



Solução de Consulta n° 607 - Cosit

Data 22 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GINÁSTICA NA EMPRESA. SERVIÇO DE SAÚDE. DESTAQUE DA RETENÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Os serviços de ginástica na empresa (ginástica laboral) prestados por Profissionais de Educação Física são enquadrados como serviços de saúde, e, desde que executados mediante a cessão de mão-de-obra, ficam sujeitos à retenção previdenciária, sendo obrigação da prestadora, quando da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação dos serviços, destacar o valor da retenção com o título de "RETENÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL".

Dispositivos Legais: Código Tributário Nacional (CTN), artigos 96 e 100, inciso I; Lei n.º 8.212, de 1991, artigo 31, parágrafos 1º, 3º e 4º; Regulamento da Previdência Social, artigo 219, parágrafos 1º, 2º, inciso XXIV, e 4º; IN RFB n.º 971, de 2009, artigos 118, inciso XXIII, 119 e 126; Solução de Consulta n.º 174 - Cosit, de 25 de junho de 2014 (DOU de 7 de julho de 2014); Resolução n.º 218, de 1997, do Conselho Nacional de Saúde; Resolução CONFEF n.º 046/2002, de 18 de fevereiro de 2002; e Resolução CONFEF n.º 323/2016, de 21 de setembro de 2016.

Relatório

A pessoa jurídica, entidade de direito privado, que tem atuação no ramo de atividade de organizações associativas patronais e empresariais, por meio de representante procurador legalmente constituído, protocolizou o presente processo de consulta, dirigido à Secretaria da Receita Federal do Brasil, indagando sobre a legislação tributária federal de que tratam os artigos 219, parágrafos 2º, inciso XXIV, e 4º, do Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, 118, inciso XXIII, e 126, da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009.

2. De forma sucinta, a consulente entende que sua prestação de serviços em saúde, como a ginástica na empresa, nas dependências das empresas contratantes, se enquadra no artigo 219, parágrafo 2º, inciso XXIV, do Decreto n.º 3.048, de 1999, e no artigo 118, inciso XXIII, da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, dessa maneira, faz o destaque do valor da retenção na nota fiscal de prestação dos serviços, conforme artigo 126 da mencionada Instrução Normativa.

2.1. Questiona, então, se o destaque no percentual de 11% (onze por cento) do valor do contrato previsto para prestação dos serviços de ginástica na empresa, na forma do artigo 126 da IN RFB n.º 971, de 2009, está correto?

Fundamentos

3. Importa destacar, de início, que o processo de consulta, regido pelos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

4. É necessário ressaltar que o instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no artigo 1º da IN RFB n.º 1.396, de 2013 (que trata do processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira dos tributos sob administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil), o que implica dizer, compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente (artigo 28 da mencionada IN), mormente, se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados.

4.1. Na forma dos documentos apresentados, após à solicitação de saneamento, e da descrição da consulta, observa-se que foram atendidos os requisitos constantes nos artigos 1º a 3º da IN RFB n.º 1.396, de 2013, estando, portanto, apta a ser solucionada na forma a seguir.

5. A essência da questão apresentada centra-se em saber se a prestação dos serviços de ginástica na empresa são enquadrados no artigo 219, parágrafos 2º, inciso XXIV, e 4º, do Decreto n.º 3.048, de 1999, e no artigo 118, inciso XXIII, da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, portanto, submetidos ao destaque da retenção de que trata o artigo 126 da referida Instrução Normativa.

6. Primeiramente, traz-se à lume os dispositivos legais e normativos referenciados na consulta, a seguir reproduzidos:

Decreto n.º 3.048, de 1999 (Regulamento da Previdência Social – RPS)

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. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§ 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:

(...)

XXIV - saúde; e

(...)

§ 4º O valor retido de que trata este artigo deverá ser destacado na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sendo compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa contratada quando do recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados.

IN RFB n.º 971, de 2009

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. 126. Quando da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, a contratada deverá destacar o valor da retenção com o título de "RETENÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL", observado o disposto no art. 120.

7. É de se salientar que os dispositivos normativos reproduzidos no item precedente foram emitidos para regulamentar a Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, cujo artigo 31 (na redação atualizada pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009) prescreve a obrigatoriedade da retenção previdenciária quando se tratar da prestação de alguns serviços executados mediante a cessão de mão-de-obra ou, em alguns casos, também na execução de determinados serviços por intermédio da empreitada de mão-de-obra, conforme se constata:

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.

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados.

(...)

§ 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.

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

7.1. Como se nota, os serviços executados mediante cessão de mão-de-obra que ensejam a incidência da retenção dos 11% encontram-se dispostos, de forma exemplificativa, no parágrafo 4º do artigo. 31, estando legalmente tipificado, no seu parágrafo terceiro, o conceito de cessão de mão-de-obra.

7.2. Conforme se depreende do parágrafo 4º do artigo 31 da reproduzida lei, além de relacionar de forma não exaustiva diversas categorias de serviços historicamente prestados mediante cessão de mão-de-obra, confere ao regulamento, no caso, Regulamento da Previdência Social – RPS, a competência legislativa para estabelecer outros serviços os quais também estarão sujeitos à retenção caso sejam prestados mediante cessão de mão-de-obra.

8. A dúvida da consulente reside em saber se a prestação de serviços, caracterizado como ginástica na empresa, nas dependências das empresas contratantes, se enquadra no artigo 219, parágrafo 2º, inciso XXIV, do Decreto n.º 3.048, de 1999, e no artigo 118, inciso XXIII, da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, ou seja, se tais serviços são tipificados como serviços de saúde, e, em sendo assim, havendo a necessidade de fazer o destaque do valor da retenção nas notas fiscais por ela emitidas, segundo previsão do artigo 126 da mencionada Instrução Normativa.

9. Embora a consulente não tenha traçado qualquer consideração a respeito da forma como os serviços são prestados, a exemplo de que tais serviços são executados por intermédio da cessão de mão-de-obra, parte-se do princípio de que efetivamente esses serviços têm essa natureza (de cessão de mão-de-obra), isto porque, ao sanear o processo com a anexação das cópias do Contrato de Prestação de Serviços n.º 700205, de 19 de outubro de 2012, e seus aditivos, verifica-se que as obrigações da contratada (ora consulente) tipificam, em linhas gerais, o conceito de cessão de mão-de-obra, segundo se destaca daquelas obrigações:

- implantar, manter e acompanhar o programa na empresa, procedendo avaliações quantitativas e qualitativas a serem repassadas à empresa contratante;

- realizar sessões do programa, definidas em diagnóstico laboral, orientadas por profissionais de Educação Física (registrados no Conselho Regional de Educação Física) habilitados da contratada, sendo estes distribuídos em cinco dias da semana nos setores ou grupos de colaboradores, com cada sessão tendo duração de oito a quinze minutos, conforme roteiro de horários; e,

- programar e realizar atividades dinamizadoras de cunho educativo e preventivo periodicamente no grupo de intervenção e para os demais setores, como parte integrante e dentro dos horários pré-estabelecidos, quando as condições laborais permitirem a sua realização.

9.1. No mesmo sentido a convalidar a cessão de mão-de-obra, nota-se que os serviços executados pela contratada (consulente) são desenvolvidos no ambiente de trabalho da

contratante, isto porque, na forma do Contrato de Prestação de Serviços n.º 700205, de 2012, consta como obrigação da contratante “disponibilizar o espaço físico da empresa nos horários pré-estabelecidos”, ou seja, os serviços são executados no ambiente físico da contratante e não da contratada (consulente prestadora dos serviços).

9.2. Neste ponto, convém ratificar o conceito de cessão de mão-de-obra, segundo o qual se trata da colocação à disposição do contratante (tomadora dos serviços), 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.

9.3 Com relação à **colocação do trabalhador a disposição do tomador**, esse requisito pressupõe que o trabalhador atue sob as ordens do tomador dos serviços (contratante), que conduz, supervisiona e controla o seu trabalho. Percebe-se, assim, que a empresa contratada, ao ceder trabalhadores a 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 diretamente dos trabalhadores cedidos a execução de tarefas objeto da contratação. 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.

9.4. A prestação de serviço pode ainda ser realizada por meio de **empreitada**, sujeitando-se à retenção, quando se tratar de prestação de serviço de limpeza, conservação e zeladoria; vigilância e segurança; construção civil; serviços rurais; digitação e preparação de dados para processamento, tudo conforme o §3º do art. 219 do RPS e arts. 112 e 116 da IN RFB n.º 971, de 2009, o que não é o caso da presente consulta.

9.5. De qualquer forma, à consulente cabe verificar se efetivamente os serviços objeto do Contrato de Prestação de Serviços n.º 700205, de 2012, se subsumem no conceito de cessão de mão-de-obra de que trata a legislação aqui tomada por fundamento, isto porque, como se disse em linhas anteriores, a presente solução de consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente (artigo 28 da mencionada IN), mormente, se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados, a exemplo da não prestação dos serviços na forma alegada e contratada.

10. Especificamente no que tange à regulamentação do desiderato legal (artigo 31 da Lei n.º 8.212, de 1991), o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999, ampliou o rol de serviços que, se prestados mediante cessão de mão-de-obra, também estarão sujeitos ao regime legal da retenção, segundo se constatou pelo excerto do texto reproduzido no item 6, destacando-se, desse rol, o inciso XXIV, que diz respeito à obrigatoriedade da retenção previdenciária quando houver a prestação do serviço de saúde por intermédio da cessão de mão-de-obra.

10.1. Exsurge, *prima facie*, que o RPS é omissivo no sentido de se saber se o rol de serviços sujeitos a retenção, previstos no parágrafo 2º do seu artigo 219 do RPS, é exaustivo ou exemplificativo.

11. O Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, identifica o conceito da expressão legislação tributária como aquele compreendido pelas leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes (artigo 96), especificando, ainda, com bastante precisão, quais seriam aqueles instrumentos detentores do caráter de norma complementar, destacando-se, dentre eles, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas (artigo 100, inciso I).

11.1. Acresce salientar que esses atos normativos têm por finalidade completar os institutos legais a que se reportam (lei, tratados e convenções internacionais, e decretos), naquilo que estejam a exigir tal espécie de providência, citando-se como exemplos daqueles, a portaria, a instrução normativa, a ordem de serviço etc. Esses atos possuem caráter geral e são expedidos por diversas autoridades superiores dos respectivos campos hierárquicos, como os ministros, secretários, diretores, etc.

12. Dessas considerações gerais a respeito do conceito de legislação tributária e de norma complementar, destaca-se, da lavra do Secretário da Receita Federal do Brasil, a Instrução Normativa (IN) RFB n.º 971, de 2009, ato normativo por excelência, cuja essência, nos artigos reproduzidos no item 6, bem como no reproduzido a seguir, guardam estrita pertinência com a matéria consultada:

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.

12.1. Assim, visando desanuviar qualquer dúvida a respeito do caráter exaustivo ou exemplificativo da lista prevista no parágrafo 2º do artigo 219 do RPS, o *caput* do artigo 119, da IN RFB n.º 971, de 2009, estabeleceu ser exaustiva a relação dos serviços sujeitos à retenção constante em seus artigos 117 e 118, os quais reproduzem *ipsis litteris* os termos aviados nos incisos constantes no parágrafo 2º do artigo 219 do Regulamento da Previdência Social - RPS. Todavia, conforme se depreende da redação do parágrafo único desse artigo 119, apesar de o rol de serviços sujeitos à retenção ser exaustivo, o detalhamento das tarefas compreendidas em cada um dos serviços listados é exemplificativo, havendo, ainda, que se observar, em cada caso, se o serviço é, de fato, prestado mediante cessão de mão-de-obra ou não.

13. Desta forma, o ponto essencial da consulta será determinar em que categoria de serviços se enquadra a atividade desenvolvida pela consulente, pois é impossível ao legislador positivizar no texto legal todas as hipóteses de abrangência de uma determinada lei. Por essa razão, vale-se o legislador ordinário do princípio da abstração, cabendo ao aplicador da norma, conforme o caso concreto que se lhe apresente, a sua correta exegese e eventual subsunção do fato à regra-tipo.

13.1. Com efeito, a atividade desenvolvida pela consulente não se destina a treinar nem transmitir conhecimento para a instrução ou para a capacitação de pessoas, mas sim, implantar, realizar, manter e acompanhar diretamente as atividades físicas realizadas pelas pessoas visando à sua saúde e integridade física.

13.1.1. Neste ponto, é o conteúdo das obrigações da contratada que assim caracteriza: realizar sessões do programa, definidas em diagnóstico laboral, orientadas por profissionais de Educação Física (registrados no Conselho Regional de Educação Física)

habilitados da contratada, sendo estes distribuídos em cinco dias da semana nos setores ou grupos de colaboradores, com cada sessão tendo duração de oito a quinze minutos, conforme roteiro de horários; e, programar e realizar atividades dinamizadoras de cunho educativo e preventivo periodicamente no grupo de intervenção e para os demais setores, como parte integrante e dentro dos horários pré-estabelecidos, quando as condições laborais permitirem a sua realização. Portanto, a consulente, na prática dessa atividade, não se enquadra no artigo 118, inciso X (treinamento e ensino), da IN RFB n.º 971, de 2009.

14. Conforme se verifica pelas obrigações da contratada (consulente), as atividades de prestação dos serviços objeto do contrato (realizar sessões do programa, definidas em diagnóstico laboral, e programar e realizar atividades dinamizadoras de cunho educativo e preventivo periodicamente no grupo de intervenção e para os demais setores) serão executadas por profissionais de Educação Física, registrados no Conselho Regional de Educação Física.

14.1. Convém dizer que os profissionais de Educação Física são responsáveis pela aplicação e acompanhamento das atividades desenvolvidas no âmbito da empresa contratante. Nesse sentido, o plenário do Conselho Nacional de Saúde, em sua Sexagésima Reunião Ordinária, realizada nos dias 5 e 6 de março de 1997, reconheceu como **profissionais de saúde** de nível superior, dentre outras, **a categoria de Profissionais de Educação Física** (conforme Resolução n.º 218, de 1997).

15. Analisando-se o conceito de saúde, observa-se que o Profissional de Educação Física quando desenvolve as atividades no ambiente da empresa da contratante, nos termos do contrato apresentado na consulta, o faz visando a consecução do bem-estar e da qualidade de vida dos trabalhadores, a prevenção de doenças etc, e tudo isto se resume em uma melhor saúde para o trabalhador. Neste diapasão, destaca-se o que determina o Conselho Federal de Educação Física – CONFEF, na Resolução n.º 046/2002, de 18 de fevereiro de 2002, que dispõe sobre a intervenção do Profissional de Educação Física e respectivas competências e campos de atuação, a respeito da matéria:

*1º - O Profissional de Educação Física é especialista em atividades físicas, nas suas diversas manifestações - ginásticas, exercícios físicos, desportos, jogos, lutas, capoeira, artes marciais, danças, atividades rítmicas, expressivas e acrobáticas, musculação, lazer, recreação, reabilitação, ergonomia, relaxamento corporal, ioga, **exercícios compensatórios à atividade laboral** e do cotidiano e outras práticas corporais -, tendo como propósito prestar serviços que favoreçam o desenvolvimento da educação e da saúde, contribuindo para a capacitação e/ou restabelecimento de níveis adequados de desempenho e condicionamento fisiocorporal dos seus beneficiários, visando à consecução do bem-estar e da qualidade de vida, da consciência, da expressão e estética do movimento, da prevenção de doenças, de acidentes, de problemas posturais, da compensação de distúrbios funcionais, contribuindo ainda, para consecução da autonomia, da auto-estima, da cooperação, da solidariedade, da integração, da cidadania, das relações sociais e a preservação do meio ambiente, observados os preceitos de responsabilidade, segurança, qualidade técnica e ética no atendimento individual e coletivo.*

Art. 2º - Fica aprovado o Documento de Intervenção Profissional que acompanha esta Resolução.

(...)

DOCUMENTO DE INTERVENÇÃO DO PROFISSIONAL DE EDUCAÇÃO FÍSICA

(...)

VI - CONCEITUAÇÃO DE TERMOS

1- ATIVIDADE FÍSICA

*Atividade física é todo movimento corporal voluntário humano, que resulta num gasto energético acima dos níveis de repouso, caracterizado pela atividade do cotidiano e pelos exercícios físicos. Trata-se de comportamento inerente ao ser humano com características biológicas e sócio-culturais. No âmbito da Intervenção do Profissional de Educação Física, a atividade física compreende a totalidade de movimentos corporais, executados no contexto de diversas práticas: ginásticas, exercícios físicos, desportos, jogos, lutas, capoeira, artes marciais, danças, atividades rítmicas, expressivas e acrobáticas, musculação, lazer, recreação, reabilitação, ergonomia, relaxamento corporal, ioga, **exercícios compensatórios à atividade laboral e do cotidiano** e outras práticas corporais. (grifos destaques)*

15.1. Acresce-se a isto o fato da importância desse tipo de serviço prestado pelo Profissional de Educação Física, serviço de que trata a consulta (ginástica na empresa) mais conhecido como ginástica laboral, o que levou o próprio CONFEF a caracterizá-lo como uma especialidade desse Profissional, ratificando sua vinculação com a saúde, de modo a que não houvesse dúvida sobre sua relação com essa área, conforme se confirma pelos excertos da Resolução CONFEF n.º 323/2016, de 21 de setembro de 2016:

Art. 1º - Definir a Ginástica Laboral como área de Especialidade Profissional em Educação Física.

Parágrafo único - A Ginástica Laboral é definida como o conjunto de exercícios/atividades físicas que se desenvolve no ambiente de trabalho, de modo regular e com a devida orientação do profissional de Educação Física, objetivando compensar os movimentos repetitivos inerentes à atividade laboral cotidiana, à ausência de movimentação em alguns segmentos corporais, bem como compensar as posturas que causam algum tipo de constrangimento físico e que são assumidas durante o período de trabalho, visando saúde e bem estar.

(...)

Art. 3º - No contexto das empresas em funcionamento no Brasil, detentoras de postos de trabalho, onde o **Profissional de Educação Física pode prestar assistência à saúde do trabalhador, intervindo de forma efetiva para a promoção da saúde integral** e melhoria da qualidade de vida do trabalhador, no que concerne as suas necessidades na prática de ginásticas, exercícios físicos, atividades físicas, orientações e similares, independentemente do local de intervenção, compete aos Profissionais de Educação Física:

I – realizar ações profissionais, de alcance individual e/ou coletivo, de promoção da capacidade de movimento e prevenção a intercorrência de processos cinesiopatológicos;

*II - prescrever, orientar, ministrar, dinamizar e avaliar procedimentos e a **prática de exercícios ginásticos preparatórios, compensatórios ou de relaxamento às atividades laborais e do cotidiano**;*

*III - identificar, avaliar, observar e realizar análise biomecânica dos movimentos e testes de esforço relacionados às tarefas decorrentes das variadas funções que o trabalho na empresa requer, considerando suas diferentes exigências em qualquer fase do processo produtivo, propondo atividades físicas, exercícios ginásticos, atividades esportivas e recreativas **que contribuam para a manutenção e prevenção da saúde e bem estar do trabalhador**;*

IV - propor, realizar, interpretar e elaborar laudos de testes cineantropométricos e de análise biomecânica de movimentos funcionais, quando indicados para fins diagnósticos;

V - elaborar relatório de análise da dimensão sócio cultural e comportamental do movimento corporal do trabalhador e estabelecer nexo causal de distúrbios biodinâmicos funcionais. (destaques de acréscimos)

16. Nesse diapasão, não sobejam mais dúvidas acerca da caracterização dos Profissionais de Educação Física como profissionais de saúde. Por consequência, os serviços prestados por essa categoria de profissionais são, também, serviços de saúde *lato sensu*. Pelas mesmas razões, caracterizam-se empresas de saúde também as que prestam serviços que só podem ser executados por profissionais de saúde.

16.1. Aliás, foi exatamente com essa interpretação que a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), mediante emissão da Solução de Consulta n.º 174 – Cosit, de 25 de junho de 2014, ao analisar a situação de uma empresa prestadora de serviços de condicionamento físico em condomínios residenciais utilizados pelos moradores, visando obter atividades de lazer, bem-estar e *fitness*, e por intermédio de Profissionais de Educação Física, concluiu que:

24. Ora, diante de tal reconhecimento, não cabem maiores ilações sobre a natureza da atividade dos profissionais de educação física. Os profissionais de educação física são profissionais de saúde, e sendo o exercício das atividades por eles prestadas, por expressa determinação da Lei n.º 9.696, de 1998, prerrogativas desses profissionais, a atividade exercida pelo consulente é, por óbvio, atividade de saúde lato sensu. Pelas mesmas razões, caracterizam-se empresas de saúde também as que prestam serviços que só podem ser executados por profissionais de saúde.

Lei n.º 9.696, de 1998.

Art. 1.º O exercício das atividades de Educação Física e a designação de Profissional de Educação Física é prerrogativa dos profissionais regularmente registrados nos Conselhos Regionais de Educação Física.

Art. 2.º Apenas serão inscritos nos quadros dos Conselhos Regionais de Educação Física os seguintes profissionais:

I - os possuidores de diploma obtido em curso de Educação Física, oficialmente autorizado ou reconhecido;

II - os possuidores de diploma em Educação Física expedido por instituição de ensino superior estrangeira, revalidado na forma da legislação em vigor;

III - os que, até a data do início da vigência desta Lei, tenham comprovadamente exercido atividades próprias dos Profissionais de Educação Física, nos termos a serem estabelecidos pelo Conselho Federal de Educação Física.

Art. 3.º Compete ao Profissional de Educação Física coordenar, planejar, programar, supervisionar, dinamizar, dirigir, organizar, avaliar e executar trabalhos, programas, planos e projetos, bem como prestar serviços de auditoria, consultoria e assessoria, realizar treinamentos especializados, participar de equipes multidisciplinares e interdisciplinares e elaborar informes técnicos, científicos e pedagógicos, todos nas áreas de atividades físicas e do desporto.

17. Também, é com esteio na Solução de Consulta n.º 174 – Cosit, de 2014, que se ampara para se interpretar o termo “pacientes” constante no inciso XXIII do artigo 118 da IN RFB n.º 971, de 2009, nos termos a seguir reproduzidos (item 25 daquele dispositivo normativo):

25. *Cabe registrar, ainda, que o termo “pacientes”, referenciado no art. 118, XXIII, da IN RFB n.º 971, de 2009, deve ser interpretado à luz do contexto em que se encontra, levando-se em especial consideração o entendimento ora consignado quanto à amplitude do termo “saúde”. Significa dizer que o “paciente”, que também poderia ser denominado de “cliente”, deve ser considerado como aquela pessoa que visa não somente a prevenção de doenças, mas a promoção da saúde (em seu sentido amplo), utilizando-se dos serviços disponíveis para recuperar, manter ou melhorar seu estado físico, mental ou emocional.*

18. Assim, constata a existência de um dos requisitos essenciais para que se determine a incidência da retenção previdenciária de que trata o artigo 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, regulamentado pelo artigo 219, *caput*, do Regulamento da Previdência Social, e pelo artigo 118 da IN RFB n.º 971, de 2009, tendo em vista que a situação descrita no objeto do contrato posto sob consulta (ginástica na empresa / ginástica laboral) se enquadra como serviço de saúde, portanto, ratificado pela consulente que esses serviços são prestados mediante a cessão de mão-de-obra, é de sua obrigatoriedade, quando da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação dos serviços, destacar o valor da retenção com o título de "RETENÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL", conforme previsão contida do artigo 31, parágrafo 1º, da Lei n.º 8.212, de 1991, artigo 219, parágrafo 4º, do RPS, e artigo 126 da IN RFB n.º 971, de 2009.

Conclusão

19. À vista do exposto, responde-se à consulente que os serviços de ginástica na empresa (ginástica laboral) prestados por seus Profissionais de Educação Física são enquadrados como serviços de saúde (artigo 219, parágrafo 2º, inciso XXIV, do RPS, e artigo 118, inciso XXIII, da IN RFB n.º 971, de 2009), e, desde que executados mediante a cessão de mão-de-obra, ficam sujeitos à retenção previdenciária, sendo de sua obrigação, quando da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação dos serviços, destacar o valor da retenção com o título de "RETENÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL", conforme previsão contida do artigo 31, parágrafo 1º, da Lei n.º 8.212, de 1991, artigo 219, parágrafo 4º, do RPS, e artigo 126 da IN RFB n.º 971, de 2009.

Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

23. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit