



---

## Solução de Consulta nº 316 - Cosit

**Data** 26 de dezembro de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. EMPREITADA. CARACTERIZAÇÃO. CONTINUIDADE. DISTINÇÃO. RETENÇÃO.**

Para fins da retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, é necessário distinguir o contrato de empreitada do contrato de cessão de mão-de-obra, cujo elemento diferenciador reside no aspecto da continuidade dos serviços contratados. A empreitada tem como objetivo a conclusão de uma tarefa, obra ou serviço, sendo a mão-de-obra apenas meio para a realização do resultado pretendido. Por outro lado, a cessão de mão-de-obra tem como objeto precípua a obtenção da mão-de-obra, ou seja, da força de trabalho necessária para a prestação dos serviços contratados. A continuidade permanente, que é sempre do tomador dos serviços, somente faz sentido na cessão de mão-de-obra, uma vez que a empreitada pressupõe o exaurimento do objeto contratado, isto é, do resultado pretendido.

**CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. SERVIÇO DE PROMOÇÃO DE VENDAS.**

A prestação do serviço de promoção de vendas de cursos universitários por meio de promotores que realizam a divulgação dos cursos para captação de novos alunos e candidatos, sendo uma necessidade contínua da tomadora, se coaduna com o critério da continuidade a que se refere o art. 115, §2º da IN RFB nº 971, de 2009.

**CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. COLOCAÇÃO À DISPOSIÇÃO.**

O termo “colocação à disposição da empresa contratante” disposto no art. 31, §3º da Lei nº 8.212, de 1991, diz respeito ao tempo cedido dos trabalhadores ao tomador de serviços, e envolve poder de comando parcial pelo tomador, mas sem que isso implique subordinação jurídica. Neste sentido, quando a empresa cede seus trabalhadores, com eles não pode contar para a realização de qualquer outra tarefa, posto que estarão executando os serviços junto ao tomador, conforme o contrato pactuado.

## CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. EMPREITADA. CARACTERIZAÇÃO. OUTROS CRITÉRIOS.

A caracterização da cessão de mão-de-obra decorre da interpretação dos termos da legislação de regência, não havendo critério que leve em consideração o modo de aferição dos valores devidos pelos serviços contratados, se pré-determinados ou por preço ajustado. O fato da folha de pagamentos dos trabalhadores cedidos ser uma obrigação da empresa contratada, com efeito, evidencia a sua sujeição passiva quanto às contribuições devidas, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados que lhe prestem serviço. Desse modo, os trabalhadores cedidos, enquanto segurados empregados, continuam sob subordinação da empresa cedente de mão-de-obra.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 31; Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, art. 219; Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, arts. 112, 115, 116, 117 e 118.

## Relatório

O interessado protocolou consulta sobre a necessidade de retenção da contribuição previdenciária de 11% pelos tomadores dos serviços. Declara ter como objeto social a prestação do serviço de organização de eventos de caráter pontual e não contínuo, por preço ajustado, sob a forma de empreitada.

2. Alega que a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) tende a considerar que a prestação do serviço de promoção de vendas seja realizada por meio da cessão de mão-de-obra, conforme o art. 118, XXI da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, sujeita à retenção de 11% a título de contribuição previdenciária pelos tomadores. Todavia, defende que para a ocorrência da retenção não bastaria a atividade estar contida no rol do art. 118, mas que também cumpra as características da cessão de mão-de-obra, de acordo com o conceito do art. 115 da mesma IN.

3. Cita jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 3ª Região confirmando tal entendimento, ou seja, de que é necessário a avaliação das características do serviço prestado, não sendo a cessão de mão-de-obra definida pela mera menção no rol da legislação, mas sim pela forma de sua prestação.

4. Assim, a consulente advoga que ao prestar os serviços, a sua modalidade de contratação não se daria por meio da cessão de mão-de-obra, uma vez que isto levaria a presunção de que os seus colaboradores estariam sendo colocados à inteira disposição dos tomadores de modo contínuo e que a gestão (poder hierárquico) seria transferida aos tomadores.

5. No caso, os contratos seriam firmados na modalidade empreitada. Descreve que a prestação do serviço consiste na organização de eventos em caráter pontual, mas não contínuo, sem ocorrer a transferência “de poder” de seus colaboradores aos tomadores, sendo toda a gestão realizada pela própria consulente, que realiza prestações específicas de duração limitada

(Jobs). Entende, pois, que as características dos contratos que celebra são absolutamente diversos de uma típica cessão de mão-de-obra.

6. Entende como ponto relevante, que a folha de pagamento de seus colaboradores é de sua gestão e responsabilidade exclusiva, não vinculada aos seus tomadores. Destaca trechos do contrato de prestação de serviço evidenciando i) o seu objeto de caráter pontual e não contínuo; ii) valores pré-fixados; iii) objetivo de um resultado, que é a divulgação de produtos; iv) gestão dos colaboradores de responsabilidade da prestadora, inclusive no que tange ao poder hierárquico, em vista do objeto contratado de realização de eventos esporádicos e de duração limitada.

7. Cita a Solução de Consulta Cosit nº 28, de 16 de janeiro de 2017, que analisou contrato de prestação de manutenção e reparo de aparelhos de medição de energia, que confirmou o entendimento da não ocorrência da cessão de mão-de-obra quando não há colocação de funcionário à disposição do tomador de serviços, no sentido de determinar as diretrizes de trabalho e comandar a realização do serviço.

8. Por fim, formula o seu questionamento para confirmar o seu entendimento, nestes exatos termos:

*Diante do exposto, entende a Consulente que não está sujeita à retenção prevista no art. 31, caput, da Lei nº 8.212/91 por realizar prestação de serviço de organização de eventos de caráter pontual e não contínuo, por preço ajustado, sob a forma de empreitada, eis que: a) não há prestação contínua aos tomadores; b) não há transferência de hierarquia de seus colaboradores aos tomadores dos serviços; c) a folha de pagamentos dos colaboradores é de responsabilidade exclusiva da XXXX e; d) os “Jobs” são contratados mediante projetos e valores pré-determinados.*

*Na hipótese de este Órgão entender pela necessidade de retenção, requer a Consulente que esta autoridade fiscal esclareça se a Consulente tem direito ao ressarcimento dos créditos excedentes de contribuição previdenciária retida em valor superior ao montante dos débitos apurados da contribuição apurada mensalmente sobre a folha de pagamentos, nos termos do art. 31, §2º, da Lei nº 8.212/91.*

9. É o relatório.

## **Fundamentos**

10. Inicialmente, é importante frisarmos que o objeto da consulta deve sempre residir em uma dúvida interpretativa da legislação tributária referente ao caso relatado, e não na efetiva aplicação desta. Deste modo, é imprescindível identificarmos quais as dúvidas interpretativas veiculadas na consulta formulada.

11. Conforme relatado, o questionamento da consulente diz respeito à incidência da retenção de contribuição previdenciária de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura dos serviços de organização de eventos. Abaixo, os dispositivos legais aplicáveis:

**Lei nº 8.212, de 1991**

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.

#### **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:

(...)

#### **XXII - promoção de vendas e eventos;**

#### **Instrução Normativa RFB nº 971, 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.

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:

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

(...)

**XXI - promoção de vendas ou de eventos, que tenham por finalidade colocar em evidência as qualidades de produtos ou a realização de shows, de feiras, de convenções, de rodeios, de festas ou de jogos;**

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.”

(grifou-se)

12. A Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998, alterou a redação do artigo 31 da Lei Orgânica da Seguridade Social (LOSS), Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e instituiu a antecipação tributária compensável das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento dos prestadores de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra. Essa antecipação é realizada pelo tomador que deve reter 11% do valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, em nome do prestador de serviço (cedente de mão-de-obra).

13. Portanto, é necessário analisar os serviços prestados pela consultante, perquirindo os conceitos legais causadores das dúvidas interpretativas apresentadas. A situação descrita pela

consulente é de que celebrou contrato com instituição de ensino superior para organizar eventos em caráter pontual, não contínuo, na modalidade empreitada. Afirma que “não há transferência de poder dos seus colaboradores aos tomadores dos serviços, na verdade toda a gestão é feita pela própria XXXX que realiza as prestações com base em indicadores apontados pelos tomadores de acordo com o produto a ser divulgado. A prestação é sempre específica, de duração limitada (Jobs)”. Entende que essas características são diversas de uma cessão de mão-de-obra.

14. Em relação à alegação da consulente de que não basta o serviço prestado estar na lista do art. 118 da IN RFB nº 971, de 2009, sendo necessário, pois, que o mesmo atenda aos requisitos legais para a caracterização da cessão de mão-de-obra, correta a interpretação. Não obstante, conforme dicção dos arts. 117 e 118 da referida IN, a depender do serviço prestado, importa saber se este ocorre mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, posto que se estiver listado no art. 118, não cabe a retenção na hipótese de ser realizado mediante empreitada.

15. Desse modo, é necessário interpretar os conceitos de empreitada e cessão de mão-de-obra, institutos que se diferenciam quanto aos objetivos pretendidos e o modo de realização em relação à mão-de-obra. A empreitada objetiva a conclusão de uma tarefa, obra ou serviço, sendo a mão-de-obra mero meio para a sua realização. O atingimento de um resultado é o que evidencia a empreitada. Tal característica tem estreita relação com o critério da continuidade, diferenciando-se, assim, da cessão de mão-de-obra. Neste sentido, a doutrina de Zambitte (Ibrahim, Fábio Zambitte. A retenção de 11% sobre a mão-de-obra. São Paulo: LTr, 2000. pp. 48-50 e 53):

### 3.2 Conceito de Empreitada

(...)

Ainda, para não restar dúvidas quanto ao conceito de empreitada, é imprescindível discorrer, à minúcia, sobre as questões aí envolvidas.

#### a) Noção de Tarefa, Obra ou Resultado

Apesar da ênfase da obra no conceito de empreitada, deve-se ter em mente a advertência de Orlando Gomes: obra “significa todo resultado a se obter pela atividade ou pelo trabalho, como a produção ou modificação de coisas, o transporte de pessoas ou de mercadorias, a realização de trabalho científico ou a criação de obra artística ou imaterial.

Isto, é, todas estas designações (obra, tarefa, resultado) têm o mesmo objetivo: **ressaltar a característica elementar da empreitada, o fim a ser atingido. Seja lá qual for a atividade, o serviço, caso este seja concluído, definitivamente, em algum lapso temporal determinável, tem-se uma empreitada.**

#### b) Continuidade

A empreitada não visa a realização de serviços de maneira continuada. Embora comporte exceções, a *locatio operis* é trazida à existência já com o desejo das partes de ser acabada. Ou seja, o contratante quer ver o quanto antes a tarefa pronta, e a contratada quer terminar esta o quanto antes, para receber o preço ajustado.

Caso uma empreitada passe a ser prestada de maneira continuada, durante longo lapso de tempo, acabar-se-á por ter uma cessão de mão-de-obra, ou até um contrato de trabalho com os obreiros que prestam o serviço. É evidente que este raciocínio não se aplica a tarefas que, naturalmente, levam maior tempo para sua realização.

(...)

### 3.4 Conceito de Cessão de Mão-de-Obra

(...)

Assim, um contrato de cessão de mão-de-obra é aquele em que o fim desejado pelo contratante é a obtenção desta mão-de-obra (força de trabalho) para realizar algum mister. **Perceba-se, desde já, que aí reside a diferença fundamental entre empreitada e cessão de mão-de-obra. No primeiro, a mão-de-obra é mero meio para atingir a obra ou tarefa desejada pelo contratante. Já na cessão, a mão-de-obra é a própria razão de existência da contratação.**

Exemplificando: uma empresa terceiriza seu serviço de limpeza predial, e, para tal, contrata determinada prestadora de serviço. A prestadora irá disponibilizar, para a contratante, determinado número de pessoas, com o objetivo de realizar o serviço de limpeza. Ora, o que está sendo contratado? A força de trabalho, para que esta fique à disposição da contratante. Tem-se aí cessão de mão-de-obra.

Por outro lado, imagine que outra empresa venha a contratar a mesma prestadora de limpeza predial. Só que, agora, a contratante deseja uma limpeza do prédio após a festa de final de ano. Qual seria esta contratação? Certamente, trata-se de uma empreitada: a contratante deseja a realização de determinada tarefa, no caso, a limpeza do prédio. Nesta situação, a mão-de-obra é simples meio a ser utilizado para a consecução do fim colimado.

(grifou-se)

16. A empreitada, portanto, se dará caso o objeto contratado tenha um fim definido, consubstanciando-se com o resultado pretendido. Isto não quer dizer que o contrato de cessão de mão-de-obra não possa ter data de término definido. Por óbvio, todo contrato de prestação

de serviço, seja ele mediante empreitada ou cessão de mão-de-obra, estipula prazos de início e conclusão. Ocorre que na cessão de mão-de-obra, a continuidade do serviço é algo que permanece, mesmo após o fim do período contratado para a prestação do serviço.

17. Esclarecidos os conceitos, analisemos a interpretação da consulente. A mesma entende que a empreitada ocorre porquanto a prestação se dá em caráter pontual, de forma não contínua. Contudo, deve-se atentar que a continuidade se refere à necessidade do tomador do serviço, e não da prestação do serviço em si. O art. 115, §2º da IN RFB nº 971, de 2009, citado acima, é claro ao afirmar que a necessidade permanente é da contratante, por se repetir periodicamente, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

18. A necessidade de organização de eventos, conforme relatado, é para a “atividade de promoção, principalmente de cursos universitários” e tem como objetivo a “divulgação de cursos de universidades para captação de novos alunos e candidatos”. Constatou-se, portanto, que se trata de necessidade que não se exaure com o fim do contrato, sendo, pois, necessidade contínua da instituição de ensino. Não se trata, pois, de um serviço vinculado a um resultado específico de empreitada, estando, em verdade, satisfeita a condição referida no parágrafo 2º do art. 115 da IN RFB nº 971, de 2009, que trata da cessão de mão-de-obra.

19. Outro requisito para a caracterização da cessão de mão-de-obra é a localização da prestação do serviço, bastando que seja realizado nas dependências do contratante ou nas de terceiros por este indicado. Do relato não consta que a prestação ocorra nas dependências da consulente prestadora, tampouco foi levantada qualquer dúvida de interpretação sobre este critério.

20. Por fim, o último critério é o que trata a respeito da disponibilidade da mão-de-obra, que nos termos da IN RFB nº 971, de 2009, entende-se como “a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato”. A disponibilização em tela diz respeito ao tempo do trabalhador posto à mercê do contratante, ao invés do seu empregador.

21. A este respeito, convém analisar a tese suscitada que a não ocorrência da cessão de mão-de-obra é corroborada pelo fato de “que a folha de pagamentos de seus colaboradores é de gestão e responsabilidade exclusiva da XXXX e não vinculada aos seus tomadores.” Ao contrário do defendido pela consulente, tal fato evidencia, em verdade, que sendo a responsável pela elaboração da folha de seus colaboradores, e sendo estes segurados empregados, a mesma atua como empresa sujeita ao recolhimento das contribuições devidas.

22. Ressalte-se que as obrigações tributárias e previdenciárias não decorrem dos termos contratuais assumidos, e sim da estrita legalidade. Desse modo dispõem o art. 22, I e II, e art. 30, I da LOSS, que determinam o recolhimento das contribuições devidas pela empresa e o desconto dos segurados.

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

**I - como empregado:**

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural **à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração**, inclusive como diretor empregado;

Art. 22. **A contribuição a cargo da empresa**, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, **aos segurados empregados** e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, **destinadas a retribuir o trabalho**, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, **quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços**, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

(...)

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - **para o empregado** e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, **quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços** nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

(grifou-se)

23. Dos dispositivos legais transcritos acima, extrai-se que a remuneração auferida pelos segurados empregados contempla os rendimentos destinados a retribuir o trabalho, quer pelo serviço efetivamente prestado, quer pelo tempo à disposição do empregador (empresa) ou do tomador de serviços. A disposição mencionada diz respeito ao tempo que a mão-de-obra fica sujeita ao empregador, ou a eventual tomador de serviços. É neste sentido que a retenção efetuada pelo tomador é de proveito exclusivo do cedente da mão-de-obra (empresa), uma vez que é o sujeito passivo das contribuições a que se refere o art. 22, e responsável pelo recolhimento do desconto da contribuição devida pelo segurado nos termos do art. 30.

24. Neste sentido, novamente a lição de Zambitte (Ibrahim, Fábio Zambitte. A retenção de 11% sobre a mão-de-obra. São Paulo: LTr, 2000. p. 53):

### 3.4 Conceito de Cessão de Mão-de-Obra

(...)

Como na empreitada, visando o deslinde de eventuais dúvidas, é imprescindível discorrer sobre algumas questões.

#### a) Disponibilidade

**A disponibilidade é indicativo da existência de cessão de mão-de-obra.** Nas contratações onde o seu objeto é força de trabalho, é consequência lógica que a mão-de-obra fique a sua disposição, para realizar determinado serviço.

Não é necessário que os obreiros fiquem **o tempo todo** de suas jornadas de trabalho à disposição da contratante. Mesmo que **a disponibilidade seja por poucas horas, ou até menos**, ainda assim poderá existir a cessão de mão-de-obra. Basta analisar o objeto do contrato. Em sendo a força de trabalho, ter-se-á cessão de mão-de-obra.

(grifou-se)

25. Examinando o contrato acostado aos autos, verifica-se que apesar da Cláusula Primeira prescrever que o objeto contratado é a prestação de serviços de caráter pontual e não contínuo, por preço ajustado, tendo como objetivo um resultado, tem-se que é a mão-de-obra descrita na p. 16 do referido contrato, o objeto contratado, quais sejam: Promotor Comercial – Perfil Vendas, Promotor Modelo, Promotor Evento, Promotor Panfletagem, Coordenadora de evento e Segurança.

26. Conforme dito anteriormente, não é o fato do serviço prestado ter caráter pontual e de duração limitada um fator relevante, e sim a necessidade de continuidade do serviço pelo contratante. Repita-se, as obrigações tributárias decorrem das regras legais, e os termos contratuais pactuados entre particulares não podem ser opostos à Fazenda Pública.

27. Entretanto, firmou-se entendimento por meio da Solução de Consulta Cosit n.º 312, de 6 de novembro de 2014, no sentido de que colocar segurados à disposição da contratante envolve poder de comando parcial pelo tomador. Ressalte-se, contudo, que isso não implica subordinação jurídica. O tomador pode exigir a execução de tarefas dentro dos limites estabelecidos, previamente, em contrato, sem que os trabalhadores necessitem, para executá-las, reportarem-se à empresa que os cedeu.

28. Segundo esse entendimento, é preciso destacar o que consta da peça inicial do processo de consulta:

(...)

Mais ainda, não há transferência de poder de seus colaboradores aos tomadores dos serviços, na verdade, toda gestão é feita pela própria XXXX que realiza as prestações com base em indicadores apontados pelos tomadores de acordo com o produto a ser divulgado.

(...)

Ainda, no item XVIV, resta evidenciado que o contrato firmado entre a XXXX e seus tomadores é claro ao especificar que a prestação não implica a alocação dos colaboradores da XXXX à disposição dos contratantes. A alocação dos colaboradores no estabelecimento dos contratantes possui atuação exclusiva à consecução do objetivo firmado em contrato.

29. Essa afirmativa deve ser tomada como verdadeira, diante das limitações inerentes ao processo de consulta. Conforme ressaltado inicialmente, 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. Assim, a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, e por isto não convalida nem invalida nenhum deles. Portanto, a presente consulta se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais se aplica a Solução de Consulta.

30. Também foi alegado pela consulente, o fato dos “Jobs” serem contratados mediante projetos e valores pré-determinados. Contudo, conforme exposto até o momento, a caracterização da cessão de mão-de-obra e da empreitada decorre da interpretação dos termos da legislação de regência citada na exordial, não tendo relação com os valores devidos pela prestação dos serviços serem pré-determinados ou por preço ajustado, como aventado pela consulente.

31. Por fim, foi questionado sobre o direito da consulente ao ressarcimento dos créditos excedente de contribuição previdenciária retida em valor superior ao montante dos débitos apurados da contribuição apurada mensalmente sobre a folha de pagamentos, nos termos do

art. 31, §2º da Lei nº 8.212, de 1991, caso se verifique a necessidade da retenção. Tal questionamento não trata de uma dúvida de interpretação, posto que se limita à literalidade do dispositivo legal mencionado.

32. Dessarte, conforme prescrito no art. 113 da IN RFB nº 971, de 2009, o valor retido na forma do art. 112 poderá ser objeto de dedução, restituição ou compensação, na forma estabelecida pela Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. Não havendo dúvida de interpretação, incorre a consultante em vedação da IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, I, II, VII e IX, devendo a consulta, nesta parte, ter a sua ineficácia declarada.

## **Conclusão**

33. Com base na fundamentação exposta acima, responde-se à consultante que:

33.1 Para fins de incidência da retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, é necessário distinguir a empreitada da cessão de mão-de-obra, cujo elemento diferenciador reside no aspecto da continuidade dos serviços contratados. A empreitada tem como objetivo a conclusão de uma tarefa, obra ou serviço, sendo a mão-de-obra apenas meio para a realização do resultado pretendido. Por outro lado, a cessão de mão-de-obra tem como objeto precípua a obtenção da mão-de-obra, ou seja, da força de trabalho necessária para a prestação dos serviços contratados. A continuidade permanente, que é sempre do tomador dos serviços, somente faz sentido na cessão de mão-de-obra, uma vez que a empreitada pressupõe o exaurimento do objeto contratado, isto é, do resultado pretendido.

33.2 A prestação do serviço de promoção de vendas de cursos universitários por meio de promotores que realizam a divulgação dos cursos para captação de novos alunos e candidatos, sendo uma necessidade contínua da tomadora, se coaduna com o critério da continuidade a que se refere o art. 115, §2º da IN RFB nº 971, de 2009, que trata da cessão de mão-de-obra.

33.3 O termo “colocação à disposição da empresa contratante” disposto no art. 31, §3º da Lei nº 8.212, de 1991, diz respeito ao tempo cedido dos trabalhadores ao tomador de serviços e envolve poder de comando parcial pelo tomador, mas sem que isso implique subordinação jurídica. Neste sentido, quando esta cede seus trabalhadores, com eles não pode contar para a realização de qualquer outro serviço, posto que estarão disponíveis para a contratante executando os serviços nos limites do contrato, conforme dispõe o art. 115, §3º.

33.4 A elaboração da folha de pagamento dos trabalhadores decorre de obrigação prevista legalmente, e evidencia a sujeição passiva da empresa contratada, das contribuições a que se refere o art. 22, I da Lei nº 8.212, de 1991, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados que lhe prestem serviço. Desse modo, os trabalhadores

cedidos, enquanto segurados empregados, continuam sob a subordinação da empresa contratada.

33.5 A caracterização da cessão de mão-de-obra e da empreitada decorre da interpretação dos termos da legislação de regência, não havendo critério que leve em consideração o modo de aferição dos valores devidos pelos serviços contratados, se pré-determinados ou por preço ajustado.

33.6 Deve o questionamento acerca do direito ao ressarcimento dos créditos excedentes de contribuição previdenciária retida ser declarado ineficaz, uma vez que não foi apresentado dúvida de interpretação, além do dispositivo legal, art. 31, §2º da Lei nº 8.212, de 1991, estar disciplinado no art. 113 da IN RFB nº 971, de 2009. Ineficácia com base no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 a 53; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 48 a 50; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 3º, §2º, III e IV, art. 18, I, II, VII e VIII.

Assinado digitalmente  
MARCOS ANTONIO RUGGIERI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit/SRRF08/Substituto

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente  
FERNANDO MOMBELLI  
Coordenador-Geral da Cosit