



Solução de Consulta nº 225 - Cosit

Data 26 de junho de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONSÓRCIOS. COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO DE 11%. EMPRESAS CONSORCIADAS.

Em decorrência de falta de previsão legal, o consórcio de empresas não pode efetuar a compensação de débitos de contribuição previdenciária com créditos relativos à retenção de 11% sobre a nota fiscal, recolhidos em nome e no CNPJ das empresas consorciadas.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, arts. 278 e 279; Lei nº 12.402, de 2011, art. 1º; IN RFB nº 1.199, de 2011, arts. 6º, § 1º e 10; IN RFB nº 971, de 2009, arts. 112 e 113; IN RFB nº 1.717, de 2017, 88 e 88-A; Parecer PGFN/CAT/Nº 814, de 2016.

Relatório

A consulente acima identificada, pessoa jurídica de direito privado, formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da Contribuição Previdenciária.

2. Informa que formou um consórcio com outra empresa e que o referido consórcio venceu um processo de licitação pública destinado a contratar a execução de obras dos sistemas de disposição oceânica de esgotos por meio de empreitada total.
3. Afirma que uma das cláusulas do contrato dispõe que os pagamentos devidos ao consórcio serão feitos diretamente às consorciadas, no entanto, quem irá contratar, registrar os empregados em seu CNPJ e pagar a eles será o próprio consórcio.
4. Dispõe que o faturamento e as notas fiscais serão emitidos diretamente pelas consorciadas, com o CNPJ de cada uma e na proporção de sua participação no consórcio, tendo em vista a disciplina contratual e o disposto no art. 4º da Instrução Normativa RFB nº

1.199, de 14 de outubro de 2011, segundo o qual “o faturamento correspondente às operações do consórcio será efetuado pelas pessoas jurídicas consorciadas”.

5. Declara que o órgão público procederá à retenção dos 11% obrigatórios sobre as notas fiscais de cada consorciada, sendo recolhidos em Guia da Previdência Social (GPS) com o número da matrícula no Cadastro Específico do Instituto Nacional do Seguro Social (CEI) da obra.

6. Porém, entende que o consórcio poderá compensar os valores eventualmente devidos à previdência social com as retenções efetuadas pelo órgão público em nome das consorciadas.

7. Afirma que os parágrafos 5º e 6º do art. 88 da IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, e inciso IX do art. 112 da IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, autorizam a compensação pelas empresas consorciadas dos créditos previdenciários originários das retenções sobre o faturamento do consórcio, na hipótese em que o próprio consórcio é quem emite as notas fiscais. No entanto, informa que não existe previsão legal, nem proibição quanto à situação inversa, ou seja, quando o consórcio pretende compensar os créditos previdenciários derivados de retenções sobre o faturamento das consorciadas.

8. Cita como fundamentação legal a IN RFB nº 1.717, de 2017, arts. 84 e 88 §§ 5º e 6º, a IN RFB nº 971, de 2009, art. 112, IX e a IN RFB nº 1.199, de 2011, art. 4º.

9. Por fim, apresenta o questionamento a seguir:

1) O Consórcio XXXX, registrando os empregados e demais mão-de-obra em seu CNPJ, poderá, posteriormente, compensar em sua GFIP/SEFIP o INSS retido nas notas fiscais emitidas no CNPJ das suas consorciadas, YYYY e ZZZZ, visto que na GPS utilizada para o recolhimento desse INSS retido nas notas das consorciadas será na CEI da obra na qual constará destacado o CNPJ do Consórcio e o CNPJ das Consorciadas?

10. A consulente, foi intimada, por meio do Termo de Intimação às fls. 109 e 110, a apresentar, em 30 dias, cópia do ato constitutivo/consolidação e nova petição de consulta assinada.

11. A ciência da notificação se deu por meio de sua caixa postal, em 29 de agosto de 2018, conforme fl. 113.

12. A consulente apresentou a documentação solicitada na intimação, conforme fls. 116 a 132.

Fundamentos

13. Cumpre esclarecer que o processo de consulta tem como objetivo a interpretação da legislação tributária, não se prestando a confirmar ou infirmar determinada

situação jurídico-tributária da consultante, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

14. Trata o questionamento apresentado da compensação de valores referentes à retenção da contribuição previdenciária na empreitada, com as peculiaridades relativas aos consórcios.

15. Os consórcios de empresas estão definidos nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, nos seguintes termos:

Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo não circulante, do qual constarão: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - a designação do consórcio se houver;

II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III - a duração, endereço e foro;

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

16. A Lei nº 12.402, de 2 de maio de 2011, regula o cumprimento de obrigações tributárias por consórcios que realizam contratações de pessoas físicas ou jurídicas, consta em seu art. 1º, § 1º que o consórcio que contrata pessoas físicas ou jurídicas em seu nome poderá efetuar a retenção de tributos e o cumprimento das obrigações acessórias

correspondentes. Já o § 3º do referido artigo esclarece que a referida disposição abrange as contribuições previdenciárias patronais.

Art. 1o As empresas integrantes de consórcio constituído nos termos do disposto nos arts. 278 e 279 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, respondem pelos tributos devidos, em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento, observado o disposto nos §§ 1o a 4o. Produção de efeito

§ 1o O consórcio que realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício, poderá efetuar a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, ficando as empresas consorciadas solidariamente responsáveis.

§ 2o Se a retenção de tributos ou o cumprimento das obrigações acessórias relativos ao consórcio forem realizados por sua empresa líder, aplica-se, também, a solidariedade de que trata o § 1o.

§ 3o O disposto nos §§ 1o e 2o abrange o recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, da contribuição prevista no art. 7o da Lei no 12.546, de 14 de dezembro de 2011, inclusive a incidente sobre a remuneração dos trabalhadores avulsos, e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, além da multa por atraso no cumprimento das obrigações acessórias. (Redação dada pela Lei nº 12.995, de 2014)

§ 4o O disposto neste artigo aplica-se somente aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

17. Já a IN RFB nº 1.199, de 2011, que dispõe sobre os procedimentos fiscais dispensados aos consórcios, estabeleceu em seu art. 6º, § 1º, a responsabilidade pela retenção dos tributos correspondentes e o cumprimento das obrigações acessórias, no caso de contratações de pessoa física ou jurídica pelos consórcios, nos seguintes termos:

Art. 6º Nos pagamentos decorrentes das operações do consórcio sujeitos à retenção na fonte dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil na forma da legislação em vigor, a retenção, o recolhimento e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, devem ser efetuados em nome de cada pessoa jurídica consorciada, proporcionalmente à sua participação no empreendimento.

§ 1º Na hipótese de o consórcio realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, a responsabilidade pela retenção dos tributos correspondentes e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, caberá:

I - às consorciadas, mediante a utilização do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) próprio de cada pessoa jurídica, se o consórcio apenas efetuar as contratações, ficando a responsabilidade pelos pagamentos à conta das consorciadas beneficiárias das contratações; ou

II - ao consórcio, mediante a utilização do CNPJ próprio do consórcio, se este também efetuar os pagamentos relativos às contratações.

§ 2º Na hipótese do § 2º do art. 2º, se a empresa líder assumir, no contrato de que trata o art. 279 da Lei nº 6.404, de 1976, a responsabilidade pela contratação e pagamento, em nome do consórcio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias deverão ser efetuados pela empresa líder, mediante seu CNPJ próprio.

§ 3º No caso do § 2º, as obrigações acessórias relativas à retenção dos tributos deverão ser prestadas em conjunto com as obrigações acessórias da empresa líder.

§ 4º Nas situações previstas no inciso II do § 1º e no § 2º, aplicar-se-ão as normas de retenção a que está sujeita a empresa líder.

§ 5º As situações previstas nos incisos I e II do § 1º, não poderão ser aplicadas concomitantemente entre si, nem com a situação prevista no § 2º, devendo a opção escolhida prevalecer para todo o ano-calendário.

§ 6º A opção de que trata o § 5º será manifestada de forma irrevogável mediante o primeiro recolhimento referente a tributos retidos realizado no ano-calendário.

§ 7º Na hipótese do § 1º do art. 4º, a responsabilidade pela retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias pela contratação e pagamento de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, caberá à consorciada que executar a parte distinta do objeto do contrato de consórcio.

(...)

Art. 10. O disposto nesta Instrução Normativa se aplica às contribuições previdenciárias, às destinadas a outras entidades e fundos, bem como à multa por atraso no cumprimento das obrigações acessórias, observadas as regras específicas constantes da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

18. Ou seja, caso o consórcio contrate em seu nome e efetue os pagamentos relativos às contratações, a responsabilidade pelas retenções dos tributos, inclusive da contribuição previdenciária, e o cumprimento das obrigações acessórias caberá ao próprio consórcio; caso as contratações sejam feitas no nome do consórcio, mas os pagamentos efetuados em nome das consorciadas, a responsabilidade será delas.

19. O Parecer PGFN/CAT/Nº 814, de 18 de maio de 2016, dispõe em seu item 35 acerca da sujeição passiva do consórcio:

35. A sujeição passiva do consórcio com relação à obrigação principal está prevista no § 3º do art. 1º da Lei nº 12.402/2011, quando afirma que o disposto no § 1º, ou seja, quando o consórcio realizar negócios jurídicos em nome próprio, será este contribuinte não apenas das obrigações acessórias como também do “recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, da contribuição prevista no art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, inclusive a incidente sobre a remuneração dos trabalhadores avulsos, e das

contribuições destinadas a outras entidades e fundos, além da multa por atraso no cumprimento das obrigações acessórias”

20. O art. 112 da IN RFB nº 971, de 2009, estabelece a retenção de 11%, sobre o valor bruto da nota fiscal pela empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, a ser recolhido para Previdência Social:

Art. 112. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, a partir da competência fevereiro de 1999, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada, observado o disposto no art. 79 e no art. 145.

21. O § 2º do art. 112 da citada IN dispõe acerca dos procedimentos para a retenção previdenciária e sua compensação, nos casos de serviço ou obra de construção civil executado por empresas em consórcio:

Art. 112 (...)

(...)

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo ao serviço ou obra de construção civil executado por empresas em consórcio constituído na forma dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 1976, observados os seguintes procedimentos: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

(...)

IV - o contratante do serviço ou da obra deve fazer a retenção e recolher o respectivo valor em nome e no CNPJ do emitente da nota fiscal, fatura ou recibo, ressalvado o disposto nos incisos V e VI; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

V - se a nota fiscal, fatura ou recibo for emitida pelo consórcio, poderá este informar a participação individualizada de cada consorciada que atuou na obra ou serviço e o valor da respectiva retenção, proporcionalmente à sua participação; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

VI - na hipótese do inciso V, o contratante poderá recolher os valores retidos no CNPJ de cada consorciada, de acordo com as informações prestadas pelo consórcio; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

VII - o valor recolhido na forma do inciso VI poderá ser compensado pela empresa consorciada com os valores das contribuições devidas à previdência social, vedada a compensação com as contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), e o saldo remanescente, se houver, poderá ser compensado nas competências subsequentes ou ser objeto de pedido de restituição; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

VIII - as informações sobre a mão de obra empregada no serviço ou na obra de construção civil executados em consórcio serão prestadas pelo contratante dos trabalhadores, em GFIP individualizada por tomador, com o CNPJ identificador do tomador do serviço ou a matrícula da obra, conforme o caso; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

IX - se a retenção e o recolhimento forem feitos no CNPJ do consórcio, somente este poderá realizar a compensação ou apresentar pedido de restituição. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

(...)

Art. 113. O valor retido na forma do art. 112 poderá ser objeto de dedução, restituição ou compensação, na forma estabelecida pela Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

22. Desse modo, em geral, a retenção e o recolhimento à Previdência Social deverão ser feitos no CNPJ do emitente da nota fiscal. Exceto quando a nota for emitida pelo consórcio, onde há a possibilidade, no caso dele informar a participação individualizada de cada consorciada e o valor proporcional de cada retenção, de o contratante recolher os valores retidos no CNPJ de cada consorciada.

23. A compensação dos valores retidos na forma do art. 112 da IN RFB nº 971, de 2009, encontra-se disciplinada na IN RFB nº 1.717, de 2017, conforme art. 88 e 88-A.

Art. 88. Ressalvado o disposto no art. 88-A, a empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

I - declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e

II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

§ 1º A compensação da retenção poderá ser efetuada somente com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§ 2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§ 3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subsequentes, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 84, ou poderá ser objeto de restituição, na forma dos arts. 30 a 32.

§ 4º Se, depois da compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção, restar saldo, o valor deste poderá ser compensado por qualquer outro estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, inclusive nos casos de obra de construção civil mediante empreitada total, na mesma competência ou em competências subsequentes.

§ 5º **A compensação de valores eventualmente retidos sobre nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços emitido pelo consórcio, e recolhidos em nome e no CNPJ das empresas consorciadas, poderá ser efetuada por essas empresas, proporcionalmente à participação de cada uma delas.**

§ 6º **No caso de recolhimento efetuado em nome do consórcio, a compensação poderá ser efetuada somente pelas consorciadas, respeitada a participação de cada uma, na forma do respectivo ato constitutivo, e depois da retificação da GPS.**

Art. 88-A. Na hipótese de utilização do eSocial para apuração das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007, a empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá deduzir o valor retido das contribuições devidas na respectiva competência, desde que a retenção esteja: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

I - declarada na EFD-Reinf na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

II - destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

§ 1º *A dedução a que se refere o caput deverá ser efetuada na DCTFWeb. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)*

§ 2º *Para fins de dedução da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)*

§ 3º *O sujeito passivo poderá requerer a restituição do saldo remanescente, na forma estabelecida no art. 30-A, ou utilizá-lo em declaração de compensação, na forma estabelecida no art. 65. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)*

24. Percebe-se que, em geral, quem tem direito à compensação do valor retido com contribuições previdenciárias devidas são as pessoas jurídicas que sofreram a retenção, nos termos do caput do art. 88 da IN RFB nº 1.717, de 2017, e desde que: a) a retenção esteja declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão-de-obra ou pela execução da empreitada total; b) destacada na nota fiscal, fatura ou recibo ou a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor. Ou na hipótese de utilização do eSocial, a empresa que sofreu a retenção poderá deduzir o valor retido das contribuições devidas na respectiva competência, desde que a retenção: a)

tenha sido declarada na EFD-Reinf na competência da nota fiscal e b) esteja destacada na nota fiscal, fatura ou recibo ou a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

25. No entanto, existe situação, relativa aos consórcios, que a legislação prevê exceção à condição de que a pessoa jurídica que pode realizar a compensação deve ser a pessoa que sofre a retenção. No caso dos valores retidos sobre nota fiscal emitida pelo consórcio, mas recolhidos nos CNPJ das consorciadas ou caso recolhidos de forma individualizada, mas no CNPJ do consórcio, houver a retificação da GPS para alterar o CNPJ para o das consorciadas, conforme art. 88, §§ 4º a 6º da IN RFB nº 1.717, de 2017.

26. Ou seja, é permitido que as empresas consorciadas compensem os valores retidos na nota fiscal emitida pelo consórcio, desde que os valores recolhidos pela contratante do serviço ou obra de construção estejam no CNPJ das consorciadas, de modo a haver uma correspondência entre o CNPJ de quem foi recolhida a retenção e o CNPJ de quem irá aproveitar esses valores numa compensação.

27. Desse modo, não havendo qualquer previsão legal para que o consórcio compense valores que foram retidos e recolhidos no CNPJ das consorciadas, constata-se que tal situação está impedida de ser realizada.

Conclusão

28. Com base no disposto acima, responde-se à Consultante que em decorrência de falta de previsão legal, o consórcio de empresas não pode efetuar a compensação de débitos de contribuição previdenciária com créditos relativos a retenção de 11% sobre a nota fiscal recolhidos em nome e no CNPJ das empresas consorciadas.

Assinado digitalmente
Mirella Figueira Canguçu Pacheco
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente
Ângela Machado Góes
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe Substituta da Disit05

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

Assinado digitalmente
Mirza Mendes Reis
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit