDIFICAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA. PRESTAÇÃO SISTEMÁTICA. REGULARIDADE NA PRESTAÇÃO.

Sobre os pagamentos superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado por serviços de conservação ou manutenção de edificações, quando não implicarem a alteração da estrutura da edificação e quando tais pagamentos decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática, a retenção da contribuição para o PIS/Pasep de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória.

Diferentemente, os pagamentos não se sujeitam a esta retenção, de acordo com a criterização vazada pelo inciso II do § 2º do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004,

quando tais serviços de manutenção tiverem caráter isolado, sem um contrato e sem que o serviço seja prestado a essa pessoa jurídica com regularidade ou continuidade, como no caso de um mero conserto.

(...)

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, arts. 30 e 31; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 647; Parecer Normativo (PN) CST nº 8, de 1986, itens 17 a 21; Resolução nº 218, de 1973, do Conselho Federal de Engenharia, arts. 1º, 7º, 23 e 24; Lei nº 10.406, de 2002, arts. 565, 566, 593 e 594; Parecer CST/SIPR nº 1.236, de 1989, item 6.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

RETENÇÃO NA FONTE.

(...)

REFORMAS DE EDIFICAÇÕES. MUDANÇA NA ESTRUTURA DA EDIFICAÇÃO.

Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de serviços de reforma de edificações, consideradas como aquelas que alterem a estrutura da edificação, não é devida a retenção da Cofins de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, visto não se configurarem serviços de conservação ou manutenção de edificações de que tratam tais dispositivos.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO. AUSÊNCIA DE MUDANÇA NA ESTRUTURA DA EDIFICAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA. PRESTAÇÃO SISTEMÁTICA. REGULARIDADE NA PRESTAÇÃO.

Sobre os pagamentos superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado por serviços de conservação ou manutenção de edificações, quando não implicarem a alteração da estrutura da edificação e quando tais pagamentos decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática, a retenção da Cofins de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória.

Diferentemente, os pagamentos não se sujeitam a esta retenção, de acordo com a criterização vazada pelo inciso II do § 2º do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, quando tais serviços de manutenção tiverem caráter isolado, sem um contrato e sem que o serviço seja prestado a essa pessoa jurídica com regularidade ou continuidade, como no caso de um mero conserto.

(...)



**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, arts. 30 e 31; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 647; Parecer Normativo (PN) CST nº 8, de 1986, itens 17 a 21; Resolução nº 218, de 1973, do Conselho Federal de Engenharia, arts. 1º, 7º, 23 e 24; Lei nº 10.406, de 2002, arts. 565, 566, 593 e 594; Parecer CST/SIPR nº 1.236, de 1989, item 6.

(...)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

RETENÇÃO NA FONTE. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. NATUREZA DA PRESTAÇÃO.

RETENÇÃO NA FONTE.

(...)

REFORMAS DE EDIFICAÇÕES. MUDANÇA NA ESTRUTURA DA EDIFICAÇÃO.

Sobre os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de serviços de reforma de edificações, consideradas como aquelas que alterem a estrutura da edificação, não é devida a retenção da CSLL de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, visto não se configurarem serviços de conservação ou manutenção de edificações de que tratam tais dispositivos.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO. AUSÊNCIA DE MUDANÇA NA ESTRUTURA DA EDIFICAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA. PRESTAÇÃO SISTEMÁTICA. REGULARIDADE NA PRESTAÇÃO.

Sobre os pagamentos superiores ao limite estabelecido no § 3º do art. 31 da Lei nº 10.833, de 2003, efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado por serviços de conservação ou manutenção de edificações, quando não implicarem a alteração da estrutura da edificação e quando tais pagamentos decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática, a retenção da CSLL de que trata o art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, com esteio no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória.

Diferentemente, os pagamentos não se sujeitam a esta retenção, de acordo com a criterização vazada pelo inciso II do § 2º do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, quando tais serviços de manutenção tiverem caráter isolado, sem um contrato e sem que o serviço seja prestado a essa pessoa jurídica com regularidade ou continuidade, como no caso de um mero conserto.

(...)

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, arts. 30 e 31; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 647; Parecer Normativo (PN) CST nº 8, de 1986, itens 17 a 21; Resolução nº 218, de 1973, do Conselho

Federal de Engenharia, arts. 1º, 7º, 23 e 24; Lei nº 10.406, de 2002, arts. 565, 566, 593 e 594; Parecer CST/SIPR nº 1.236, de 1989, item 6.

14. Portanto, verifica-se que a decisão consultiva supra, de cunho vinculante para a Administração Tributária Federal, ao se debruçar sobre a melhor exegese para o teor do art. 30 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, excetuou da regra de retenção a manutenção feita em caráter isolado, como um mero conserto de um bem defeituoso. Esclareceu ainda que as reformas de edificações são consideradas como aquelas que alteram a estrutura da edificação (imóvel). Nesse contexto, pode-se passar ao exame dos demais questionamentos.

15. O terceiro questionamento é concernente à incidência na fonte da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de determinados serviços, prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003 (sublinhou-se):

*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.*

(...)

16. Ao exame do rol de serviços constantes no *caput* do art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, verifica-se que o serviço em análise poderia enquadrar-se entre os serviços de **conservação** ou **manutenção**, eis que, segundo o relato da consulente, trata-se da “troca de pisos cerâmicos” e não envolveu alteração da estrutura do imóvel.

