



---

## Solução de Consulta nº 114 - Cosit

**Data** 12 de agosto de 2016

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

### **RETENÇÃO SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE SAÚDE. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.**

Os serviços de saúde referentes ao atendimento médico pré-hospitalar em unidade móvel (UTI móvel), à remoção e ao traslado de pacientes em veículos adequados, aos serviços de atendimento domiciliar, também denominados “*home care*” e aos de cobertura médica em eventos públicos, como descritos na inicial do presente processo de consulta, não são prestados mediante cessão de mão-de-obra, pois não se verifica a efetiva disponibilização de trabalhadores da prestadora à contratante, conseqüentemente, não devem sofrer a retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal/fatura da prestação de serviços.

### **REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 72, de 28 de março de 2014**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 31; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999, artigo 219; e Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, artigos 112 e 118.

## **Relatório**

Trata-se de consulta relativa à legislação aplicável à retenção de contribuição previdenciária de 11% sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços de atenção domiciliar, atendimento médico pré-hospitalar, cobertura médica em eventos públicos, remoção médica, fisioterapia do trabalho, enfermagem, relatando a consulente, em síntese, que:

2. Exerce, em consonância com seu objeto social, as atividades de fornecimento de infra-estrutura de apoio e assistência a paciente no domicílio, bem como serviços de transporte especializado em UTI móvel e atendimento de urgência e emergência.

3. Para tanto, presta serviços de atenção domiciliar, atendimento médico pré-hospitalar, cobertura médica em eventos públicos, remoção médica, fisioterapia do trabalho, enfermagem.
4. Depois de discorrer longamente sobre os conceitos doutrinários e jurisprudenciais aplicáveis à cessão de mão de obra, especificamente quanto à disponibilização de trabalhadores e necessidade permanente dos serviços, passa a descrever suas atividades de prestação de serviços, ensejadoras dos questionamentos, conforme segue:
5. **“Home care ou "atenção domiciliar”**: Os contratantes desses serviços são, em sua totalidade, operadoras de planos de saúde, seguros-saúde e empresas gestoras de benefícios. Já os beneficiários do serviço, por sua vez, são os pacientes que tiveram indicação para deixar o estabelecimento hospitalar, mas devem continuar sob assistência equiparada àquela em suas residências. O trabalho, em resumo, se desenvolve sob orientação da Consulente, e segue, no mais das vezes, o seguinte cronograma: i) o plano de saúde informa que paciente em hospital irá para internação domiciliar; ii) profissional do HOME CARE vai até o hospital e faz visita de admissão do paciente, verificando quais os cuidados domiciliares serão necessários e elabora relatório clínico; iii) o relatório é enviado para gerentes do HOME CARE que analisam, elaboram orçamento e o enviam para o plano de saúde solicitante para aprovação orçamentária e clínica; iv) se liberado, o tratamento começa a ser realizado pelos profissionais do HOME CARE, que acompanham diariamente o paciente e enviam relatórios clínicos da evolução do paciente de acordo com as sessões de tratamento realizadas aos gerentes do HOME CARE.
6. **“Serviço de Atendimento Médico Pré-Hospitalar”**: O serviço de atendimento médico pré-hospitalar consiste em oferecer aos usuários contratantes atendimento médico de urgência e emergência em unidade móvel (UTI MÓVEL), quando solicitados a nossa central de atendimentos (0800). Sendo assim, o serviço é prestado com caráter de eventualidade, quando solicitado pelos contratantes, que por acidente ou algum outro motivo precisam do atendimento especializado.
7. **“Serviço de Cobertura Médica em Eventos Públicos”**: Consiste na disponibilização *in loco*, de UTI MÓVEL e profissionais, durante a realização de show, festas, palestras, eventos esportivos, etc. O serviço é prestado durante o evento, pelo período de horas contratado.
8. **“Serviço de Remoção”**: A remoção e traslado de pacientes consistem em transportar em unidade móvel adequada, acompanhada de profissionais da saúde, pacientes com destino a hospitais, clínicas, laboratórios ou mesmo em retorno para seus lares. Tais serviços podem ser contratados por pessoas físicas, jurídicas, ou operadoras de planos de saúde, para oferecimento aos seus beneficiários, quando estes demandarem transporte especializado.
9. Diante do exposto, questiona a consulente se há cessão de mão de obra na prestação dos serviços acima mencionados e em caso positivo, se há necessidade de destaque na nota fiscal com posterior obrigação de retenção por parte dos tomadores desses serviços.

## Fundamentos

10. Verificados os pressupostos de legitimidade do processo de consulta tributária, passamos a apreciá-la.

11. Inicialmente, é importante frisarmos que o objeto da consulta tributária deve sempre residir em uma dúvida interpretativa da legislação tributária referente ao caso relatado e não na efetiva aplicação desta. Desse modo, é imperioso identificarmos quais as dúvidas interpretativas veiculadas na petição acostada aos autos.

12. Segundo a exordial, a consulente presta os serviços de saúde, acima especificados, que podem ser resumidos em: i) atenção domiciliar, ou como é mais conhecido, “home care”; ii) serviço de UTI móvel; iii) serviço de disponibilização de médicos e demais profissionais de saúde, além de ambulâncias e equipamentos em eventos públicos; iv) serviços de remoção de pacientes. Questiona se esses serviços são prestados mediante cessão de mão-de-obra e, portanto, devem sofrer a antecipação da contribuição previdenciária representada pela retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal/fatura da prestação desses serviços. Vejamos.

13. Como vimos, o questionamento da consulente diz respeito à incidência da retenção de contribuição previdenciária de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura dos serviços de saúde acima especificados. Abaixo, os dispositivos legais aplicáveis:

***Lei 8.212/91 com a redação da Lei 11.933/09***

*Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.*

(...)

***§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).***

***§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).***

*I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).*

*II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).*

*III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).*

*IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei no 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).*

***Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999***

*“Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216.*

***§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da***

*empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da [Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974](#), entre outros.*

*§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:*

*I - limpeza, conservação e zeladoria;*

...

*XXIV – saúde; e*

...

**Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009**

**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.*

...

**Art. 115.** *Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974.*

*§ 1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.*

*§ 2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.*

*§ 3º Por colocação à disposição da empresa contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.*

...

**Art. 116.** *Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido.*

...

(grifos não constam dos textos originais)

14. A Lei nº 9.711, de 1998, alterou a redação do artigo 31 da Lei de Custeio da Previdência Social, Lei nº 8.212, de 1991, e instituiu a antecipação tributária compensável das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento dos prestadores de serviços mediante cessão de mão-de-obra. Essa antecipação é realizada pela retenção de 11% do valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, ou empreitada, como dito.

15. Portanto, para podermos verificar se os serviços prestados pela consulente devem sofrer a retenção determinada pela Lei de Custeio, devemos perquirir os conceitos legais.

16. Analisemos os atos normativos explicativos da dicção legal. O §3º do art. 31 da Lei define serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra como tendo três requisitos essenciais: i) a colocação dos empregados da contratada à disposição da contratante; ii) ser prestado nas dependências do contratante, ou em local por ele determinado; iii) serem os serviços contínuos e de necessidade permanente do contratante.

17. Além disso, a Lei determina que a retenção previdenciária incidirá nos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, ou empreitada, e que integrem o rol exaustivo constante do RPS. Temos então que a antecipação das contribuições previdenciárias devidas pelos prestadores de serviço incidirá nos serviços elencados no Regulamento da Previdência Social, se esses serviços forem prestados mediante cessão de mão-de-obra, ou empreitada, conforme o caso.

18. Os serviços objeto da presente consulta, serviços de saúde, estão mencionados no artigo 219, § 2º, do RPS, em seu inciso XXIV, e, por óbvio, também no artigo 118, inciso XXIII, da Instrução Normativa RFB nº 971. Presente, portanto, um requisito essencial para que se determine a incidência da retenção previdenciária sobre a prestação de serviços prestados por intermédio da cessão de mão-de-obra, ou seja, que a atividade prestada esteja contemplada no rol exaustivo constante do Decreto nº 3.048, de 1999.

19. Detalhemos agora os demais termos legais, mais notadamente a definição de cessão de mão-de-obra, nos aspectos da disponibilização de trabalhadores e na exigência da continuidade da prestação de serviços. Apreendidos os conceitos, verificaremos a subsunção de cada um dos serviços prestados pela consulente.

20. Com relação à continuidade dos serviços, verifica-se, pelas conceituações normativas, que sua caracterização não guarda relação com a periodicidade contratual, mas, sim, com a necessidade da empresa contratante. Sob esse aspecto, a norma faz referência a uma necessidade “permanente”, que se revelaria pela sua repetição periódica ou sistemática.

21. Esse caráter (permanente) pode restar evidenciado pelo número de vezes que foi demandado o serviço, embora o critério mais adequado seja o da natureza dos serviços, tomando-se como referencial a empresa contratante. A necessidade permanente é aquela que não é eventual, e eventual é aquilo que ocorre de maneira fortuita, imprevisível.

22. Quanto à prestação dos serviços nas dependências da **contratante** ou na de **terceiros**, essa caracterização não comporta dificuldade, considerando que a própria legislação buscou definir o que seria dependência de terceiro – é aquela indicada pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

23. Nessa medida, quando os serviços forem prestados nas dependências da empresa prestadora dos serviços (contratada), não há que se falar em cessão de mão de obra, nem ocorrerá, via de consequência, a incidência da retenção de 11% (onze por cento) prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91.

24. Já com relação à colocação do trabalhador à disposição do tomador, verifica-se que esse requisito pressupõe que o trabalhador atue sob as ordens do tomador dos serviços (contratante), que conduz, supervisiona e controla o seu trabalho.

25. Percebe-se, assim, que a empresa contratada, ao ceder trabalhadores à outra, transfere à contratante a prerrogativa, que era sua, de comando desses trabalhadores. Ela abre

mão, em favor da contratante, de seu direito de dispor dos trabalhadores que cede, do direito de coordená-los. Dessa forma, a empresa contratante dos serviços poderá exigir dos trabalhadores cedidos a execução de tarefas objeto da contratação.

26. Enfim, se os trabalhadores se limitarem a fazer o que está previsto em contrato, mediante ordem e coordenação da empresa contratada, não ocorrerá a disponibilização da mão de obra e, por conseguinte, não restará configurada a sua cessão. Nesse tipo de prestação de serviço a empresa contratada compromete-se à realização de tarefas específicas, que por ela devem ser levadas a cabo.

27. Ainda com referência à colocação do trabalhador à disposição do tomador, transcreve-se, a seguir, excertos da Solução de Consulta Cosit n.º 312, de 6 de novembro de 2014, que apresenta elementos outros para possibilitar a identificação desse requisito:

10. *Conclui-se, assim, que quando uma empresa cede trabalhadores a outra empresa, ela transfere a essa outra empresa a prerrogativa que era sua de comando desses trabalhadores. Ela abre mão, em favor da contratante, do seu direito de dispor dos trabalhadores que cede; abre mão do seu direito de coordená-los. Dizer, então, que trabalhadores de uma empresa contratada estão à disposição de uma empresa contratante de serviços significa dizer que essa empresa contratante pode deles dispor; pode deles exigir a execução de tarefas dentro dos limites estabelecidos, previamente, em contrato, sem que eles necessitem, para executá-las, reportarem-se à empresa que os cedeu. Nesse tipo de contrato o objeto é a mão de obra. Nesse tipo de contrato a empresa contratante define a quantidade de trabalhadores que ela necessita para executar serviços que são de sua responsabilidade.*

11. *Por outro lado, se os trabalhadores simplesmente fizerem o que está previsto em contrato firmado entre as empresas, mediante ordem e coordenação da empresa contratada, ou melhor dizendo, se a empresa contratante de serviços não puder deles dispor, não puder coordenar a prestação do serviço, não ocorre “o ficar a disposição” e, por conseguinte, não ocorre a cessão de mão de obra nos termos do art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991. Nesse tipo de prestação de serviço é a empresa contratada que, por força do contrato firmado, está à disposição da empresa contratante e não os seus trabalhadores, que continuam subordinados a ela; nesse tipo de prestação de serviço, se houver necessidade, é a empresa contratada que receberá orientações da empresa contratante e as repassará aos seus empregados. Nesse tipo de contrato o objeto é a execução de um serviço certo; a empresa contratante não está preocupada com a mão de obra, no que diz respeito à quantidade de trabalhadores que irão executar o serviço; para ela não interessa se, por exemplo, serão dois, três, ou dez trabalhadores, pois essa definição caberá à empresa contratada; para ela o que interessa é o resultado final do serviço contratado, que é de responsabilidade da empresa contratada.*

12. *Neste sentido, a doutrina de Andrei Pitten Velloso, Daniel Machado da Rocha e José Paulo Baltazar Júnior (Comentários à Lei do Custeio da Seguridade Social: Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, atualizada até a Lei Complementar n.º 118, de 9 de fevereiro de 2005, Porto Alegre: Livraria do Advogado, Edição 2005, páginas 250/251) bem esclarece o conceito de cessão de mão de obra (sublinhou-se):*

*É essencial à configuração da cessão de mão-de-obra, pois, que haja subordinação dos segurados ao tomador dos serviços, e não ao cedente. Se os segurados forem subordinados a este, haverá prestação de serviços (gênero), mas não cessão de mão-de-obra (espécie). E, da mesma forma, se forem prestados serviços sem que seja colocada à disposição mão-de-obra, não restará caracterizada cessão de mão-de-obra. [...].*

13. *A mesma linha de entendimento é encontrada na obra Comentários à Lei Básica da Previdência Social de Wladimir Novaes Martinez (Tomo I – Plano de Custeio, Lei n.º 8.212/91, Decreto n.º 3.048/99. São Paulo: LTr, Edição 2003, página 502), em que é destacado como*

núcleo do conceito de cessão de mão de obra a disponibilização de pessoal ao tomador, in verbis (sublinhou-se):

O elemento nuclear do conceito é a disponibilização do pessoal. No mínimo, quer dizer: a) supervisão geral, incluindo o controle técnico, por parte da contratante; b) condução dos trabalhos empreendida pelo tomador; c) aplicação de meios próprios do receptor; d) diante da impessoalidade, a possibilidade de substituição do trabalhador.

14. Esse, inclusive, tem sido o entendimento do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, conforme pode ser constatado na ementa de acórdão proferido por esse Tribunal, abaixo transcrita (destacou-se):

TRIBUTÁRIO. SIMPLES FEDERAL. EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. NULIDADE DO ATO.

1. A prestação de serviços pela empresa contratada, com a utilização de mão-de-obra própria, a qual permanece sob a sua direção e dependência exclusiva, havendo apenas o deslocamento dos trabalhadores até o local da execução, seguindo-se a prestação do serviço sob as ordens da contratada não se confunde com a atividade de locação de mão-de-obra, que pressupõe que a empresa simplesmente coloque os seus empregados à disposição do tomador de serviços, o qual determina as diretrizes de trabalho e comanda a realização do serviço. 2. Não tendo restado evidenciada, na representação fiscal, de forma inequívoca, a cessão de mão-de-obra, deve ser declarado nulo o ato que determinou a exclusão da autora do SIMPLES. (Processo 5004219-72.2013.404.7208, Segunda Turma, D.E. 27/05/2014)

15. É, também o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme se vê do seguinte precedente (destacou-se):

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS (LEI 9.711/88). EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO. NATUREZA DAS ATIVIDADES. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA NÃO CARACTERIZADA. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A ausência de debate, na instância recorrida, dos dispositivos legais cuja violação se alega no recurso especial atrai a incidência da Súmula 282 do STF. 2. Para efeitos do art. 31 da Lei 8.212/91, considera-se cessão de mão-de-obra a colocação de empregados à disposição do contratante (submetidos ao poder de comando desse), para execução das atividades no estabelecimento do tomador de serviços ou de terceiros. 3. Não há, assim, cessão de mão-de-obra ao Município na atividade de limpeza e coleta de lixo em via pública, realizada pela própria empresa contratada, que, inclusive, fornece os equipamentos para tanto necessários. 4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido. (REsp 488027 / SC, Primeira Turma, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, DJ 14/06/2004 p. 163)

16. Deveras, se não houvesse intenção do legislador em condicionar a retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, à transferência, ainda que em parte, do comando, orientação e coordenação dos empregados da empresa prestadora de serviço para a empresa contratante (colocação à disposição), bastaria ter estabelecido que essa retenção deveria ocorrer quando uma empresa prestasse serviços contínuos nas dependências da contratante ou nas dependências de terceiros por ela indicados; não precisaria mais nada. Com efeito, não seria necessário definir cessão de mão de obra como sendo a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos. (destaques do original)

28. A incidência da retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços também ocorrerá quando a contratação de determinados serviços se der mediante empreitada de mão de obra (art. 31, § 4º, III, da Lei nº 8.212/1991 e art. 219, § 3º, do RPS). Assim, apresenta-se necessário transcrever, a seguir, a definição de empreitada trazida pela Instrução Normativa nº 971, de 2009, para fins da retenção previdenciária:

Art. 116. **Empreitada** é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido. (grifou-se)

29. A cessão de mão-de-obra é originada do chamado *locatio operarum*, com característica marcante centrada na própria mão de obra, sendo esta a essência desse tipo de contrato. Já a empreitada de mão-de-obra tem sua origem no *locatio operis*, contrato caracterizado quando as partes objetivam a realização de uma tarefa ou de uma obra, sendo a mão de obra apenas um meio de se alcançar o objeto almejado pelas partes.

30. A empreitada tem como característica principal a predeterminação clara da necessidade a ser atendida e, por consequência, sua finitude. O serviço necessário para produzir o resultado apto a atender a necessidade pode ser antecipadamente dimensionado e especificado. Acrescenta-se, ainda, que, na empreitada, a relação de negócio é estabelecida entre tomador e prestador e este mantém intacto seu poder de direção, supervisão e gerenciamento da execução dos serviços, direitos estes que não são transferidos nem compartilhados com o tomador, porquanto os trabalhadores não foram colocados à disposição daquele.

### **Dos serviços sujeitos à retenção**

31. A Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, em seus artigos 117 e 118, relaciona os serviços que estão obrigados à retenção e, em seu artigo 119, dispõe que essas listagens são exaustivas. Confira-se:

Art. 117. *Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante **cessão de mão-de-obra ou empreitada**, observado o disposto no art. 149, os serviços de:*

*I - limpeza, conservação ou zeladoria, que se constituam em [...];*

*II - vigilância ou segurança, que tenham por finalidade a [...];*

*III - construção civil, que envolvam a construção, a demolição, a reforma ou o acréscimo de edificações ou de qualquer benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo ou obras complementares que se integrem a esse conjunto, tais como a reparação de jardins ou de passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas;*

*IV - natureza rural, que se constituam em [...];*

*V - digitação, que compreendam a [...];*

*VI - preparação de dados para processamento [...].*

*Parágrafo único. Os serviços de vigilância ou segurança prestados por meio de monitoramento eletrônico não estão sujeitos à retenção.*

Art. 118. *Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante **cessão de mão-de-obra**, observado o disposto no art. 149, os serviços de:*

....



*XXIII - saúde, quando prestados por empresas da área da saúde e direcionados ao atendimento de pacientes, tendo em vista avaliar, recuperar, manter ou melhorar o estado físico, mental ou emocional desses pacientes;*

...

*Art. 119. É exaustiva a relação dos serviços sujeitos à retenção, constante dos arts. 117 e 118, conforme disposto no § 2º do art. 219 do RPS.*

*Parágrafo único. A pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços, constantes nos incisos dos arts. 117 e 118, é exemplificativa. (original sem destaque)*

...

32. Cingindo-se a esses dispositivos, verifica-se que o artigo 117 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, relaciona os serviços sujeitos à retenção quando “contratados mediante cessão de mão de obra ou empreitada” (g.n.), ao passo que o artigo 118 discrimina aqueles obrigados à retenção se executados apenas “mediante cessão de mão de obra” (destacou-se).

33. Como as listagens constantes nos artigos 117 e 118 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, são exaustivas, para que os serviços prestados fiquem sujeitos à retenção previdenciária de 11%, é indispensável que sejam prestados mediante cessão de mão de obra ou empreitada, conforme o caso, e estejam relacionados nas referidas listagens.

34. O serviço de saúde consta apenas do art. 118, de forma que somente é objeto de retenção se for realizado por meio de cessão de mão de obra e não, de empreitada.

35. Diante de todo o dito, verifiquemos, um a um, se os serviços de saúde prestados pela consulente são prestados mediante cessão de mão-de-obra e nos termos do artigo 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, deverão sofrer a retenção de 11% sobre os valores a eles referentes, constantes da nota fiscal, fatura ou recibo.

#### 35.1 “Home care ou "atenção domiciliar”:

35.1.1 Vimos que os contratantes destes serviços são, em sua totalidade, operadoras de planos de saúde, seguros-saúde e empresas gestoras de benefícios. Já os beneficiários do serviço, por sua vez, são os pacientes que tiveram indicação para deixar o estabelecimento hospitalar mas devem continuar sob assistência equiparada àquela, porém em suas respectivas residências. Ora, embora os serviços sejam prestados a outras pessoas jurídicas, que deles necessitam permanentemente (pois constantes de seus contratos de prestação de serviços de assistência médica e hospitalar), e nos locais indicados pela contratante (as casas dos seus segurados/associados), **não se vislumbra a efetiva disponibilização dos trabalhadores da prestadora à contratante** uma vez que não cabe à tomadora definir os meios, o itinerário, tampouco o horário no qual os serviços deverão ser prestados. Ao reverso, como mencionado na exordial, “os *profissionais visitantes (enfermeiros, auxiliares de enfermagem, fisioterapeutas, etc) seguem cronograma de visitas implantadas pela gerência de home care de acordo com o quadro clínico do paciente, prestam esclarecimentos aos seus superiores imediatos na empresa Consulente, e muitas vezes sequer têm conhecimento sobre qual é o plano de saúde do paciente*”, ou seja, **agindo de maneira desvinculada do tomador dos serviços de seu empregador**, somente seguindo as regras do contrato de prestação de serviços, o que, por óbvio, não caracteriza a cessão desses trabalhadores da consulente para sua contratante.

35.1.2 Portanto, **não se verifica a cessão de mão-de-obra na prestação de serviços de atenção domiciliar nos termos da inicial do presente processo de consulta**, uma vez que,

embora o serviço prestado seja uma necessidade permanente do tomador e este indique o local da prestação, não se verifica a efetiva disponibilização dos trabalhadores da contratada para a tomadora dos serviços de 'home care'.

### 35.2 ***Serviço de Atendimento Médico Pré-Hospitalar (UTI MÓVEL):***

35.2.1 Apontamos, linhas acima, que o serviço de atendimento médico pré-hospitalar consiste em oferecer aos usuários contratantes atendimento médico de urgência e emergência em unidade móvel (UTI móvel), quando solicitados à central de atendimentos da consulente. **Novamente não se caracteriza a cessão de mão-de-obra**, pois, embora os serviços sejam necessidade permanente dos contratantes e a estes caiba definir o local de sua prestação (de onde e para onde seus pacientes serão transportados), não há efetiva cessão de mão-de-obra uma vez que não se vislumbra a disponibilização dos trabalhadores da prestadora à tomadora. A situação se identifica com os critérios definidores da empreitada, eis que existe uma tarefa bem definida, atendimento de urgência e deslocamento do paciente, cuja execução é o objeto do contrato.

35.2.2 Portanto, **não se verifica a cessão de mão-de-obra na prestação de serviços de atendimento médico pré-hospitalar nos termos da inicial do presente processo** de consulta, uma vez que, embora o serviço prestado seja uma necessidade permanente do tomador e este indique o local da prestação, não se verifica a efetiva disponibilização dos trabalhadores da contratada para a tomadora dos serviços de "UTI Móvel".

### 35.3 ***Serviço de Cobertura Médica em Eventos Públicos:***

35.3.1 Segundo a exordial, que reproduzimos páginas atrás, o serviço de cobertura médica em eventos públicos consiste na disponibilização *in loco*, de UTI MÓVEL e profissionais, durante a realização de shows, festas, palestras, eventos esportivos, etc, sendo certo que o serviço é prestado durante o evento, pelo período de horas contratado. Aqui a tarefa é semelhante à do caso de UTI Móvel descrito acima, contudo o objeto do contrato compreende não apenas o atendimento de urgência e deslocamento do paciente, mas também a disponibilidade dos recursos materiais e humanos necessários pelo tempo que durar o evento. A consulente afirma que, no caso do serviço de cobertura médica em eventos públicos "**não há subordinação dos profissionais envolvidos às ordens do contratante**". Considerando, inclusive, que no âmbito do processo de consulta não nos cabe discutir se a afirmação corresponde aos fatos, mais uma vez aqui não se caracteriza a cessão de mão de obra, pois não se vislumbra o requisito de "colocação de trabalhadores à disposição da empresa contratante". A situação se identifica também com os critérios definidores da empreitada, eis que existe uma tarefa bem definida: atendimento de urgência e deslocamento do paciente, caso necessário, cuja execução é o objeto do contrato, apenas acrescido da condição de o serviço ficar disponível por período definido.

35.3.2 Portanto, **não se verifica cessão de mão-de-obra na prestação de serviços de cobertura médica em eventos públicos, nos termos da inicial do presente processo** de consulta.

35.4 Por fim, os **serviços de remoção**, como dito alhures, serviços de transporte e remoção em unidade móvel adequada, acompanhada de profissionais da saúde, de pacientes com destino a hospitais ou clínicas, se assemelham, em tudo, com os serviços de "UTI Móvel" examinados no item 35.2 acima e, portanto, tais serviços não são passíveis de sofrerem a retenção de 11% uma vez que não são prestados mediante cessão de mão-de-obra, conforme analisado nos parágrafos mencionados.

36. Diante das considerações acima e da fundamentação legal apresentada podemos afirmar que a prestação de serviços de “*Home care*” ou **atenção domiciliar, de UTI móveis, de cobertura médica em eventos públicos** e o **de remoção de pacientes** são serviços de saúde, porém não ocorrem, nos termos apresentados pela consulta, mediante cessão de mão-de-obra e, portanto, não há a obrigação legal do contratante de reter e recolher 11% sobre o valor das notas fiscais, faturas ou recibos dos serviços prestados.

## Conclusão

37. Por todo o exposto e embasado nos dispositivos legais mencionados, concluímos que os serviços de saúde referentes ao atendimento médico pré-hospitalar em unidade móvel (UTI móvel), à remoção e ao traslado de pacientes em veículos adequados, aos serviços de atendimento domiciliar, também denominados “*home care*” e aos de cobertura médica em eventos públicos, como descritos na inicial do presente processo de consulta, não são prestados mediante cessão de mão-de-obra, pois não se verifica a efetiva disponibilização de trabalhadores da prestadora à contratante, conseqüentemente, não devem sofrer a retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal/fatura da prestação de serviços.

À consideração superior.

Assinado digitalmente  
**RACHEL DE LIMA FALCÃO RUNG**  
Auditora-Fiscal da RFB

De Acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente  
**CARMEM DA SILVA ARAÚJO**  
Auditora-Fiscal da RFB  
Chefe da Ditri

De Acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente  
**MIRZA MENDES REIS**  
Auditora-Fiscal da RFB  
Coordenadora da Copen/Cosit

## Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Fica reformada a Solução de Consulta nº 72, de 28 de março de 2014. Divulgue-se e publique-se nos termos do artigo 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

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