

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 290 - Cosit

Data 26 de dezembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE NUTRIÇÃO ALIMENTAR. NUTRICIONISTAS NÃO COORDENADOS OU COMANDADOS PELA EMPRESA CONTRATANTE. NÃO OCORRÊNCIA DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. NÃO SUJEIÇÃO À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

Não configura cessão de mão de obra, a atividade de prestação de serviços de nutrição alimentar na sede da empresa contratante, quando os profissionais da empresa contratada exercerem suas atividades sem a coordenação ou comando da empresa contratante. Neste caso, a empresa contratada, em relação à prestação desses serviços de nutrição alimentar, não estará sujeita à exclusão do SIMPLES NACIONAL, de que trata o inciso XII, do art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 47 - COSIT, DE 28 DE MARÇO DE 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 31, parágrafo 3º; Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, inciso XII; IN RFB nº 971, de 2009, art. 115.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito da legislação tributária, nos termos disciplinados pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, relativa ao enquadramento no SIMPLES NACIONAL.

2. A consulente informa que é “Empresária Individual submetida ao regime tributário do lucro presumido e presta serviços de nutrição alimentar para hospitais e estabelecimento de terceiros, pretendendo alterar seu enquadramento societário para empresa de responsabilidade limitada, e alocar nutricionistas pertencentes ao seu quadro de empregados

nas dependências dos tomadores de serviço para execução das atividades de planejamento, organização, direção, supervisão e avaliação de serviços de alimentação e nutrição”.

3. Aduz que os “profissionais nutricionistas que prestam estes serviços farão a gestão e acompanhamento no próprio local da prestação de serviço, tendo em vista a responsabilidade técnica quanto ao preparo das refeições”, destacando que seus profissionais “não irão possuir quaisquer vínculos de subordinação ou hierarquia com o tomador do serviço, estando presente nas dependências do tomador do serviço apenas por uma exigência técnica e contratual”.

4. Explica que deseja se enquadrar no regime único de tributos (SIMPLES NACIONAL), no anexo III, pois a atividade de nutrição é prevista no art. 18, § 5º, XXI. Acrescenta, entretanto, que “as disposições do artigo 191, §2º da Instrução Normativa RFN nº 971 /09, prevê que a ME ou a EPP que exerça atividades tributadas na forma do Anexo III, até 31 de dezembro de 2008, e tributadas na forma dos Anexos III e V, a partir de 1º de janeiro de 2009, todos da Lei Complementar nº 123, de 2006, **estará sujeita à exclusão do Simples Nacional na hipótese de prestação de serviços mediante cessão ou locação de mão-de-obra**, em face do disposto no inciso XII do art. 17 e no § 5º-H do art. 18 da referida Lei Complementar”.

5. A Consulente afirma que não haverá cessão de mão-de-obra, embora haja a necessidade da presença dos nutricionistas no local da preparação das refeições pelo período delimitado no contrato de prestação de serviço, por causa de características próprias da atividade desenvolvida. Sendo assim, “tem dúvidas sobre a possibilidade de se enquadrar no SIMPLES NACIONAL, diante da atividade que exerce, na qual, por uma questão de responsabilidade técnica, pretende alocar nutricionistas pertencentes ao seu quadro de empregados nas dependências dos tomadores de serviço para a execução das atividades de planejamento, organização, direção, supervisão e avaliação de serviços de alimentação e nutrição”.

6. Em face do exposto, formula a seguinte questão:

Consulente tem dúvidas sobre a possibilidade de se enquadrar no SIMPLES NACIONAL diante da atividade econômica que exerce, na qual, por uma questão de responsabilidade técnica, pretende alocar nutricionistas pertencentes ao seu quadro de empregados nas dependências dos tomadores de serviço para execução das atividades de planejamento, organização, direção, supervisão e avaliação de serviços de alimentação e nutrição.

Fundamentos

7. A consulta atende aos requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB nº 1.396, de 2013, razão por que é eficaz e deve ser solucionada.

8. Cumpre destacar que o processo de consulta se destina à elucidação quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, diante de dúvida quanto à sua aplicação a fato concreto. Não se destina, portanto, à convalidação de atos praticados, nem de quaisquer

das afirmativas da consultante, pois isso implicaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

9. Isto posto, a Solução de Consulta não se presta à análise da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a propugnar a interpretação da legislação tributária aplicável a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual.

10. Conforme se verifica, a consultante apresenta, como base de sua dúvida, a caracterização da prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, posto que de tal conceito depende a sua permanência no Simples Nacional, diante das prescrições do inciso XII, do art. 17 da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006. Isso porque, conforme descreve, possui um contrato de prestação de serviços que exige a presença de seus profissionais (nutricionistas), de maneira contínua, nas dependências da empresa contratante, para organizar, gerir e controlar a atividade, sem, no entanto, haver qualquer subordinação da administração de suas atividades à empresa contratante.