17. Essa hipótese de incidência na fonte das referidas contribuições está disciplinada na Instrução Normativa SRF nº 459, de 17 de outubro de 2004, da qual compete transcrever as disposições relativas aos citados serviços (sublinhou-se):

*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:*

*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;*

*(...)*

18. A leitura dos incisos I e II do § 2º do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, é suficiente para deduzir que a substituição de pisos cerâmicos se enquadra nas definições de conservação e manutenção neles adotadas. De fato, esse serviço pode tanto se destinar (inciso I) “a manter (...) a conservação” da edificação (estabelecimento comercial, de acordo com a consulente), assim como pode servir para (inciso II) manter a edificação “em condições eficientes de operação”.

19. Portanto, nos pagamentos pelos serviços de “troca de pisos cerâmicos” não há a incidência na fonte da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, caso tiverem caráter isolado, sem presença de um contrato de execução continuada e sem que os serviços sejam prestados à pessoa jurídica em questão com regularidade ou continuidade, como no caso de um mero conserto.

20. Todavia, quando tais pagamentos decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática, a retenção da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, será obrigatória.

21. Por fim, o quarto e último questionamento versa sobre a incidência na fonte do imposto sobre a renda instituída pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 2.462, de 30 de agosto de 1988, consolidada no art. 716 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, o qual assim está escrito (sublinhou-se):

*Art. 716. Ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de um por cento as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e pela 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).*

22. A Instrução Normativa SRF nº 34, de 29 de março de 1989, em seu item “a”, veio dispor que “o desconto do Imposto de Renda na Fonte”, de que trata o artigo supratranscrito, no que toca à limpeza e conservação, somente se aplica no caso de “prestação de serviços de limpeza e conservação de bens imóveis, exceto reformas e obras assemelhadas” (sublinhou-se):

*O desconto do Imposto de Renda na Fonte, de que tratam o art. 3º do Decreto-lei nº 2.462, de 30 de agosto de 1988, e o art. 55 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, somente se aplica aos rendimentos pagos ou creditados a pessoas jurídicas, civis ou mercantis, nos seguintes casos:*

*a) prestação de serviços de limpeza e conservação de bens imóveis, exceto reformas e obras assemelhadas;*

*(...)*

23. Por sua vez, o Ato Declaratório Normativo CST nº 9, de 20 de julho de 1990, esclarece que, “para delimitar o alcance da incidência do imposto de renda na fonte” em pauta, será considerado o conceito de bem imóvel do Código Civil – atualmente disposto na Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002: “Art. 79. São bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente.”

24. Com a finalidade de determinar a incidência do art. 716 do RIR/2018 em relação aos serviços de “troca de pisos cerâmicos”, é lícito recorrer, nesta situação em especial, ao dispositivo já aqui examinado, qual seja, o inciso II do §º 2º do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, o qual traz a definição de serviços de manutenção e conservação, o que se justifica por se tratar de disposições interrelacionadas. Aliás, vale lembrar que, de modo recíproco, em várias situações, a legislação atinente às contribuições, especialmente a CSLL, apoia-se na legislação do imposto sobre a renda, a exemplo do art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, do art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e do art. 50 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Pode-se ainda mencionar a respeito que as legislações da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com a apuração não cumulativa, têm por esteio do conceito de receitas tributáveis a receita bruta tal como definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, o qual versa sobre a tributação do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas.

25. Em consequência, impõe-se a conclusão de que, para fins da tributação, considera-se a “troca de pisos cerâmicos”, sem alteração da estrutura, como serviço de manutenção ou conservação de edificações, destinado a mantê-las em condições eficientes de operação, o que legitima a incidência da retenção do IRRF prevista no art. 716 do RIR/2018, exceto se a referida manutenção for feita em caráter isolado, como um mero conserto de um bem defeituoso.

## CONCLUSÃO

26. Ante o exposto, apresentam-se as conclusões que se seguem:

26.1 Para verificação da hipótese de dispensa de inscrição no Cadastro Nacional de Obras (CNO) prevista no inciso II do art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 2.061, de 2021 – reforma de pequeno valor –, a “troca de pisos cerâmicos” enquadra-se como reforma;

26.2 Os pagamentos pela prestação de serviços de “troca de pisos cerâmicos”, sem alteração da estrutura do imóvel, não se sujeitam à retenção na fonte da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, caso tenham caráter isolado, sem presença de um contrato de execução continuada e sem que os serviços sejam prestados à pessoa jurídica em questão com regularidade ou continuidade, como no caso de um mero conserto;

26.3 Os pagamentos pela prestação de serviços de “troca de pisos cerâmicos”, sem alteração da estrutura do imóvel, sujeitam-se à retenção na fonte da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, quando tais pagamentos decorrerem de um contrato de manutenção, com ou sem prazo determinado, ou quando os serviços de manutenção ou conservação de edifícios, independentemente de contrato, forem prestados de forma sistemática;

26.4 As importâncias pagas ou creditadas pela prestação de serviços de “troca de pisos cerâmicos”, sem alteração da estrutura do imóvel, submetem-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte prevista no art. 716 do RIR/2018, por restar configurada a manutenção de edificações, exceto se a referida manutenção for feita em caráter isolado; e

26.4 É ineficaz a consulta quanto ao primeiro questionamento (“Qual seria o entendimento por parte da RFB entre a diferença de Reforma, Reparação, Conservação e Manutenção?”), por força do art. 27, inciso II, da Instrução Normativa nº 2.058, de 2021.

*Assinatura digital*

ALEXANDRE SERRA BARRETO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir) e ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

*Assinatura digital*

VINÍCIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Dirpj

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

*Assinatura digital*

GUSTAVO SALTON ROTUNNO A. LIMA DA ROSA

*Assinatura digital*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotir

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotri

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta, vinculando-a parcialmente à Solução de Consulta Cosit nº 28, de 2013. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

*Assinatura digital*

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