DOCUMENTO VALIDADO

Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	
SOLUÇÃO DE CONSULTA	146 – COSIT
DATA	13 de agosto de 2026
INTERESSADO	
CNPJ/CPF	

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

RETENÇÃO NA FONTE. SERVIÇOS PRESTADOS COM EMPREGO DE EQUIPAMENTOS. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

A prestação de serviços com o emprego de equipamentos que sejam imprescindíveis à execução dos serviços é considerada "prestação de serviços com emprego de materiais", conforme previsão do inciso I do § 7º do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

Para que seja possível a utilização da alíquota reduzida do Imposto sobre a Renda, o emprego de equipamentos deve estar contratualmente previsto, ou seja, deve estar discriminado no contrato ou em planilhas à parte integrantes do contrato, e ainda na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme exige o inciso I do § 7º do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

Caso o custo dos materiais faça parte do preço do serviço apenas por um período determinado, apenas neste período poderá ser considerado serviço prestado com emprego de materiais, quando cumpridos os demais requisitos legais.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 269, DE 27 DE SETEMBRO DE 2024.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, art. 2º, § 7º, inciso I e Anexo I, art. 38, inciso II.

RELATÓRIO

DOCUMENTO VALIDADO

1. A pessoa jurídica acima identificada formula consulta sobre interpretação da legislação tributária, na forma da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, escrita nestes exatos termos (em negrito no original):

> **I - DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO**
>
> Atualmente, a referida empresa aplica a alíquota de 4,80%, conforme orientações contidas no Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.234/2012. Contudo, em revisão contratual, identificou a possibilidade de aplicar a alíquota reduzida de 1,20% para serviços que envolvem o fornecimento de materiais. Para tanto, busca esclarecimentos nos seguintes pontos.
>
> **II- FUNDAMENTAÇÃO LEGAL**
>
> Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.234/2012
>
> **III - QUESTIONAMENTOS**
>
> [...]
>
> **1.** Contratos de Monitoramento Eletrônico: É possível classificar esses contratos sob a alíquota de 1,20%, considerando que englobam o fornecimento de materiais, tais como câmeras, sensores e outros equipamentos necessários à prestação de serviços?
>
> **2.** Contratos de Vigilância: Itens como armas e veículos podem ser considerados materiais fornecidos, legitimando a aplicação da alíquota de 1,20%?
>
> **3.** Exigências Documentais: Quais são as exigências formais especificas para a discriminação de materiais nas notas fiscais, de modo a assegurar a conformidade com a aplicação da alíquota de 1,20%?

FUNDAMENTOS

2. Preliminarmente convém 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

DOCUMENTO VALIDADO

consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (Receita Federal) 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 modo preliminar, cabe recordar que as normas do processo administrativo de consulta prescrevem que o consulente deve, previamente a sua apresentação, analisar a legislação tributária tocante ao objeto da dúvida e, na petição respectiva, uma vez identificados os dispositivos específicos dessa legislação, **demonstrar os pontos em que neles haja obscuridade, ambiguidade, controvérsia e, com a devida fundamentação, apresentar a interpretação que entenda correta** (arts. 46, *caput*, e 52, incisos I e VIII, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; arts. 88, *caput*, e 94, inciso I, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011; e arts. 13, incisos I e II, e 27, incisos I e II, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021). Consoante preleciona o Parecer Normativo CST nº 342, de 7 de outubro de 1970 (Diário Oficial da União de 22.10.1970), "**é necessário expor com detalhes, examinando a questão face ao preceito legal que lhe é pertinente**" (destacou-se).

4. Na petição antes transcrita integralmente, verificam-se deficiências no atendimento desses requisitos as quais, em princípio, acarretariam a declaração de ineficácia da consulta. No entanto, com o intuito de escusar tais deficiências, consoante autoriza o art. 52, inciso VIII, do Decreto nº 70.235, de 1972, delimitar-se-á o escopo da presente consulta, que consistirá em definir o que deve ser entendido por "serviços prestados com emprego de materiais", nos termos do art. 2º, § 7º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, para fins de **retenção na fonte** do Imposto sobre a Renda, segundo disciplina dessa Instrução Normativa.

5. A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se pronunciou sobre essa matéria na Solução de Consulta Cosit nº 269, de 27 de setembro de 2024, cujo entendimento será a seguir reproduzido, em conformidade com os arts. 29, inciso III, e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, constituindo-se esta uma Solução de Consulta Vinculada parcialmente.

6. A íntegra da Solução de Consulta Cosit nº 269, de 2024, e da Solução de Consulta Cosit nº 210, de 5 de agosto de 2015, nela mencionada, estão disponíveis no *site* da Receita Federal

na internet (www.gov.br/receitafederal), no menu Receita Federal, opções Acesso à informação, Legislação e Jurisprudência, Legislação, Normas da Receita Federal, ou diretamente neste endereço eletrônico mediante a indicação do número do ato e do ano de sua edição, nos campos próprios:

http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action

7. Estes os trechos da Solução de Consulta Cosit nº 269, de 2024, que dizem respeito à matéria em pauta (destaques em conformidade com o original):

> **Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF**
>
> RETENÇÃO NA FONTE. SERVIÇOS PRESTADOS COM EMPREGO DE EQUIPAMENTOS. ALÍQUOTA APLICÁVEL.
>
> A prestação de serviços de limpeza somente com o emprego de equipamentos que sejam imprescindíveis à execução de tais serviços é considerada "prestação de serviços com emprego de materiais", conforme previsão do § 7º, inciso I, do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.
>
> Para que seja possível a utilização da alíquota reduzida do IR, o emprego de equipamentos deve estar contratualmente previsto, ou seja, deve estar discriminado no contrato ou em planilhas à parte integrantes do contrato, e ainda na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme exige o § 7º, inciso I, do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.
>
> Caso o custo dos materiais faça parte do preço do serviço apenas por um período determinado, apenas neste período poderá ser considerado serviço prestado com emprego de materiais, quando cumpridos os demais requisitos legais.
>
> SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 210, DE 2015.
>
> **Dispositivos Legais**: Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, art. 2º, § 7º, inciso I e Anexo I, art. 38, inciso II.
>
> [...]

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

A consulente acima qualificada, pessoa jurídica de direito privado, apresenta consulta relacionada ao conceito de "materiais" aplicados na execução de serviços prestados a órgãos da administração pública federal, cuja definição está contemplada na Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012.

2. Argumenta que sua dúvida versa sobre a definição de "materiais" que a RFB traz na Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, que estabelece alíquota de retenção de 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) para o Imposto sobre a Renda (IR) caso o serviço seja prestado com a utilização de materiais ao invés da alíquota de 4,8% (quatro inteiros e oito décimos por cento) caso não haja a utilização de materiais.

3. Aduz que alguns órgãos Federais, a exemplo do contrato administrativo de prestação de serviços que anexa, têm o entendimento de que o termo "materiais", citado no art. 2°, § 7°, I da referida normativa, são apenas materiais de limpeza domissanitários que são utilizados na prestação do serviço, e que o uso de equipamentos não entraria no conceito de "material" e, portanto, não ensejaria na permissão de recolhimento da alíquota de IR diferenciada em 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento), nos termos do código 6147 do Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

4. Argumenta ainda que, não há clareza na norma na definição do que viria a ser "material" e que em razão desse fato solicita-se o presente esclarecimento para tanto.

5. Relata ainda que, segundo a Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, os pagamentos feitos por órgãos e entidades federais às pessoas jurídicas pela prestação de serviços em geral, com fornecimento de materiais, submetem-se à retenção do IR com alíquota de 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento), pelo código 6147 da Tabela de Alíquotas constante do Anexo I do referido ato normativo.

[...]

7. Complementa, alegando que, no contrato que possui, há o fornecimento de bens duráveis de uso geral, necessários a prestação dos serviços, sendo os seguintes equipamentos:

DOCUMENTO VALIDADO

- HIDROLAVADORA, alta pressão 220 volts, com carrinho para transporte com alça, bico regulável e mangueira de alta pressão resistente, com sistema anti-torção;

- kit completo para limpeza de vidros;

- Aspirador de pó e água, profissional, tipo industrial;

- Escada de alumínio com 6 degraus;

- Mangueira de ¾", com 50 metros;

- Mangueira de ¾", com 100 metros;

- Carrinho funcional para produtos de Limpeza

8. Menciona que referidos equipamentos utilizados são remunerados por meio do cálculo de depreciação anual e rateados no valor do posto de cada funcionária contratada e que no seu entender, a normativa da Receita Federal em nenhum momento faz distinção entre "materiais" e "equipamentos".

9. Por fim, argui que o entendimento mais acurado de "materiais", em sentido amplo, são aqueles itens que são utilizados para a prestação dos serviços, indispensáveis à execução destes, sem os quais tornaria a própria atividade inócua. E que é o caso do contrato que menciona, uma vez que os materiais (equipamentos) que fornece para o órgão contratante são necessários à prestação dos serviços.

10. Desta feita, a consulente entende como adequada a utilização da alíquota diferenciada para retenção de IR em 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento), nos termos do código 6147 do anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, uma vez que entende que os serviços são prestados com a utilização de materiais.

11. Em face desse contexto formula os seguintes questionamentos:

1) Qual a definição precisa de "materiais", a que se refere o art. 2°, § 7°, I, da IN 1.234/2012?

2) No caso de prestação de serviços de limpeza, a realização desta atividade com o fornecimento apenas de equipamentos, sem envolver produtos de limpeza, não pode ser interpretada como "prestação de serviços com emprego de materiais"?

FUNDAMENTOS

DOCUMENTO VALIDADO

[...]

16. A previsão de que os serviços prestados a órgãos e entidades da Administração Pública Federal sofram retenção na fonte quanto ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) encontra-se disposta no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, em conjunto com o art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, *verbis*:

> *Lei nº 9.430, de 1996*
>
> *Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.*
>
> *§ 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.*
>
> *§ 2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta de receita da União.*
>
> *§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.*
>
> *§ 4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.*
>
> *§ 5º O imposto de renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pelo percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado.*
>
> *§ 6º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de um por cento, sobre o montante a ser pago.*

DOCUMENTO VALIDADO

§ 7º O valor da contribuição para a seguridade social - COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

§ 8º O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

§ 9º Até 31 de dezembro de 2017, fica dispensada a retenção dos tributos na fonte de que trata o caput sobre os pagamentos efetuados por órgãos ou entidades da administração pública federal, mediante a utilização do Cartão de Pagamento do Governo Federal - CPGF, no caso de compra de passagens aéreas diretamente das companhias aéreas prestadoras de serviços de transporte aéreo. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 34. Ficam obrigadas a efetuar as retenções na fonte do imposto de renda, da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, a que se refere o art. 64 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, as seguintes entidades da administração pública federal: (Produção de efeito)

I - empresas públicas;

II - sociedades de economia mista; e

III - demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI.

Parágrafo único. A retenção a que se refere o caput deste artigo não se aplica na hipótese de pagamentos relativos à aquisição de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

I – petróleo, gasolina, gás natural, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo, querosene de aviação e demais derivados de petróleo e gás natural; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

II – álcool, biodiesel e demais biocombustíveis. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

DOCUMENTO VALIDADO

17. Por sua vez, a Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, detalha referida retenção nos exatos termos abaixo:

> *Art. 1º A retenção de tributos incidentes sobre pagamentos efetuados a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços pelos órgãos da administração pública federal direta, autarquias, fundações, empresas públicas federais, sociedades de economia mista e demais entidades das quais a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social sujeito a voto, e que recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi), obedecerá ao disposto nesta Instrução Normativa. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2145, de 26 de junho de 2023)*
>
> *Art. 2º Os órgãos e entidades a que se refere o art. 1º ficam obrigados a efetuar a retenção, na fonte, do imposto sobre a renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep incidentes sobre os pagamentos que efetuarem a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras de construção civil. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2145, de 26 de junho de 2023)*
>
> *(...)*
>
> *§ 7º Para fins desta Instrução Normativa considera-se:*
>
> *I - serviços prestados com emprego de materiais, os serviços cuja prestação envolva o fornecimento pelo contratado de materiais, desde que tais materiais estejam discriminados no contrato ou em planilhas à parte integrante do contrato, e na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços;*
>
> *(...)*
>
> *§ 8º Excetua-se do disposto no inciso I do § 7º os serviços hospitalares, de que trata o art. 30, e os serviços médicos referidos no art. 31.*

18. Já o Anexo I da citada Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, traz uma tabela, relacionando as espécies de serviço com as alíquotas correspondentes de IR, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins que devem ser utilizadas para se efetuar a retenção. Contudo, como o questionamento da consulente se restringe à

DOCUMENTO VALIDADO

situação do Imposto sobre a Renda, limitaremos a análise e resposta nesta Solução de Consulta apenas ao referido imposto.

19. De maneira geral, nota-se que, de acordo com o referido Anexo I, os serviços de limpeza estão sujeitos a uma alíquota relativa ao Imposto sobre a Renda retido na fonte de 4,8% (quatro inteiros e oito décimos por cento), enquanto os serviços prestados com emprego de materiais se sujeitam a uma alíquota de 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento).

20. Por sua vez, o § 7º, inciso I, do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, esclarece que serviço prestado com emprego de materiais, é aquele em que a prestação do serviço envolve o fornecimento de materiais pelo contratado. De acordo com o referido dispositivo, os materiais devem estar obrigatoriamente discriminados no contrato ou em planilhas pertencentes ao contrato e na nota fiscal ou fatura da prestação do serviço.

> *Art. 2º(...)*
>
> *(...)*
>
> *§ 7º Para fins desta Instrução Normativa considera-se:*
>
> *I - serviços prestados com emprego de materiais, os serviços* ***cuja prestação envolva o fornecimento pelo contratado de materiais****, desde que tais materiais estejam discriminados no contrato ou em planilhas à parte integrante do contrato, e na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços;*

21. Dito de outra forma, para que a prestação de um serviço possa ser considerada como prestação de serviço com emprego de materiais, nos termos do art. 2º, § 7º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, é necessário que haja o efetivo fornecimento de materiais e que eles sejam inerentes à execução do serviço, além disso, é indispensável que o fornecimento pelo contratado dos referidos materiais conste de forma discriminada no contrato e em cada nota fiscal ou fatura emitida.

22. Contudo, apesar do dispositivo retro citado buscar definir o que pode ser concebido como “serviços prestados com emprego de materiais”, não chegou ao ponto de esclarecer o que pode ser considerado como “materiais”, para fins de aplicação da alíquota reduzida do IR. É nesse ponto que exsurge a dúvida da consulente, já que ela argumenta que, na execução dos serviços que presta ao

DOCUMENTO VALIDADO

órgão público contratante, utiliza-se de bens duráveis de uso geral, necessários a prestação dos serviços, tais como: *HIDROLAVADORA, alta pressão 220 volts, com carrinho para transporte com alça, bico regulável e mangueira de alta pressão resistente, com sistema anti-torção; kit completo para limpeza de vidros; Aspirador de pó e água, profissional, tipo industrial; Escada de alumínio com 6 degraus; Mangueira de ¾", com 50 metros; Mangueira de ¾", com 100 metros; Carrinho funcional para produtos de Limpeza*.

23. Equipamentos esses que alega fornecer e que são remunerados contratualmente por meio do cálculo de depreciação anual e rateados no valor do posto de cada funcionária contratada e que tais equipamentos estariam contemplados no conceito de "materiais" referidos no § 7º, inciso I, do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, acima, e que por isso, passíveis de enquadramento da retenção na alíquota de IR reduzida de 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento).

24. Na busca pela definição do que pode ser entendido como "**serviços prestados com emprego de materiais**", percebe-se que a Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, delimitou de forma bastante superficial o que pode ser depreendido como tal, asseverando que são aqueles serviços ***cuja prestação envolva o fornecimento pelo contratado de materiais, desde que tais materiais estejam discriminados no contrato ou em planilhas à parte integrante do contrato, e na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços***.

24.1 Observa-se, contudo, que esse esforço hermenêutico não logrou o êxito necessário em sua completude, pois restou indefinido ao aplicador do ditame normativo, que tipo de bens (materiais/equipamentos) se poderia enquadrar nesse conceito de "materiais". Como consequência, essa indefinição acarreta ao intérprete duas possibilidades: (i) considerar no conceito de materiais **somente** aqueles insumos inerentes aos serviços de limpeza, como por exemplo, produtos químicos ou domissanitários saneantes, destinados à higienização, desinfecção ou desinfestação; ou (ii) considerar incluso nesse conceito **também** os equipamentos, como as máquinas manuseadas por trabalhadores e que pela natureza do serviço são essenciais à execução dos serviços, como por exemplo, os equipamentos descritos pela consulente, como hidrolavadora, aspiradores, mangueiras etc.

DOCUMENTO VALIDADO

25. Embora não tenha havido o detalhamento pela Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, do que se pode depreender como “materiais”, é indubitável que, nos casos em que o serviço prestado tenha por inerente e até imprescindível a utilização de equipamento, parece ser compreensível que se trata daqueles serviços em que o índice de utilização de mão de obra seja atenuado pelo emprego significativo de determinados e específicos equipamentos, os quais potencializem o rendimento do trabalho ou sejam, mesmo, imprescindíveis à sua realização.

26. Em outras palavras, tais “equipamentos” estariam intrinsecamente ligados à natureza do serviço prestado, de tal sorte que sem eles não se costumam prestar tais serviços. Se tais equipamentos são necessários à execução dos serviços, não parece haver possibilidade de que eles não sejam contemplados no conceito de “materiais”, utilizado pela Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, considerando a lógica relacional presente entre os dois termos, quando se referem a um contrato de prestação de serviços de limpeza.

27. Primeiramente porque, quando a Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, buscou reduzir a alíquota do IR, de 4,8% (quatro inteiros e oito décimos por cento), para 1,2% (um inteiro e dois décimos por centos) para os serviços executados com aplicação de materiais, por razão de razoabilidade, parece que atendeu a uma concepção de que esses materiais aplicados na execução do serviços reduziriam a utilização intensiva da mão de obra na execução braçal de todo ou de parte dos serviços, ocasionando assim que os serviços estariam sendo remunerados em parte pela mão de obra utilizada e em parte pelo emprego de materiais, que são inerentes a esse serviços, derivando daí a aplicação do redutor da alíquota do IR a ser aplicada na retenção.

28. Desse raciocínio, decorre de forma equitativa que os serviços que requeiram o emprego de **equipamentos** para sua execução, resultam em serviços que também estariam sendo remunerados parte pela mão de obra aplicada e parte por tais equipamentos utilizados em sua execução, advindo tratamento que parece ser equânime, e que em razão dessa circunstância, deve-se aplicar o mesmo tratamento jurídico-tributário, posto que as condicionantes que ensejam a aplicação de **materiais** e de **equipamentos** na prestação de determinados serviços se equivalem.

DOCUMENTO VALIDADO

29. Ora, se o legislador permitiu a redução do IR nos serviços em que haja a aplicação de "materiais", parece consectário natural que o mesmo ocorra com serviços em que, pela natureza de sua execução, exija o emprego de equipamentos.

30. Contudo, na prestação de serviços, para que seja possível a utilização da alíquota reduzida do IRRF, a aplicação de materiais ou equipamentos devem estar contratualmente previstas, ou seja, devem estar discriminados no contrato ou em planilhas à parte integrante do contrato, e ainda na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme exige o § 7º, inciso I, do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, sem o que, tais materiais ou equipamentos não poderão ser arguidos para que o serviço prestado se beneficie da alíquota reduzida de retenção do IR.

31. Destaca-se que a Coordenação Geral de Tributação (Cosit) da RFB ao se debruçar sobre caso semelhante, ratificou o entendimento acima esposado a respeito da definição de serviço prestado com emprego de materiais, quando tal prestação também acompanha o fornecimento de equipamentos considerados essenciais à prestação do serviço e quando há expressa previsão contratual, conforme exposto na Solução de Consulta Cosit nº 210, de 2015, cujo excerto se transcreve a seguir para ilustrar o assunto:

> ***SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 210, DE 2015***
>
> *9. O § 7º, inciso I do art. 2º da IN RFB nº 1.234, de 2012, esclarece que serviço prestado com emprego de materiais é aquele em que a prestação do serviço envolve o fornecimento de materiais pelo contratado. Segundo o referido dispositivo, os materiais devem estar obrigatoriamente discriminados no contrato ou em planilhas pertencentes ao contrato e na nota fiscal ou fatura da prestação do serviço.*
>
> *(...)*
>
> *10. Ou seja, para que a prestação de um serviço possa ser considerada como prestação de serviço com emprego de materiais, nos termos da do art. 2º, § 7º, inciso I da IN RFB 1.234, de 2012, é necessário que haja o efetivo fornecimento de materiais e que eles sejam inerentes à execução do serviço, além disso é indispensável que o fornecimento pelo contratado dos referidos materiais conste de forma discriminada no contrato e em cada nota fiscal ou fatura emitida.*

DOCUMENTO VALIDADO

10. No caso sob análise, a consulente informa que são prestados a uma autarquia federal dois tipos de serviços, no entanto, o questionamento apresentado se restringe a apenas um deles, o serviço de vigilância eletrônica. Consta em um dos contratos anexados ao processo de consulta que se trata de um serviço no qual haverá a disponibilização, instalação e manutenção de todos os equipamentos necessários para a execução da segurança patrimonial da contratante. Os parágrafos terceiro e quarto da cláusula primeira do contrato em questão dispõem que os referidos serviços serão prestados mensalmente e que os equipamentos disponibilizados para instalação serão de propriedade da contratada e a amortização do seu custo se dará apenas no primeiro ano. O parágrafo sexto da cláusula quinta afirma que no caso de prorrogação contratual, permanecerá apenas o custo de manutenção dos equipamentos, já que nesse prazo já teria ocorrido a amortização do custo dos equipamentos. Já a alínea "r" da cláusula décima primeira traz como uma das obrigações da contratada, desinstalar e recolher todos os equipamentos no encerramento da vigência do contrato, informando que as instalações elétricas e lógicas e os respectivos pontos passarão à propriedade da contratante.

11. Percebe-se duas situações no presente contrato: materiais que são efetivamente disponibilizados, já que passam à propriedade da contratante e materiais utilizados apenas durante o serviço e que retornam à propriedade do contratado ao fim do contrato, não sendo efetivamente fornecidos ao contratante.

12. Em relação aos materiais efetivamente disponibilizados, caso seu custo faça parte do preço do serviço apenas no primeiro ano de vigência do contrato, como questionado pela consulente, somente nesse período poderão constar de forma discriminada nas notas fiscais ou faturas, desse modo, somente durante o primeiro ano poderá ser considerado serviço com emprego de materiais, submetendo-se às alíquotas diferenciadas de retenção na fonte, desde que cumpridos todos os requisitos constantes da IN RFB nº 1.234, de 2012, a saber, haja a discriminação contratual de tais materiais e a discriminação por ocasião do pagamento, nas respectivas notas fiscais ou faturas.

[...]

32. A partir da leitura do excerto acima, considerando a análise de um caso semelhante, no qual o prestador de serviço fornece o equipamento por período

DOCUMENTO VALIDADO

predeterminado em contrato, é possível constatar que a atividade foi considerada como serviço com emprego de materiais, dede que atendidos os demais requisitos previstos na legislação e observado ainda o prazo de permanência dos respectivos equipamentos fornecidos ao contratante, havendo a correspondente amortização do custo dos equipamentos em favor da prestadora do serviço conforme definição contratual.

33. No caso ora em análise, a consulente relata que o custo de depreciação dos equipamentos é calculado e rateado em razão do número de funcionários contratados para a prestação do serviço. Ora, conforme o exposto na Solução de Consulta Cosit nº 210, de 2015, é possível entender que a amortização total do custo do equipamento deve ser prevista contratualmente e não pode exceder o valor original de tal equipamento. Além disso, somente enquanto o custo dos equipamentos estiver sendo amortizado e incluído nas respectivas notas fiscais de prestação do serviço é que poderá haver a caracterização do emprego de materiais. Findo esse processo, sem a substituição dos equipamentos fornecidos por outros, o serviço em questão deixa de ser considerado como sendo com emprego de materiais.

34. Além disso, embora não tenha sido expressamente mencionado pela consulente, deve ser esclarecido que no tocante ao cálculo do IRPJ e da CSLL na forma de lucro presumido, não há diferenciação sobre o percentual da receita bruta a ser considerado quanto aos serviços prestados, tendo ou não emprego de materiais, ressalvadas as exceções previstas na legislação de regência, a saber, serviços hospitalares e de assistência à saúde especificados, bem como os serviços de construção civil por empreitada na modalidade total.

CONCLUSÃO

35. Diante do exposto, respondem-se aos questionamentos da consulente da seguinte forma:

35.1 No conceito de “materiais”, utilizado pela Instrução Normativa RFB nº 1.234, para redução da alíquota de retenção do IR de 4,8% (quatro inteiros e oito décimos por centos), para 1,2% (um inteiro e dois décimos por centos), estão contemplados os “equipamentos” cuja utilização na execução de tais serviços estejam intrinsecamente ligados à natureza do serviço prestado, de tal sorte que sem eles

DOCUMENTO VALIDADO

> não se costumam prestar tais serviços, considerando a lógica relacional presente entre os dois termos, quando se referem a um contrato de prestação de serviços.
>
> 35.2 A prestação de serviços de limpeza somente com o emprego de equipamentos que sejam imprescindíveis à execução de tais serviços é considerada *"prestação de serviços com emprego de materiais"*, conforme previsão do § 7º, inciso I do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.
>
> 35.3 Para que seja possível a utilização da alíquota reduzida do IR, o emprego de equipamentos deve estar contratualmente previsto, ou seja, deve estar discriminado no contrato ou em planilhas à parte integrantes do contrato, e ainda na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme exige o § 7º, inciso I, do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.
>
> 36. Caso o custo dos materiais faça parte do preço do serviço apenas por um período determinado, apenas neste período poderá ser considerado serviço prestado com emprego de materiais, desde que cumpridos os demais requisitos legais.
>
> [...]

8. Em resumo, a Solução de Consulta Cosit nº 269, de 2024, expende o entendimento de que a prestação de serviços **somente** com o emprego de **equipamentos** que sejam imprescindíveis à execução dos serviços é considerada "prestação de serviços com emprego de materiais", conforme previsão do inciso I do § 7º do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, ou seja, mesmo que não haja o fornecimento de materiais que sejam consumidos na execução dos serviços (no caso concreto, produtos de limpeza).

9. A despeito da clareza dessa conclusão, é mister apontar que a leitura isolada do item 11 da Solução de Consulta Cosit nº 210, de 2015, à qual a Solução de Consulta Cosit nº 269, de 2024, é parcialmente vinculada, poderia eventualmente propiciar a ilação de que, na hipótese de utilização de equipamentos pelo prestador de serviços, a caracterização da "prestação de serviços com emprego de materiais" estaria condicionada à transferência da propriedade dos equipamentos ao contratante (sublinhou-se):

> 11. Percebe-se duas situações no presente contrato: materiais que são efetivamente disponibilizados, já que passam à propriedade da contratante e

> materiais utilizados apenas durante o serviço e que retornam à propriedade do contratado ao fim do contrato, não sendo efetivamente fornecidos ao contratante.

10. Todavia, o item 12 da própria Solução de Consulta Cosit nº 210, de 2015 (e visto também o seu item 2), vem evidenciar que a distinção entre os "materiais efetivamente disponibilizados, já que passam à propriedade da contratante", e os "materiais utilizados apenas durante o serviço e que retornam à propriedade do contratado", no caso concreto, tem apenas a finalidade de alertar a consulente quanto ao período em que os primeiros podem ser considerados "empregados" (para a caracterização da prestação de serviços com emprego de materiais), ou seja, eles podem ser considerados "empregados" apenas no período em que haja a amortização do seu custo, conforme previsão contratual – item 10 da Solução de Consulta Cosit nº 210, de 2015 (sublinhou-se):

> 12. Em relação aos materiais efetivamente disponibilizados, caso seu custo faça parte do preço do serviço apenas no primeiro ano de vigência do contrato, como questionado pela consulente, somente nesse período poderão constar de forma discriminada nas notas fiscais ou faturas, desse modo, somente durante o primeiro ano poderá ser considerado serviço com emprego de materiais, submetendo-se às alíquotas diferenciadas de retenção na fonte, desde que cumpridos todos os requisitos constantes da IN RFB nº 1.234, de 2012, a saber, haja a discriminação contratual de tais materiais e a discriminação por ocasião do pagamento, nas respectivas notas fiscais ou faturas.

11. Esse é o entendimento fixado pela Solução de Consulta Cosit nº 269, de 2024, ao dispor que "somente enquanto o custo dos equipamentos estiver sendo amortizado e incluído nas respectivas notas fiscais de prestação do serviço é que poderá haver a caracterização do emprego de materiais" (item 33). Observe-se que no texto autônomo dessa Solução de Consulta não há alusão à transferência da propriedade dos equipamentos ao contratante para fins de caracterização da "prestação de serviços com emprego de materiais". A Solução de Consulta Cosit nº 269, de 2024, ao fim e ao cabo, apenas condiciona (implicitamente) tal caracterização à existência de remuneração pela utilização dos equipamentos.

12. Por fim, convém reforçar o dito no item 34 da Solução de Consulta Cosit nº 269, de 2024: a aplicação da alíquota para fins de retenção do Imposto sobre a Renda referente à prestação de serviços com emprego de materiais, explanada nessa Solução de Consulta, não altera "a

DOCUMENTO VALIDADO

aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do IR a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995", conforme ressalva posta no inciso II do art. 38 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

CONCLUSÃO

13. Diante do exposto, responde-se à consulente que:

a) no conceito de "materiais", utilizado pela Instrução Normativa RFB nº 1.234, para redução da alíquota de retenção do Imposto sobre a Renda de 4,8% (quatro inteiros e oito décimos por cento), para 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento), estão contemplados os "equipamentos" cuja utilização na execução de tais serviços estejam intrinsecamente ligados à natureza do serviço prestado, de tal sorte que sem eles não se costumam prestar tais serviços, considerando a lógica relacional presente entre os dois termos, quando se referem a um contrato de prestação de serviços;

b) a prestação de serviços com o emprego de equipamentos que sejam imprescindíveis à execução dos serviços é considerada "prestação de serviços com emprego de materiais", conforme previsão do inciso I do § 7º do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, desde que cumpridos os requisitos estipulados nesse dispositivo.

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

Assinatura digital
MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinatura digital
IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF10

DOCUMENTO VALIDADO

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação.

Assinatura digital
GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras

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 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao consulente.

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

DOCUMENTO VALIDADO