11. Portanto, para esclarecimento da dúvida deve-se investigar os requisitos necessários para a caracterização de uma atividade como cessão de mão de obra, e se o contrato de prestação de serviços da consultante se encaixa neste conceito. Neste sentido, pode-se aproveitar a parte da Solução de Consulta n.º 47 - Cosit, de 28 de março de 2018, que elucida as principais características da contratação por intermédio da cessão de mão-de-obra:

Solução de Consulta n.º 47 - Cosit, de 28 de março de 2018

...

8. *Nos termos postos, torna-se indispensável conhecer as principais características da contratação por intermédio da cessão de mão-de-obra e da empreitada de mão-de-obra.*

8.1. *Como reproduzido nas linhas anteriores, o conceito de cessão de mão-de-obra encontra-se tipificado no parágrafo 3º do artigo 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, e regulamentado pelo artigo 219, parágrafo 1º do RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999. Esse conceito foi melhor esmiuçado quando da emissão da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, que explicita, no artigo 115 e parágrafos, com maior detalhamento, os elementos objetivos desse conceito, quais sejam:*

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 n.º 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.

8.2. *Na forma determinada pelo artigo 115 e parágrafos da IN RFB n.º 971, de 2009, pode-se dizer que ocorre cessão de mão-de-obra quando a empresa contratada cede trabalhadores, colocando-os à disposição da empresa contratante, para realizar serviços contínuos, em suas dependências ou na de terceiros. Assim, três seriam os requisitos fundamentais para que a prestação de serviço seja caracterizada como cessão de mão-de-obra, a saber: os trabalhadores devem ser colocados à disposição da empresa contratante; os serviços prestados devem ser contínuos; e a prestação de serviços deve se dar nas dependências da contratante ou na de terceiros.*

8.3. *Com relação à continuidade dos serviços, verifica-se, pela conceituação normativa, 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.*

8.3.1. *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.*

8.4. *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 seja as suas próprias e que não pertença à empresa prestadora dos serviços.*

8.4.1. *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 artigo 31 da Lei n.º 8.212, de 1991.*

8.5. ***Já com relação à colocação do trabalhador à 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.***

8.5.1. ***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 dos trabalhadores cedidos a execução de tarefas objeto da contratação.***

8.5.2. ***Enfim, se os trabalhadores limitarem-se a fazer o que está previsto em contrato, mediante ordem e coordenação da empresa contratada, não ocorrerá a disposição da mão-de-obra à contratante, 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.***

8.5.3. *Ainda com referência à colocação do trabalhador à disposição do tomador, transcreve-se, a seguir, excertos da Solução de Consulta n.º 312 - Cosit, de 6 de novembro de 2014, que apresenta outros elementos 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 nº 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 nº 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. Um terceiro fator essencial à configuração da cessão de mão-de-obra para fins da LOCSS é que o serviço seja prestado nas dependências do contratante ou nas de terceiros alheios à relação jurídica (art. 31, § 3º): se o serviço for prestado nas dependências do contratado, não será devida

a retenção de que trata o art. 31, caput, diante da inexistência de 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 nº 8.212/91, Decreto nº 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 constado 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 evidência, 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) Grifou-se.*

12. Dessa forma, como se depreende da exaustiva exposição acima, para que se caracterize a cessão de mão de obra, o trabalhador deve ser colocado à disposição do contratante, que por sua vez conduzirá, supervisionará e controlará o seu trabalho de acordo com o contrato de prestação de serviço, sem interferência da contratada. Este não será o caso da consulente, que, pela descrição oferecida, terá total controle sobre as atividades dos seus profissionais. Sendo assim, não configurará cessão de mão de obra, a atividade de prestação de serviços de nutrição alimentar da interessada na sede da empresa contratante, desde que os profissionais da sua empresa exerçam suas atividades sob seu comando e coordenação.

Conclusão

13. À vista do exposto, responde-se à consulente que não configura cessão de mão de obra, a atividade de prestação de serviços de nutrição alimentar na sede da empresa contratante, quando os profissionais da empresa contratada exercerem suas atividades sem a coordenação ou comando da empresa contratante. Neste caso, a empresa contratada, em relação à prestação desses serviços de nutrição alimentar, não estará sujeita à exclusão do

SIMPLES NACIONAL, de que trata o inciso XII, do art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Encaminhe-se ao Coordenador –Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

ALDENIR BRAGA CHRISTO

Auditor-Fiscal da RFB

Chefe da Divisão de Tributação da 2ª RF

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit