



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 4ª RF

SRRF04/Disit

Fls. 27

Solução de Consulta nº 4.004 - SRRF04/Disit

Data 30 de janeiro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

RETENÇÃO NA FONTE. SERVIÇOS DE COLETA E TRANSBORDO, TRANSPORTE, TRIAGEM, TRATAMENTO E DISPOSIÇÃO FINAL DE RESÍDUOS.

Os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos não se enquadram no conceito de serviço de limpeza, conservação ou zeladoria, estando as importâncias pagas pela prestação daqueles serviços desobrigadas da retenção da Cofins prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

Na hipótese em que tanto os serviços de limpeza como os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos forem executados pelo mesmo prestador, sem que na nota fiscal ou fatura correspondente sejam segregados os valores relativos aos serviços de limpeza, de um lado, e aqueles outros serviços, doutro lado, caberá a retenção da Cofins, estabelecida no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, sobre o total da nota fiscal ou fatura.

A prestação de serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos, sem que os trabalhadores sejam colocados à disposição da contratante não caracteriza locação de mão de obra e, portanto, os valores pagos por tais serviços prestados dessa forma não se submetem à retenção na fonte Cofins prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 537, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 30, *caput* e § 3º, art. 31, *caput*, e art. 36; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º, § 2º, I.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

RETENÇÃO NA FONTE. SERVIÇOS DE COLETA E TRANSBORDO, TRANSPORTE, TRIAGEM, TRATAMENTO E DISPOSIÇÃO FINAL DE RESÍDUOS.

Os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos não se enquadram no conceito de serviço de limpeza, conservação ou zeladoria, estando as importâncias pagas pela prestação daqueles serviços desobrigadas da retenção da Contribuição para o Pis/Pasep prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

Na hipótese em que tanto os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos forem executados pelo mesmo prestador, sem que na nota fiscal ou fatura correspondente sejam segregados os valores relativos aos serviços de limpeza, de um lado, e aqueles outros serviços, doutro lado, caberá a retenção da Contribuição para o Pis/Pasep, estabelecida no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, sobre o total da nota fiscal ou fatura.

A prestação de serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos, sem que os trabalhadores sejam colocados à disposição da contratante não caracteriza locação de mão de obra e, portanto, os valores pagos por tais serviços prestados dessa forma não se submetem à retenção na fonte Contribuição para o Pis/Pasep prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 537, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 30, *caput* e § 3º, art. 31, *caput*, e art. 36; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º, § 2º, I.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

RETENÇÃO NA FONTE. SERVIÇOS DE COLETA E TRANSBORDO, TRANSPORTE, TRIAGEM, TRATAMENTO E DISPOSIÇÃO FINAL DE RESÍDUOS.

Os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos não se enquadram no conceito de serviço de limpeza, conservação ou zeladoria, estando as importâncias pagas pela prestação daqueles serviços desobrigadas da retenção da CSLL prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

Na hipótese em que tanto os serviços de limpeza como os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos forem executados pelo mesmo prestador, sem que na nota fiscal ou fatura correspondente sejam segregados os valores relativos aos serviços de limpeza, de um lado, e aqueles outros serviços, doutro lado, caberá a retenção da CSLL, estabelecida no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, sobre o total da nota fiscal ou fatura.

A prestação de serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos, sem que os trabalhadores sejam colocados à disposição da contratante não caracteriza locação de mão de obra e, portanto, os valores pagos por tais serviços prestados dessa forma não se submetem à retenção na fonte CSLL prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 537, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 30, *caput* e § 3º, art. 31, *caput*, e art. 36; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º, § 2º, I.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

RETENÇÃO NA FONTE. SERVIÇOS DE COLETA E TRANSBORDO, TRANSPORTE, TRIAGEM, TRATAMENTO E DISPOSIÇÃO FINAL DE RESÍDUOS.

Para fins do disposto no art. 649 do RIR/1999, os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos não se enquadram no conceito de serviço de limpeza ou conservação, estando as importâncias pagas ou creditadas pela prestação daqueles serviços desobrigadas da retenção do IRRF.

Na hipótese em que tanto os referidos serviços de limpeza como os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos forem executados pelo mesmo prestador, sem que na nota fiscal ou fatura correspondente sejam segregados os valores relativos aos serviços de limpeza, de um lado, e aqueles outros serviços, doutro lado, caberá a retenção do IRRF, estabelecida no art. 649 do RIR/1999, sobre o total da nota fiscal ou fatura.

A prestação de serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos, sem que os trabalhadores sejam colocados à disposição da contratante não caracteriza locação de mão de obra e, portanto, os valores pagos ou creditados por tais serviços prestados dessa forma não se submetem à retenção na fonte do IRRF prevista no art. 649 do RIR/1999.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 538, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.713, de 1988, art. 55; Decreto-lei nº 2.462, de 1988, art. 3º; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 649; Decreto nº 7.217, de 2010, arts. 12 e 13; Instrução Normativa SRF nº 34, de 1989; Ato Declaratório Normativo CST nº 9, de 1990; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 4, de 2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

RETENÇÃO NA FONTE. SERVIÇOS DE COLETA E TRANSBORDO, TRANSPORTE, TRIAGEM, TRATAMENTO E DISPOSIÇÃO FINAL DE RESÍDUOS.

Os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos não estão sujeitos à retenção da Contribuição Previdenciária prevista no art. 118, V, da IN RFB nº 971, de 2009, se forem realizados com a utilização de contêineres, caçambas estacionárias ou em outros recipientes móveis e com capacidade tal que impeça seu

transporte em veículos de pequeno ou médio porte. Não sendo este o caso, a retenção será cabível se, e somente se, os serviços forem prestados mediante cessão de mão de obra.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 116, DE 7 DE FEVEREIRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 31, *caput*; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 219, *caput*, e §§ 1º e 2º, I; Ato Declaratório Normativo CST nº 9, de 1990; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 115, 117, I, e 118, V.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL. É ineficaz a consulta em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, art. 46; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, II e XIV.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A interessada em epígrafe informa que presta serviços de coleta de resíduos não-perigosos e formula consulta sobre se há necessidade de retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) e da Contribuição Social Destinada à Previdência Social pelo tomador daqueles, nos seguintes termos (negritou-se):

“1- DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO

1-1. A consulente atua na atividade de prestação de serviços de gestão de resíduos perigosos e não perigosos, gerados ao longo da cadeia de operações de seus clientes, bem como coleta, transporte e destinação final.

1.2. Como atividade de gestão verifica-se a supervisão do carregamento, retirada e transporte de resíduos os quais são realizados em transporte próprio, qual realiza o encaminhamento dos resíduos para incineração em local devidamente licenciado.

1.3. Em seguida realiza a destinação final ambientalmente correta de acordo com a legislação vigente para os resíduos, bem como fornecimento e repõe recipientes de coleta autorizados, atendendo a natureza dos resíduos e, em seu caso, de acordo com as especificações particulares estabelecidas para o caso, aproveitando para isso o veículo destinado a realizar a coleta.

1.4. A consultante tem como atividade-fim portanto "o tratamento e a destinação final dos resíduos produzidos pela atividade de seus clientes, realizando de forma plena seus objetivos sociais, conforme contrato social anexo.

1.5. Em decorrência da execução dos serviços contratados tem sofrido a retenção, sobre a respectiva receita auferida de valores relativos às contribuições para o PIS, a COFINS e a CSLL, bem como a retenção para o IR e a previdência social (INSS), apesar de entender inicialmente que o tratamento e a destinação final de resíduos não estão enquadrados dentre as atividades sujeitas à retenção na fonte desses tributos.

1.6. Isso porque consoante o art. 30 da lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que trata da retenção na fonte das Contribuições Sociais sobre Pagamentos efetuados por Pessoas Jurídicas (PJ) a outras PJ, e a Instrução Normativa (IN) SRF nº 459, de 17 outubro de 2004, que dispõe sobre a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados Pelas pessoas jurídicas pela prestação de serviços, o legislador, ao delimitar os serviços de limpeza sujeitos à retenção na fonte não enquadrrou dentre elas as atividades de tratamento e destinação final de resíduos urbanos.

1.7. Apesar de os serviços de limpeza, de tratamento e de destinação final de resíduos estarem em um mesmo item da lista de serviços sujeitos à incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer natureza (ISS), conforme consta do item 7.09 da lista de serviços anexa à lei Complementar (LC) no 116, de 31 de julho de 2003, tratam-se de atividades distintas, que não se confundem (7.09- Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer.).

1.8. No caso da consultante, as atividades por ela desempenhadas ocorrem num momento posterior aos serviços de limpeza, o que é corroborado por inúmeras soluções de consultas proferidas pela RFB nas varias regiões fiscais¹.

1.9. Desse modo, gostaria a consultante que lhe fosse franqueada a análise da situação e da documentação anexada emitindo-se o respectivo parecer em relação a obrigatoriedade de retenção dos tributos federais (PCC/IR/INSS) na sua prestação dos serviços. (1) Coleta de resíduos; (2) Incineração de resíduos.

1.10. A par de todo o exposto, formula a seguir os questionamentos a serem analisados por esta coordenadoria.

¹ Solução de Consulta (SC) nº 94, de 27 de abril de 2005, 8ª região Fiscal.

Solução de Consulta DIS1T 07 nº 7043, de 10 de setembro de 2015.

(...)

III - QUESTIONAMENTOS (Enumerar de forma objetiva):

3.1- A atividade desempenhada pela consultante sujeita-se à retenção dos tributos federais PIS, COFINS, CSLL, IR e INSS, retenção esta a ser realizada pelo tomador?

3.2- Em caso negativo, quais as atividades vinculadas aos objetivos sociais da consultante que não sofrem a retenção fiscal?"

2. No Contrato de Constituição da consulente consta o objeto social a seguir:

“(...) A sociedade tem por objetivo Social as atividades de: Gerenciamento, coleta, transporte, armazenamento temporário; blendagem, análises químicas, coprocessamento de resíduos perigosos (classe 1) e não perigosos (classe II) em qualquer estado físico (sólido, líquido, pastoso, granulado, etc.); Tratamento e disposição de resíduos não-perigosos; Tratamento e disposição de resíduos perigosos; Descontaminação e outros serviços de gestão de resíduos; Usinas de compostagem; Atividades de limpeza não especificadas anteriormente; Locação de automóveis sem condutor; Locação de outros meios de transporte não especificados anteriormente, sem condutor; Aluguel de outras máquinas e equipamentos comerciais e industriais não especificados anteriormente, sem operador; Serviço de lavagem, lubrificação e polimento de veículos automotores; Outras atividades profissionais, científicas e técnicas não especificadas anteriormente; Consultoria e engenharia ambiental.”

Fundamentos

3. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública.
4. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra a interessada e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução de consulta.
5. Importa ressaltar, ainda, que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos expostos pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a esses, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual.
6. Nesse sentido, não convalida nem invalida informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela consulente, pois isso importaria em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta.
7. Assim, serão analisadas as dúvidas da requerente, à luz dos ditames contidos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, na Instrução Normativa RFB nº 1.396, 16 de setembro de 2013, bem como na legislação de regência dos tributos sob análise.
8. Observa-se, de plano, que a pergunta “3.2” do relatório foi apresentada de forma genérica. Em verdade, o que se tem é uma tentativa de obter prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Tal fato impede a

apreciação do quesito *sub lumine*, a teor do disposto no art. 18, incisos II e XIV, da IN RFB n.º 1.396, de 2013:

“Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

(...)”

9. Destarte, essa parcela da consulta deve ser considerada ineficaz.
10. Lado outro, em relação ao quesito “3.1”, deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade dessa parte da consulta, visto estarem preenchidos os requisitos legalmente exigidos para seu conhecimento.
11. A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já emitiu soluções de consulta tratando de matérias semelhantes aos das dúvidas da consulente. Como o art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, diz que, havendo solução de consulta ou solução de divergência proferida pela Cosit, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas mediante solução de consulta vinculada, assim entendida aquela que adota o entendimento constante em solução de consulta ou solução de divergência Cosit, podendo, segundo a referida disposição, ser emitida pelas Divisões de Tributação (Disit) das Superintendências Regionais da RFB.
12. Pois bem, dado que as Soluções de Consulta (SC) Cosit abaixo citadas tratam de matérias conexas ao tema aqui exposto, seus entendimentos serão reproduzidos nesta solução:
 - 12.1. SC n.º 537, de 19/12/2017, cuja ementa foi publicada na seção 1, página 831, do Diário Oficial da União (DOU) de 26/12/2017, e disponibilizada por inteiro no *site* <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=88895>;
 - 12.2. SC n.º 538, de 19/12/2017, cuja ementa foi publicada na seção 1, página 831, do DOU de 26/12/2017, e disponibilizada por inteiro no *site* <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=88896>; e
 - 12.3. SC n.º 116, de 07/02/2017, cuja ementa foi publicada na seção 1, página 26, do DOU de 21/02/2017, e disponibilizada por inteiro no *site* <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=80670&visao=anotado>.
13. Transcrevem-se abaixo trechos das referidas Soluções (destacou-se com caracteres maiores):

Solução de Consulta n.º 537, de 19/12/2017

“10. Os dispositivos questionados pertinentes ao presente caso e os com eles conexos estão na sequência transcritos:

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003,

Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

(...)

§ 3º As retenções de que trata o caput serão efetuadas sem prejuízo da retenção do imposto de renda na fonte das pessoas jurídicas sujeitas a alíquotas específicas previstas na legislação do imposto de renda.

Art. 31. O valor da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, de que trata o art. 30, será determinado mediante a aplicação, sobre o montante a ser pago, do percentual de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente.

(...)

Art. 36. Os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.

(Sem destaques no original)

IN SRF nº 459, de 2004

Art. 1º Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos à retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep.

(...)

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, entende-se como serviços:

I - de limpeza, conservação ou zeladoria os serviços de varrição, lavagem, enceramento, desinfecção, higienização, desentupimento, dedetização, desinsetização, imunização, desratização ou outros serviços destinados a manter a higiene, o asseio ou a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum;

(...)

(Sem destaques no original)

11. A Cosit já se manifestou sobre matéria parcialmente semelhante à ora tratada mediante a Solução de Consulta Cosit nº 31, de 30 de março de 2016. Desse modo, nos termos do art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente Solução de Consulta reproduz em parte o entendimento daquela, cuja ementa está a seguir transcrita:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

RETENÇÃO NA FONTE. SERVIÇOS DE TRATAMENTO E DESTINAÇÃO DE RESÍDUOS URBANOS.

Os serviços de tratamento e destinação final de resíduos urbanos não se confundem com os serviços de limpeza, conservação ou zeladoria, não sendo aos primeiros aplicável a retenção na fonte das Contribuições Sociais prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 30 a 36; Decreto-Lei nº 200, de 1967, art. 5º, III; IN SRF nº 459, de 2004, art. 1º, § 2º; IN RFB nº 1.234, de 2012; Portaria SRF nº 1.454, de 2004.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

RETENÇÃO NA FONTE. SERVIÇOS DE TRATAMENTO E DESTINAÇÃO DE RESÍDUOS URBANOS.

Os serviços de tratamento e destinação final de resíduos urbanos não se confundem com os serviços de limpeza, conservação ou zeladoria, não sendo aos primeiros aplicável a retenção na fonte das Contribuições Sociais prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 30 a 36; Decreto-Lei nº 200, de 1967, art. 5º, III; IN SRF nº 459, de 2004, art. 1º, § 2º; IN RFB nº 1.234, de 2012; Portaria SRF nº 1.454, de 2004.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Os serviços de tratamento e destinação final de resíduos urbanos não se confundem com os serviços de limpeza, conservação ou zeladoria, não sendo aos primeiros aplicável a retenção na fonte das Contribuições Sociais prevista no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 30 a 36; Decreto-Lei nº 200, de 1967, art. 5º, III; IN SRF nº 459, de 2004, art. 1º, § 2º; IN RFB nº 1.234, de 2012; Portaria SRF nº 1.454, de 2004.”

12. É importante destacar que os serviços de limpeza, seja de bens imóveis, seja de quaisquer espécies de bens, usualmente produzem resíduos como resultado de suas atividades, ao passo que os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos são realizados depois que esses tiverem sido gerados e acondicionados sob diversas formas. A limpeza é, portanto, atividade distinta daqueles outros serviços.

13. Reforça essa conclusão a disciplina dada a tais atividades pelos arts. 12 e 13 do Decreto nº 7.217, de 21 de junho de 2010, que estabeleceu normas para execução da Lei nº 11.445, de 5 de janeiro de 2007, concernente a diretrizes nacionais para o saneamento básico. Os dois artigos reputam como **serviços públicos de manejo de resíduos sólidos, executados**

depois que resíduos de diversas origens tiverem sido gerados, as atividades de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final, como transcrito a seguir:

Seção IV

Dos Serviços Públicos de Manejo de Resíduos Sólidos Urbanos

Art. 12. Consideram-se serviços públicos de manejo de resíduos sólidos as atividades de coleta e transbordo, transporte, triagem para fins de reutilização ou reciclagem, tratamento, inclusive por compostagem, e disposição final dos:

I - resíduos domésticos;

II - resíduos originários de atividades comerciais, industriais e de serviços, em quantidade e qualidade similares às dos resíduos domésticos, que, por decisão do titular, sejam considerados resíduos sólidos urbanos, desde que tais resíduos não sejam de responsabilidade de seu gerador nos termos da norma legal ou administrativa, de decisão judicial ou de termo de ajustamento de conduta; e

III - resíduos originários dos serviços públicos de limpeza pública urbana, tais como:

- a) serviços de varrição, capina, roçada, poda e atividades correlatas em vias e logradouros públicos;
- b) asseio de túneis, escadarias, monumentos, abrigos e sanitários públicos;
- c) raspagem e remoção de terra, areia e quaisquer materiais depositados pelas águas pluviais em logradouros públicos;
- d) desobstrução e limpeza de bueiros, bocas de lobo e correlatos; e
- e) limpeza de logradouros públicos onde se realizem feiras públicas e outros eventos de acesso aberto ao público.

Art. 13. Os planos de saneamento básico deverão conter prescrições para manejo dos resíduos sólidos urbanos, em especial dos originários de construção e demolição e dos serviços de saúde, além dos resíduos referidos no art. 12.

(Sem destaques no original)

14. Pertine salientar que os aludidos arts. 12 e 13 não regulam o manejo de resíduos que sejam de responsabilidade de seu gerador. Contudo, a diferenciação entre atividades geradoras de resíduos e aquelas executadas com eles depois que forem gerados ocorre também quando forem de responsabilidade de seu gerador e independentemente de serem de natureza sólida, líquida ou gasosa. Nesses casos, tais atividades executadas após a geração assumem características de **serviços privados de manejo de resíduos de qualquer origem ou natureza**.

15. Por serem serviços de manejo de resíduos, as atividades de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final não configuram também serviço de conservação, o qual, segundo o § 2º do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, destina-se a manter qualquer bem em condições eficientes de operação, exceto se realizado em caráter isolado:

(...)

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, **entende-se como serviços:**

I - de limpeza, conservação ou zeladoria os serviços de varrição, lavagem, enceramento, desinfecção, higienização, desentupimento, dedetização, desinsetização, imunização, desratização ou outros serviços destinados a manter a higiene, o asseio ou

a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum;

II - de manutenção todo e qualquer serviço de manutenção ou conservação de edificações, instalações, máquinas, veículos automotores, embarcações, aeronaves, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou **de qualquer bem, quando destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação, exceto se a manutenção for feita em caráter isolado, como um mero conserto de um bem defeituoso;**

(...)

(Sem destaques no original)

16. As referidas atividades de manejo de resíduos também não se assemelham àquelas de zeladoria segundo a descrição constante no código 5141-20 da Classificação Brasileira de Ocupações - CBO, instituída por Portaria do Ministério do Trabalho e Emprego nº 397, de 9 de outubro de 2002, a seguir reproduzida:

(...)

5141-20 – Zelador de edifício: Zelador

Descrição sumária

Zelam pela segurança das pessoas e do patrimônio de edifícios de apartamentos, edifícios comerciais, igrejas e outros. Atendem e controlam a movimentação de pessoas e veículos no estacionamento; recebem objetos, mercadorias, materiais, equipamentos; conduzem o elevador, realizam pequenos reparos. Prestam assistência aos religiosos, ornamentam a igreja e preparam vestes litúrgicas.

(...)

17. Assim, **os pagamentos** efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos de qualquer origem ou natureza **não estão sujeitos à retenção das contribuições** prevista pelo art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, e disciplinada pela IN SRF nº 459, de 2004, por esses não caracterizarem serviços de limpeza, conservação ou zeladoria.

18. Em razão de os serviços públicos e privados de manejo de resíduos serem ambos distintos dos serviços de limpeza, a interpretação ora apresentada é aplicável aos pagamentos recebidos pelos serviços de manejo de resíduos que o Consulente prestar tanto a clientes da área privada como àqueles da administração pública do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios.

19. Todavia, na hipótese em que tanto os serviços de limpeza como os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos forem executados pelo mesmo prestador, sem que na nota fiscal ou fatura correspondente sejam segregados os valores relativos aos serviços de limpeza, de um lado, e aqueles dos outros serviços, doutro lado, caberá a retenção das contribuições prevista pelo art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, sobre o total da nota fiscal ou fatura.

20. O Consulente igualmente indaga se os serviços relatados se enquadram no conceito de **locação de mão de obra**, e se, por essa razão, estariam os rendimentos pagos ou creditados a esse título sujeitos à retenção **das contribuições** prevista pelo art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, já citado acima.

21. Na locação de mão-de-obra, também definida como contrato de prestação de serviços, a locadora assume a obrigação de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. A locadora é responsável pelo vínculo empregatício e pela prestação de serviços, ficando os empregados ou contratados à disposição da tomadora dos serviços (locatária), que detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços.

22. De acordo com o relato do Consulente, seus funcionários não desenvolvem outras atividades nos estabelecimentos de seus clientes, indo até apenas para a realização da coleta dos resíduos. Desse modo, caso eles, de fato, não fiquem à disposição dos clientes, não está caracterizada a locação de mão de obra, não estando os pagamentos pelos serviços de coleta, transporte, tratamento e destinação final, dessa forma prestados, sujeitos à retenção **das contribuições** prevista pelo art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

23. Reitero ainda que não é finalidade da solução de consulta afirmar, confirmar ou negar a matéria de fato trazida pelo Consulente. A ele cabe verificar se a sua situação fática enquadra-se no entendimento ora apresentado, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.”

Solução de Consulta nº 538, de 19/12/2017

“10. Inicialmente, saliento que o Consulente não questionou o art. 653 do RIR/1999, que estabelece que pagamentos feitos por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à retenção do IRRF na forma prevista nos parágrafos do mencionado art. 653.

11. Desse modo, a presente solução de consulta tratará apenas dos pagamentos que o Consulente recebe de pessoas jurídicas distintas daquelas enumeradas no art. 653.

12. Os dispositivos legais questionados pelo Consulente estão a seguir transcritos:

Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999

Serviços de Limpeza, Conservação, Segurança, Vigilância e Locação de Mão-de-obra

Art. 649. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte à **alíquota de um por cento** os rendimentos pagos ou creditados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas civis ou mercantis **pela prestação de serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e por locação de mão-de-obra** (Decreto-Lei nº 2.462, de 30 de agosto de 1988, art. 3º, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 55).

Tratamento do Imposto

Art. 650. O imposto descontado na forma desta Seção será considerado **antecipação do devido pela beneficiária** (Decreto-Lei nº 2.030, de 1983, art. 2º, § 1º).

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

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.

Instrução Normativa RFB nº 459, de 18 de outubro de 2004

Disposições Preliminares

Art. 1º **Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas de direito privado**, pela prestação de serviços de **limpeza, conservação**, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos à retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se inclusive aos pagamentos efetuados por:

I - associações, inclusive entidades sindicais, federações, confederações, centrais sindicais e serviços sociais autônomos;

II - sociedades simples, inclusive sociedades cooperativas;

III - fundações de direito privado;

IV - condomínios edilícios.

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, **entende-se como serviços**:

I - **de limpeza, conservação ou zeladoria** os serviços de varrição, lavagem, enceramento, desinfecção, higienização, desentupimento, dedetização, desinsetização, imunização, desratização ou outros serviços destinados a manter a higiene, o asseio ou a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum;

(...)

(Sem grifos no original)

13. A retenção do IRRF de que trata o art. 649 do RIR/1999, ora em discussão, possui base legal no artigo 3º do Decreto-lei nº 2.462, de 30 de agosto de 1988, e no artigo 55 da Lei nº. 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Disciplinando essa matéria, a Instrução Normativa SRF nº

34, de 29 de março de 1989, dispôs que essa retenção somente se aplica aos rendimentos pagos ou creditados a pessoas jurídicas, civis ou mercantis, nos seguintes casos:

a) prestação de serviços de limpeza e conservação de bens imóveis, exceto reformas e obras assemelhadas;

b) prestação de serviços de segurança e vigilância; e

c) locação de mão-de-obra de empregados da locadora colocados a serviço da locatária, pessoa jurídica, em local por esta determinado.

14. Por sua vez, o Ato Declaratório Normativo CST nº 9, de 20 de julho de 1990, estabeleceu que, para delimitar o alcance da incidência do IRRF sobre os rendimentos pagos ou creditados a pessoas jurídicas civis ou mercantis, no caso de prestação de serviço de limpeza e conservação de bens imóveis, será considerada a definição de bem imóvel prevista no artigo 43 do Código Civil de 1916. Acrescento que, no atual Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), a aludida definição consta no art. 79. Ainda sobre o alcance dessa retenção, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 4, de 20 de março de 2003, definiu que os bens imóveis compreendem também ruas e logradouros públicos.

15. É importante destacar que os serviços de limpeza, seja de bens imóveis na extensão dada pelos mencionados atos declaratórios, seja de quaisquer espécies de bens, usualmente produzem resíduos como resultado de suas atividades, ao passo que os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos são realizados depois que esses tiverem sido gerados e acondicionados sob diversas formas. A limpeza é, portanto, atividade distinta daqueles outros serviços.

16. Reforça essa conclusão a disciplina dada a tais atividades pelos arts. 12 e 13 do Decreto nº 7.217, de 21 de junho de 2010, que estabeleceu normas para execução da Lei nº 11.445, de 5 de janeiro de 2007, concernente a diretrizes nacionais para o saneamento básico. Os dois artigos reputam como **serviços públicos de manejo de resíduos sólidos, executados depois que resíduos de diversas origens tiverem sido gerados**, as atividades de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final, como transcrito a seguir:

Seção IV

Dos Serviços Públicos de Manejo de Resíduos Sólidos Urbanos

Art. 12. Consideram-se serviços públicos de manejo de resíduos sólidos as atividades de coleta e transbordo, transporte, triagem para fins de reutilização ou reciclagem, tratamento, inclusive por compostagem, e disposição final dos:

I - resíduos domésticos;

II - resíduos originários de atividades comerciais, industriais e de serviços, em quantidade e qualidade similares às dos resíduos domésticos, que, por decisão do titular, sejam considerados resíduos sólidos urbanos, desde que tais resíduos não sejam de responsabilidade de seu gerador nos termos da norma legal ou administrativa, de decisão judicial ou de termo de ajustamento de conduta; e

III - resíduos originários dos serviços públicos de limpeza pública urbana, tais como:

a) serviços de varrição, capina, roçada, poda e atividades correlatas em vias e logradouros públicos;

b) asseio de túneis, escadarias, monumentos, abrigos e sanitários públicos;

c) raspagem e remoção de terra, areia e quaisquer materiais depositados pelas águas pluviais em logradouros públicos;

d) desobstrução e limpeza de bueiros, bocas de lobo e correlatos; e

e) limpeza de logradouros públicos onde se realizem feiras públicas e outros eventos de acesso aberto ao público.

Art. 13. Os planos de saneamento básico deverão conter prescrições para manejo dos resíduos sólidos urbanos, em especial dos originários de construção e demolição e dos serviços de saúde, além dos resíduos referidos no art. 12.

(Sem destaques no original)

17. Saliento que os aludidos arts. 12 e 13 não regulam o manejo de resíduos que sejam de responsabilidade de seu gerador. Contudo, a distinção entre atividades geradoras de resíduos e aquelas executadas com eles depois que forem gerados ocorre também quando forem de responsabilidade de seu gerador e independentemente de serem de natureza sólida, líquida ou gasosa. Nesses casos, tais atividades executadas após a geração assumem características de **serviços privados de manejo de resíduos de qualquer origem ou natureza.**

18. Por serem serviços de manejo de resíduos, as atividades de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final não configuram também serviço de conservação, o qual, segundo o § 2º do art. 1º da IN SRF nº 459, de 2004, destina-se a manter qualquer bem em condições eficientes de operação, exceto se realizado em caráter isolado:

(...)

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, **entende-se como serviços:**

I - de limpeza, conservação ou zeladoria os serviços de varrição, lavagem, enceramento, desinfecção, higienização, desentupimento, dedetização, desinsetização, imunização, desratização ou outros serviços destinados a manter a higiene, o asseio ou a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum;

II - de manutenção todo e qualquer serviço de manutenção ou conservação de edificações, instalações, máquinas, veículos automotores, embarcações, aeronaves, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou **de qualquer bem, quando destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação, exceto se a manutenção for feita em caráter isolado, como um mero conserto de um bem defeituoso;**

(...)

(Sem destaques no original)

19. Assim, não estão sujeitos à incidência do IRRF, prevista no art. 649 do RIR/1999, os rendimentos pagos ou creditados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos de qualquer origem ou natureza, por não se enquadrarem no conceito de serviço de limpeza ou conservação.

20. Em razão de os serviços públicos e privados de manejo de resíduos serem ambos distintos dos serviços de limpeza, a interpretação ora apresentada é aplicável às importâncias pagas ou creditadas pelos serviços de manejo de resíduos que o Consultante prestar tanto a

clientes da área privada como àqueles da administração pública do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios.

21. Todavia, na hipótese em que tanto os serviços de limpeza como os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos forem executados pelo mesmo prestador, sem que na nota fiscal ou fatura correspondente sejam segregados os valores relativos aos serviços de limpeza, de um lado, e aqueles dos outros serviços, doutro lado, caberá a retenção do IRRF, estabelecida no art. 649 do RIR/1999, sobre o total da nota fiscal ou fatura.

