



**Ministério da Educação**  
**Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte**  
**REITORIA**

Rua Dr. Nilo Bezerra Ramalho, 1692, Tirol, NATAL / RN, CEP 59015-300

Fone: (84) 4005-0768, (84) 4005-0750

Ofício Nº 11/2024 - COFIN/PROAD/RE/IFRN

22 de agosto de 2024

Ao

Pró-Reitor de Administração em Exercício

Assunto: **EXCLUSÃO DE COBRANÇA INDEVIDA DE IMPOSTOS SOBRE NOTAS FISCAIS DE DIÁRIAS**

Senhor Pró-Reitor,

Com relação à obrigatoriedade ou não de se efetuar a retenção tributária (previdenciária, tributos federais e ISS) sobre as diárias ao prestador de serviço, temos o seguinte entendimento.

Devemos esclarecer que a contratante, por não ser empregador do motorista, não pode tratar como “diária” o valor pago à empresa prestadora para cobrir tais despesas. Esta verba, segundo a CLT (art. 457), decorre da relação de emprego e tem inclusive tratamento diferenciado para fins de incidência de tributos. Ou seja, podemos afirmar que se trata de “diária” o valor pago pela empresa terceirizada ao seu funcionário (motorista) para custeio de suas despesas com alimentação e hospedagem. Por outro lado, quando o contratante remunera a empresa contratada pelas despesas decorrentes de tais viagens, está apenas adicionando ao preço do serviço a cobrança de quantia não incluída no valor fixo ajustado, em função da oscilação da demanda. É necessário, portanto, segregar as duas relações jurídicas bastante distintas neste caso: a relação contratual entre o contratante e a contratada e a relação de emprego entre a contratada e o motorista.

Portanto, quando o motorista vinculado à contratada realizar despesas com alimentação e hospedagem, a empresa prestadora terá a obrigação de lhe pagar a diária gerando um custo adicional. Esta, por sua vez, no âmbito da relação jurídica com o tomador, tem o direito (fundamentado em contrato) de receber remuneração maior pelos serviços prestados.

Outrossim, a Receita Federal do Brasil - RFB entende que se trata de despesa inerente à execução do objeto contratual e por esse motivo tem sido enfática nos processos de consulta que envolvem dúvidas relacionadas a tributação sobre os reembolsos de despesas dessa natureza, conforme podemos ver nas seguintes Consultas:

Solução de Consulta Cosit nº 191, de 29 de junho de 2004

Solução de Consulta Cosit nº 159, de 14 de junho de 2012

Solução de Consulta Cosit nº 72, de 24 de junho de 2020

Diante de todo o exposto e em conformidade com o entendimento da RFB, a nossa orientação é a de que os reembolsos devem sim ser tributados ao mesmo em que o IFRN deverá exigir a nota fiscal referente ao pagamento dessas diárias.

Respeitosamente,

Documento assinado eletronicamente por:

- **Claudio Cesar Antunes Florencio, COORDENADOR(A) - CD0004 - COFIN**, em 22/08/2024 11:06:14.

Este documento foi emitido pelo SUAP em 22/08/2024. Para comprovar sua autenticidade, faça a leitura do QRCode ao lado ou acesse <https://suap.ifrn.edu.br/autenticar-documento/> e forneça os dados abaixo:

Código Verificador: 751543

Código de Autenticação: 2bda226017





**Ministério da Educação**  
**Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte**  
**REITORIA**

Rua Dr. Nilo Bezerra Ramalho, 1692, Tirol, NATAL / RN, CEP 59015-300

Fone: (84) 4005-0768, (84) 4005-0750

Ofício Nº 19/2024 - COFIN/PROAD/RE/IFRN

7 de outubro de 2024

Ao

Gestor de Contratos

Assunto: **EXCLUSÃO DE COBRANÇA INDEVIDA DE IMPOSTOS SOBRE NOTAS FISCAIS DE DIÁRIAS - Parte 2**

Senhor Gestor,

Com relação à obrigatoriedade ou não de se efetuar a retenção tributária (previdenciária, tributos federais e ISS) sobre o reembolso de despesas - diárias ao prestador de serviço, repisamos o mesmo entendimento anterior contido no Ofício 11/2024 - COFIN/PROAD/RE/IFRN.

Para a formação do nosso entendimento, deveremos distinguir 2 Relações Jurídicas distintas, nas quais: uma seria entre o empregador e o empregado (CLT) e a outra entre a CONTRATANTE e a CONTRATADA.

A primeira relação jurídica, não há o que se questionar quanto à retenção de algum tributo, uma vez que, desde a reforma trabalhista do final de 2017 - NÃO HÁ incidência do INSS, mesmo que exceda a 50% da remuneração do funcionário.

Entretanto, o objeto da nossa análise é justamente a segunda relação jurídica, qual seja, entre a CONTRATANTE (IFRN) e a CONTRATADA (empresa ASG). E nessa relação, a Receita Federal do Brasil - RFB entende e nós compartilhamos desse entendimento, que o reembolso de despesas referente a diárias são despesas que a empresa CONTRATADA tem com os seus respectivos colaboradores a fim de executar o objeto do contrato firmado com a CONTRATANTE, e que por esse motivo, deverão compor os custos do seu faturamento e, conseqüentemente, sofrer a incidência da retenção tributária pertinente por esta CONTRATANTE.

Portanto, quando o motorista vinculado à contratada realizar despesas com alimentação e hospedagem, a empresa prestadora terá a obrigação de lhe pagar a diária gerando um custo adicional. Esta, por sua vez, no âmbito da relação jurídica com o tomador, tem o direito (fundamentado em contrato) de receber remuneração maior pelos serviços prestados.

Diante do exposto e em conformidade com o entendimento da RFB, a nossa orientação permanece a mesma, qual seja a de que os reembolsos de despesas referentes às diárias deverão sim ser tributados, ao mesmo em que o IFRN deverá exigir a nota fiscal referente ao pagamento de tal despesa.

Respeitosamente,

Documento assinado eletronicamente por:

■ **Claudio Cesar Antunes Florencio, COORDENADOR(A) - CD0004 - COFIN**, em 07/10/2024 10:45:28.

Este documento foi emitido pelo SUAP em 07/10/2024. Para comprovar sua autenticidade, faça a leitura do QRCode ao lado ou acesse <https://suap.ifrn.edu.br/autenticar-documento/> e forneça os dados abaixo:

Código Verificador: 777249

Código de Autenticação: 346ad1a004





ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO  
PROCURADORIA-GERAL FEDERAL  
PROCURADORIA FEDERAL JUNTO AO INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO  
RIO GRANDE DO NORTE  
CONSULTORIA - PF-IFRN

---

**PARECER n. 00251/2024/PF-IFRN/PFIFRIO GRANDE DO NORTE/PGF/AGU**

**NUP: 23421.004786/2023-83**

**INTERESSADOS: INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO RN (REITORIA)**

**ASSUNTOS: ATOS ADMINISTRATIVOS**

EMENTA: ADMINISTRATIVO. CONTRATOS. DA ALTERAÇÃO DOS CONTRATOS. PEDIDO DE REEQUILÍBRIO ECONÔMICO-FINANCEIRO. ART. 65, ALÍNEA "D" DO INCISO II, DA LEI Nº 8.666/93. **IMPOSSIBILIDADE**. AUSÊNCIA DE FATOS IMPREVISÍVEIS, OU PREVISÍVEIS, PORÉM DE CONSEQUÊNCIAS INCALCULÁVEIS, RETARDADORES OU IMPEDITIVOS DA EXECUÇÃO DO AJUSTADO, OU AINDA, EM CASO DE FORÇA MAIOR, CASO FORTUITO OU FATO DO PRÍNCIPE, CONFIGURANDO ÁLEA ECONÔMICA EXTRAORDINÁRIA E EXTRA CONTRATUAL.

Sr. Procurador-Chefe

**I - RELATÓRIO**

1. Trata-se de **minuta de Primeiro Termo Aditivo** ao Contrato nº 093/2024-PROAD/IFRN, celebrado entre o INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO RIO GRANDE DO NORTE – IFRN, Reitoria e a empresa ASG ADMINISTRAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS LTDA, inscrito(a) no CNPJ/MF sob o nº 03.867.672/0001-97, cujo aditivo tem como objeto o reequilíbrio econômico-financeiro do referido contrato (1fd184443e).

2. Solicitou-se a retificação da instrução processual por intermédio da COTA n. 00242/2024/PF-IFRN/PFIFRIO GRANDE DO NORTE/PGF/AGU (92a38a10), conforme fundamentado no Despacho n. 78/2024 - GECON/PROAD/PROAD/RE/IFRN (1355eff260).

3. O feito eletrônico foi encaminhado para esta Procuradoria Federal via Sistema Unificado de Administração Pública (SUAP), estando instruído, com os seguintes documentos - de interesse para a presente análise jurídica, constando no SAPIENS sequencial 13 - 15, por código de autenticação:

- Contrato nº 093/2024-PROAD/IFRN - 1fd184443e
- Termo: Termo de Reabertura do Processo: 23421.004786.2023-83 - S/N
- Apostilamento Contratual (Administrativo): TERMO DE APOSTILAMENTO 12/2024 - GECON/PROAD/PROAD/RE/IFRN - 7c04af24ed
- Ofício: Ofício solicitação da empresa - e6fc223213
- Minuta - Aditivo Contratual (Administrativo): Documento 751303
- Minuta: Minuta de termo aditivo - b8b9108826
- Parecer nº 1/2024 - GECON/PROAD/PROAD/RE/IFRN - e1df9b8529
- COTA n. 00242/2024/PF-IFRN/PFIFRIO GRANDE DO NORTE/PGF/AGU - 92a38a10
- Despacho 78/2024 - GECON/PROAD/PROAD/RE/IFRN - 1355eff260

4. É o que havia para relatar. Opina-se.

**II - ANÁLISE JURÍDICA**

5. Esta manifestação decorre da competência deferida pelo art. 37, II, da Lei n. 13.327/2016 c/c art. 38, parágrafo único, da Lei n. 8.666/93, "evitando-se posicionamentos conclusivos sobre temas não jurídicos, tais como os técnicos, administrativos ou de conveniência ou oportunidade", conforme Boa Prática Consultiva n. 07 (BRASIL. Advocacia-Geral da União. Manual de Boas Práticas Consultivas. 4 ed. Brasília: AGU, 2016. Disponível em: <[http://agu.gov.br/page/content/detail/id\\_conteudo/191832](http://agu.gov.br/page/content/detail/id_conteudo/191832)>).

6. O objeto da presente análise é a possibilidade de **reequilíbrio econômico-financeiro** do contrato administrativo citado no relatório em decorrência da **alteração no entendimento** da área técnica quanto à aplicabilidade da cobrança do INSS sobre as notas fiscais referentes às diárias pagas aos motoristas em contratos de terceirização.

## **II.1 DO REEQUILÍBRIO ECONÔMICO-FINANCEIRO DO CONTRATO**

7. O presente pedido não se trata de repactuação ou reajuste, mas de reequilíbrio econômico-financeiro, institutos disciplinados de forma diversa nas Orientações Normativas n. 22 a 26 da Advocacia-Geral da União (AGU). Nesse caso, conforme disposto na ON/AGU n. 22, não há que se falar em anualidade, senão no estrito cumprimento "das circunstâncias elencadas na letra "d" do inc. II do art. 65, da Lei nº 8.666, de 1993", *verbis*:

Art. 65. Os contratos regidos por esta Lei poderão ser alterados, com as devidas justificativas, nos seguintes casos:

[...]

II - por acordo das partes:

d) para restabelecer a relação que as partes pactuaram inicialmente entre os encargos do contratado e a retribuição da administração para a justa remuneração da obra, serviço ou fornecimento, objetivando a manutenção do equilíbrio econômico-financeiro inicial do contrato, na hipótese de sobrevirem fatos imprevisíveis, ou previsíveis porém de conseqüências incalculáveis, retardadores ou impeditivos da execução do ajustado, ou, ainda, em caso de força maior, caso fortuito ou fato do príncipe, configurando álea econômica extraordinária e extracontratual. (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994)

8. Do teor do dispositivo colhem os seguintes requisitos: i) a superveniência de fatos imprevisíveis ou previsíveis porém de conseqüências incalculáveis ou ainda força maior ou fato do príncipe e ii) seu impacto na relação que as partes pactuaram inicialmente entre os encargos do contratado e a retribuição da administração para a justa remuneração da obra, serviço ou fornecimento.

9. Quanto ao primeiro requisito, verifica-se, de acordo com o Parecer n.º 1/2024 - GECON/PROAD/PROAD/RE/IFRN (e1df9b8529), assinado pelo Gestor de Contratos, Rodrigo Ricelly Avelino Leite, que o pedido de reequilíbrio econômico-financeiro encontra sua justificativa nos seguintes termos:

"4. Ocorre que à época da licitação, o entendimento deste órgão era de que se aplicava sobre notas fiscais de diárias pagas aos motoristas de contratos terceirizados o total de 13,89% de impostos sobre a nota fiscal da empresa. Contudo, após melhor instrução da equipe de contabilidade e finanças, **chegou-se ao entendimento de que esta metodologia não estava correta** e que a carga tributária aplicável seria de 25,45% devido a inclusão da cobrança de 11% de INSS e a aplicação dos impostos federais corretos previstos na IN RFB nº 1234, de 11 de janeiro de 2012, além, é claro, dos 5% do ISS."

(g.n.)

10. Nesse contexto, afere-se no item 6 (Do Preenchimento da Proposta) do Edital do Pregão Eletrônico nº 06/2023 – UASG 152756 (NUP: 23426.000127/2023-28, a4b7bf6514), as seguintes disposições:

6.4 A empresa é a única responsável pela cotação correta dos encargos tributários. Em caso de erro ou cotação incompatível com o regime tributário a que se submete, serão adotadas as orientações a seguir:

6.4.1 cotação de percentual menor que o adequado: o percentual será mantido durante toda a execução contratual;

6.4.2 cotação de percentual maior que o adequado: o excesso será suprimido, unilateralmente, da planilha e haverá glosa, quando do pagamento, e/ou redução, quando da repactuação, para fins de total ressarcimento do débito.

...

6.6. Independentemente do percentual de tributo inserido na planilha, no pagamento dos serviços, serão retidos na fonte os percentuais estabelecidos na legislação vigente.

11. Desse modo, no caso em questão, **não se verifica** o cumprimento do requisito de ocorrência de fatos imprevisíveis, ou previsíveis com consequências incalculáveis, tampouco de força maior ou fato do príncipe, uma vez que **a empresa é a única responsável por realizar a cotação adequada dos encargos tributários previstos em sua proposta**, conforme consta no Edital do Pregão.

12. Assim, qualquer ônus decorrente de eventual inadequação na estimativa desses encargos deve ser assumido pela própria empresa, não cabendo à Administração arcar com custos adicionais resultantes de erros ou omissões na elaboração da proposta. A empresa é integralmente responsável pela precisão das informações contidas na proposta e pelos impactos financeiros decorrentes de eventuais divergências.

13. Portanto, **não é possível** realizar o presente pedido de reequilíbrio.

### **III - CONCLUSÃO**

14. Por todo o exposto, **opina-se** pela **impossibilidade** de celebração do **Primeiro Termo Aditivo** ao Contrato nº 093/2024-PROAD/IFRN, celebrado entre o INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO RIO GRANDE DO NORTE – IFRN, Reitoria e a empresa ASG ADMINISTRAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS LTDA, inscrito(a) no CNPJ/MF sob o nº 03.867.672/0001-97, cujo aditivo tinha como objeto o reequilíbrio econômico-financeiro do referido contrato (1fd184443e).

15. É como opino, ressalvado o juízo de mérito da Administração e os aspectos técnicos, econômicos e financeiros, que escapam à análise jurídica desta Procuradoria.

16. Ressalta-se que as orientações emanadas dos Pareceres Jurídicos, ainda que apenas opinativos, devem ser seguidas ou, caso contrário, justificadas no corpo do processo.

17. É o parecer, elaborado por meio do Sistema AGU de Inteligência Jurídica (Super Sapiens), assinado digitalmente.

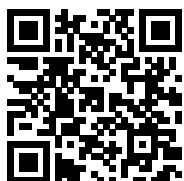
À consideração superior.

Natal, 03 de setembro de 2024.

LEILA KATO CALDAS  
PROCURADORA FEDERAL

---

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <https://supersapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 23421004786202383 e da chave de acesso 92a38a10



Documento assinado eletronicamente por LEILA KATO CALDAS, com certificado A1 institucional (\*.agu.gov.br), de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 1611881615 e chave de acesso 92a38a10 no endereço eletrônico <https://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): LEILA KATO CALDAS, com certificado A1 institucional (\*.agu.gov.br). Data e Hora: 04-09-2024 16:30. Número de Série: 65437255745187764576406211080. Emissor: Autoridade Certificadora do SERPRO SSLv1.

---

# Documento Digitalizado Público

PARECER n. 00251/2024/PF-IFRN/PFIFRIO GRANDE DO NORTE/PGF/AGU

**Assunto:** PARECER n. 00251/2024/PF-IFRN/PFIFRIO GRANDE DO NORTE/PGF/AGU  
**Assinado por:** Luciana Medeiros  
**Tipo do Documento:** Parecer  
**Situação:** Finalizado  
**Nível de Acesso:** Público  
**Tipo do Conferência:** Cópia Simples

Documento assinado eletronicamente por:  
■ **Luciana Silva de Medeiros, Luciana Silva de Medeiros - 4221 - RECEPCIONISTAS - Construserv (15666873000105)**, em 04/09/2024 17:26:59.

Este documento foi armazenado no SUAP em 04/09/2024. Para comprovar sua integridade, faça a leitura do QRCode ao lado ou acesse <https://suap.ifrn.edu.br/verificar-documento-externo/> e forneça os dados abaixo:

**Código Verificador:** 1891336  
**Código de Autenticação:** 790e831713





Documento Digitalizado Público

Parecer sobre pedido de reequilíbrio da empresa/contrato da Reitoria nº 093/2024-PROAD/IFRN -PARECER n. 00251.2024.PF-IFRN.PFIFRIO GRANDE DO NORTE.PGF.AGU

**Assunto:** Parecer sobre pedido de reequilíbrio da empresa/contrato da Reitoria nº 093/2024-PROAD/IFRN - PARECER n. 00251.2024.PF-IFRN.PFIFRIO GRANDE DO NORTE.PGF.AGU  
**Assinado por:** Alanna Araujo  
**Tipo do Documento:** Documento Informativo  
**Situação:** Finalizado  
**Nível de Acesso:** Público  
**Tipo do Conferência:** Cópia Simples

Documento assinado eletronicamente por:

■ Alanna Renata Amaral de Araujo, COORDENADOR(A) - FAG-IFRN - ASDIAD, em 11/09/2024 09:38:50.

Este documento foi armazenado no SUAP em 11/09/2024. Para comprovar sua integridade, faça a leitura do QRCode ao lado ou acesse <https://suap.ifrn.edu.br/verificar-documento-externo/> e forneça os dados abaixo:

**Código Verificador:** 1898610  
**Código de Autenticação:** 6f886b409e

