



Receita Federal

Divisão de Tributação da 10ª RF

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

10.015 – DISIT/SRRF10

DATA

19 de dezembro de 2024

INTERESSADO

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

CNPJ/CPF

111.111.111-11

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, 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 ao sócio que se constitua como pessoa física, não se aplicando, portanto, à pessoa jurídica que se constitua sócia de outra pessoa jurídica.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 77, DE 3 DE ABRIL DE 2024.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

Dispositivos legais: Código Civil, art. 49-A; Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, arts. 110 e 115.

RELATÓRIO

1. A pessoa jurídica acima identificada, “associação civil de direito privado sem fins lucrativos”, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, quanto “à necessidade de retenção previdenciária em pagamentos realizados a prestadores de serviços em condições específicas”.

2. Informa “que gere XXX unidades de saúde espalhadas pelo Brasil” e que contratou uma determinada empresa “para a prestação de serviços médicos para a XXX”, a qual foi inaugurada em [mês]/XXX.
3. Registra que, na época da formalização da contratação, os médicos que prestavam serviços em nome da empresa contratada “não figuravam no quadro societário da empresa, o que levou a consulente a reter, nas Notas Fiscais emitidas, os valores referentes ao INSS devido, nos termos da legislação federal”.
4. No entanto, prossegue, “a partir da competência de [mês], a empresa contratada passou a alegar que a retenção do INSS por parte [da consulente] deveria ser dispensada, uma vez que todos os médicos que prestam serviços à empresa contratada ([...] **LTDA**) passaram a ser sócios de uma **terceira empresa** ([...] **SA**) que, **por sua vez, integra o quadro societário da empresa contratada**” (destaques da consulente); “em resumo, a empresa contratada afirma que a dispensa da retenção de INSS encontra respaldo na Lei das Sociedades Anônimas, bem como no art. 115, III, da Instrução Normativa nº 2110/2022” (grifos do original), o qual se transcreve:

Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022

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:

(...)

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.

(...)

5. Esclarece ainda a consulente que, “no caso em tela, os médicos que executam o serviço em nome da empresa Contratada ([...] **LTDA**) **não** são sócios **diretos** desta Empresa Contratada ([...] **LTDA**), mas sócios da uma **terceira empresa** ([...] **SA**), **que, por sua vez, faz parte do quadro societário da [...] LTDA**, tendo, inclusive, o mesmo administrador (em destaque no original).
6. Reforça que “é com base nisso, então, que a empresa contratada, qual seja a [...] **LTDA**”, requer que a consulente, “fonte pagadora, não retenha o INSS devido em Nota, uma vez que os prestadores de serviço são sócios da [...] **SA**, pessoa jurídica inscrita no CNPJ [...] e Sociedade Anônima de capital fechado, o que tornaria esses profissionais, por consequência, sócios da **LTDA** (...)” – em destaque no original.
7. Concluída sua explanação, a consulente questiona “se a dispensa prevista no art. 115, III, da Instrução Normativa nº 2110/2022, alcança situação de prestadores de serviço que são sócios de uma Sociedade Anônima que, por sua vez, é sócia da empresa efetivamente contratada”.

FUNDAMENTOS

8. Preliminarmente, convém anotar que, consoante ressalva expressa do 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 Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (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.

9. A matéria de que trata a presente consulta já foi apreciada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) na Solução de Consulta Cosit nº 77, de 3 de abril de 2024, a qual está disponível no *site* da RFB na internet (www.gov.br/receitafederal), no menu “Receita Federal”, opções “Acesso à informação”, “Legislação”, “Legislação”, “Normas da Receita Federal”, mediante a indicação do número do ato e do ano de sua edição, nos campos próprios, ou diretamente no endereço eletrônico abaixo indicado:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=137142>

10. Em consequência, constitui-se esta uma Solução de Consulta Vinculada, em conformidade com o art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

11. Transcrevem-se abaixo as partes da Solução de Consulta Cosit nº 77, de 2024, que interessam à presente solução de consulta (em destaque no original):

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, 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 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

(...)

10. Ainda, em caráter preliminar, assinale-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, aviários, 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.

CONCLUSÃO

12. Ante o exposto, responde-se à consulente que 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.

Encaminhe-se à Chefe da Divisão de Tributação (Disit) da Superintendência da Receita Federal do Brasil da 10ª Região Fiscal (SRRF10).

Assinatura digital

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI

Auditor-Fiscal da RFB

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 77, de 3 de abril de 2024, com base nos arts. 29, inciso III, e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

IOLANDA MARIA BINS PERIN

Auditora-Fiscal da RFB – Chefe da Disit/SRRF10