22. O Consulente igualmente indaga se o serviço relatado se enquadra no conceito de **locação de mão de obra**, e se, por essa razão, estariam os rendimentos pagos ou creditados a esse título sujeitos à retenção do IRRF de que trata o art. 649 do RIR/1999, já citado acima.

23. Na locação de mão-de-obra, também definida como contrato de prestação de serviços, a locadora assume a obrigação de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. A locadora é responsável pelo vínculo empregatício e pela prestação de serviços, ficando os empregados ou contratados à disposição da tomadora dos serviços (locatária), que detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços.

24. De acordo com o relato do Consulente, seus funcionários não desenvolvem outras atividades nos estabelecimentos de seus clientes, indo até apenas para a realização da coleta dos resíduos. Desse modo, caso eles, de fato, não fiquem à disposição dos clientes, não está caracterizada a locação de mão de obra, não estando os rendimentos pagos ou creditados pelos serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final, dessa forma prestados, sujeitos à incidência do IRRF a que se refere o art. 649 do RIR/1999.

25. Reitero ainda que não é finalidade da solução de consulta afirmar, confirmar ou negar a matéria de fato trazida pelo Consulente. A ele cabe verificar se a sua situação fática enquadra-se no entendimento ora apresentado, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.”

Solução de Consulta nº 116, de 07/02/2017

“5. A retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, está regulamentada nos arts. 115 e ss. da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009. A atividade de coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos está expressamente prevista no inciso V do art. 118 desta IN:

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

(...)

V - coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos, que envolvam a busca, o transporte, a separação, o tratamento ou a transformação de materiais inservíveis ou resultantes de processos produtivos, exceto quando realizados com a utilização de equipamentos tipo contêineres ou caçambas estacionárias;

(...)

6. Como é claro, a coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos, se contratados mediante cessão de mão-de-obra, sofrerão a retenção previdenciária em análise. Entretanto, há uma ressalva na norma: se forem realizados com a utilização de equipamentos tipo contêineres ou caçambas estacionárias, estes serviços não estarão sujeitos à mencionada retenção, mesmo se prestados mediante cessão de mão de obra.

6.1. Mas quais seriam os “equipamentos tipo contêineres ou caçambas estacionárias”? Segundo o Dicionário Houaiss (Rio de Janeiro: Objetiva, 2001), contêiner é um “*recipiente de metal ou de madeira, ger. de grandes dimensões, destinado ao acondicionamento e transporte de carga em navios, trens, etc.; cofre de carga, container*”. Por sua vez, caçambas estacionárias são aquelas de volume significativo, utilizadas para transporte de resíduos industriais, minérios, areia, etc., e para a remoção de entulhos, lixos industriais, hospitalares e urbanos.

6.2. São características comuns aos contêineres e às caçambas estacionárias serem recipientes móveis e de volume significativo, que não podem ser transportados em veículos de pequeno ou médio porte (carros, caminhonetes). Portanto, tambores que possam ser transportados em carros ou em caminhonetes não são “*equipamentos tipo contêineres ou caçambas estacionárias*”. Desnecessário mencionar que os caminhões de sucção, citados na consulta, não se enquadram na ressalva examinada.

7. Entretanto, se a coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos não for realizada com a utilização de contêiner, caçamba estacionária ou assemelhado, o serviço somente estará sujeito à retenção previdenciária em comento se contratado mediante cessão de mão de obra. Assim, será necessário verificar se houve ou não a referida cessão.

8. Ora, a Solução de Consulta (SC) Cosit nº 312, de 06 de novembro de 2014, esclareceu que há requisitos para que se configure a cessão de mão de obra. Transcreve-se, por oportuno, excertos da fundamentação da referida consulta (destaques do original):

6. *Por essa razão, é fundamental compreender o conceito de cessão de mão de obra para aplicação correta da legislação que dispõe sobre a referida retenção.*

7. *Pois bem, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, ao definir cessão de mão de obra, praticamente adota o mesmo texto do § 1º do art. 219 do RPS, de 1999. Entretanto, conceitua as expressões “dependências de terceiros”, “serviços contínuos” e “colocação à disposição” (art. 115, §§ 1º, 2º e 3º), da seguinte forma (sublinhou-se):*

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.

8. Depreende-se do art. 115 que estará configurada a cessão de mão de obra, se reunidas, concomitantemente, as seguintes condições, todas conceituadas nos seus §§ 1º, 2º e 3º, acima transcritos:

- a) o trabalho seja executado nas dependências da contratante ou nas dependências de terceiros por ela indicados;
- b) o objeto da contratação seja a realização de serviços considerados contínuos, por constituírem necessidade permanente da contratante;
- c) o trabalhador seja cedido pela contratada para ficar à disposição da contratante, em caráter não eventual.

9. Em que pese na cessão de mão de obra ser necessário que os serviços sejam prestados nas dependências da contratante ou de terceiros por ela indicados, é importante frisar que essa condição, por si só, não é determinante para sua ocorrência. Para que ocorra a cessão de mão de obra é necessário, ainda, que a empresa contratada coloque seus trabalhadores à disposição da empresa contratante, para realizarem serviços contínuos.

9.1. No que diz respeito ao requisito de que “os serviços prestados devem ser contínuos”, não há dificuldade de entendimento, pois a conceituação de “serviços contínuos” dada pela Instrução Normativa é bastante esclarecedora. Porém, com relação ao requisito de que devem ser “colocados trabalhadores à disposição da empresa contratante”, percebe-se que a conceituação de “**colocação à disposição**” dada pelo § 3º do art. 115 da Instrução Normativa requer do intérprete o perfeito entendimento gramatical das palavras “**dispor**”, “**disposição**” e “**ceder**”.

9.2. Pois bem, de acordo com o Dicionário Eletrônico Houaiss da Língua Portuguesa, versão multiusuário 2009.3 – de novembro de 2009, os significados das palavras “dispor”, “ceder” e “cessão”, aplicáveis à definição de cessão de mão-de-obra, são os seguintes:

- a) **dispor**: ser possuidor de (algo), ex.: dispor de empregados; utilizar (algo) que não lhe pertence; ter controle sobre (algo); controlar, dominar, mandar;
- b) **ceder**: transferir (a alguém) posse ou direito sobre (algo); abrir mão de; renunciar; colocar (algo) à disposição de (outrem); emprestar;
- c) **cessão**: ato ou efeito de ceder; cedência, cedimento; transferência de posse ou direito.

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 nº 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 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.

9. Como se observa da fundamentação da SC Cosit nº 312, de 2014, a mera prestação de serviços não caracteriza, por si só, cessão de mão de obra; esta cessão envolve uma transferência de subordinação dos trabalhadores da empresa contratada para a contratante. Como esclarece o item 11 daquela SC, “se a empresa contratante de serviços não puder deles [trabalhadores da empresa contratada] 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”.

10. A retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, conclui o item 16 da SC Cosit nº 312, de 2014, está condicionada “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)”. Desnecessário mencionar que parâmetros para a realização de um serviço (tais como prazos, horários de trabalho e materiais a serem utilizados) não caracteriza, por si só, subordinação dos empregados da contratada à contratante, e que **as conclusões da referida SC não são aplicáveis para os casos de empreitada, pois esta não exige a colocação de trabalhadores à disposição da empresa contratante.**

11. Neste ponto, a presente Solução de Consulta está vinculada à SC Cosit nº 312, de 06 de novembro de 2014.

12. Conclui-se, portanto, que os serviços de coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos não estão sujeitos à retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 se forem realizados com a utilização de contêineres, caçambas estacionárias ou assemelhados. Não sendo este o caso, a retenção será cabível somente se o serviço for prestado mediante cessão de mão de obra, com a transferência, ainda que em parte, do comando, orientação e coordenação dos empregados da empresa prestadora de serviço para a empresa contratante. Entretanto, a caracterização da situação fático-jurídica da cessão de mão de obra é matéria de fato, estranha ao processo de consulta. Compete à consultante verificar se no caso concreto houve ou não cessão de mão de obra, podendo a RFB fiscalizar, se julgar necessário.”

Conclusão

14. Os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos não se enquadram no conceito de serviço de limpeza, conservação ou zeladoria, estando as importâncias pagas pela prestação daqueles serviços desobrigadas das retenções da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da CSLL e do IRRF, previstas no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, e no art. 649 do RIR/1999, respectivamente.

15. Na hipótese em que tanto os serviços de limpeza como os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos forem executados

pelo mesmo prestador, sem que na nota fiscal ou fatura correspondente sejam segregados os valores relativos aos serviços de limpeza, de um lado, e aqueles outros serviços, doutro lado, caberão as retenções da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da CSLL e do IRRF, estabelecidas no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, e no art. 649 do RIR/1999, respectivamente, sobre o total da nota fiscal ou fatura.

16. A prestação de serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos, sem que os trabalhadores sejam colocados à disposição da contratante não caracteriza locação de mão de obra e, portanto, os valores pagos por tais serviços prestados dessa forma não se submetem às retenções na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da CSLL e do IRRF, previstas no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, e no art. 649 do RIR/1999, respectivamente.

17. Os serviços de coleta e transbordo, transporte, triagem, tratamento e disposição final de resíduos não estão sujeitos à retenção da Contribuição Previdenciária prevista no art. 118, V, da IN RFB nº 971, de 2009, se forem realizados com a utilização de contêineres, caçambas estacionárias ou em outros recipientes móveis e com capacidade tal que impeça seu transporte em veículos de pequeno ou médio porte. Não sendo este o caso, a retenção será cabível se, e somente se, os serviços forem prestados mediante cessão de mão de obra.

18. Em relação à pergunta “3.2” do relatório (“...quais as atividades vinculadas aos objetivos sociais da consulente que não sofrem a retenção fiscal?”), é ineficaz a consulta, pois formulada em tese, com referência a fato genérico, e também, tem por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

19. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinado digitalmente
CARLOS FREDERICO ANTUNES NUNES
Auditor-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

20. Aprovo esta Solução de Consulta e declaro a sua vinculação às Soluções de Consulta Cosit n^{os} 116, 537, 538, todas de 2017, com fundamento no art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referenciada instrução normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF04/Disit