



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 1ª RF

SRRF01/Disit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 1.002 - SRRF01/Disit

Data 29 de abril de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

RETENÇÃO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. AUSÊNCIA DE SUBORDINAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS AO TOMADOR DE SERVIÇOS.

Não se sujeita à retenção de que trata o caput do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, o serviço prestado sem a colocação de funcionários à disposição do tomador de serviços, no sentido de determinar as diretrizes de trabalho e comandar a realização do serviço. Nesse caso, a empresa contratada não realiza cessão de mão de obra, o que afasta a hipótese de retenção.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 28, DE 16 DE JANEIRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 24 de julho 1991, art. 31; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio 1999, art. 219, § 2º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, arts. 115, 117, 118 e 119.

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

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária apresentada por sujeito passivo que atua no ramo de condomínios prediais (fl. 2). O interessado formula consulta específica afirmando que, após perda de funcionário da manutenção, decidiu contratar diretamente com empresa prestadora de serviços a manutenção preventiva das bombas e equipamentos hidráulicos do edifício e da piscina.

2. Aduz que a empresa a ser contratada não está sujeita à tributação pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e não deixará nenhum de seus funcionários à disposição na sede do consulente, limitando-se a cumprir a manutenção mensal previamente contratada.

3. Diante do exposto, a consulente entende que, por não existir a disponibilidade de mão de obra em sua sede, nem comando direto sobre os funcionários da contratada, não resta configurada a cessão de mão de obra, não cabendo, pois, a retenção do INSS sobre o valor dos serviços contratados.

4. Quanto à fundamentação legal, cita a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, arts. 115, 117 e 118.

5. Por fim, tece os seguintes questionamentos, conforme fls.3:

5.1. A cessão de mão de obra só restaria configurada se a empresa contratada colocasse funcionários à disposição e sob comando gerencial do contratante, nas dependências deste ou nas dependências de quem ele indicasse, e a simples existência de contrato de manutenção periódica de serviços que se enquadrem no inciso XIV do artigo 118 da IN RFB nº 971/2009 não ensejaria a retenção do INSS. Tal entendimento está correto?

5.2. Quanto aos contratos enquadrados no inciso XIII, do artigo 118, da IN RFB nº 971/2009 [leitura de medidores, aqueles executados, periodicamente, para a coleta das informações aferidas por esses equipamentos, tais como a (...), o consumo de água, de gás ou de energia elétrica], caso não estabeleçam a disponibilização de mão de obra na sede da contratante, mas a prestação de serviço mensal da medição do consumo de água do condomínio para rateio entre os condôminos, estariam sujeitos à retenção do INSS?

5.3. Depreende-se do § 3º, do artigo 115, da IN RFB 971 /2009 que, assim como no contrato de manutenção preventiva, a empresa contratada não cederia seu trabalhador à empresa contratante, pois a execução do serviço determinado em contrato se daria sem disponibilização da mão de obra à contratante. Logo, no caso em tela, não ocorreria a cessão de mão de obra. Tal entendimento estaria correto?

Fundamentos

6. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela pessoa jurídica interessada, uma vez que 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. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações ou ações procedidas da consultante e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a solução de consulta. Acrescente-se que o sujeito passivo, ao formular uma consulta, deve ter em mente que o objetivo desse processo é dirimir eventuais dificuldades na interpretação de dispositivos da legislação tributária federal, que eventualmente podem ser dúbios ou obscuros.

7. Preliminarmente, registre-se que a consulta deve ser considerada eficaz, tendo em vista que foram observados os requisitos formais previstos na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

8. Em razão da especificidade da matéria e do posicionamento já firmado pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), a presente solução de consulta está vinculada ao entendimento que se extrai da Solução de Consulta Cosit nº 28, de 16 de janeiro de 2017, nos termos dos arts. 9º, 22 e 32 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

Solução de Consulta Cosit nº 28, de 2017.

8. Quanto ao mérito, em suma, trata a presente consulta de questionamento sobre o enquadramento das atividades 3312-1/02 (Manutenção e reparação de aparelhos de medição de energia e/ou, Manutenção e reparação executada por unidade especializada de aparelhos e instrumentos de medida, teste e controle), e

3321-0/00 (Instalação de máquinas e equipamentos industriais), no conceito de cessão de mão de obra, na hipótese de inexistência de subordinação do profissional contratado às ordens da empresa contratante.

9. O art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, dispõe sobre o instituto da retenção na prestação de serviços mediante cessão de mão de obra e empreitada:

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.

[...]

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

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

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

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

9.1. Por sua vez, o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, dispõe:

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.

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

I - limpeza, conservação e zeladoria;

(...)

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores;

XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;

XVI montagem;

(...)

9.2. Pelos contornos do instituto da retenção trazidos pelo art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, e pelo art. 219 do RPS, de 1999, a empresa que contratar determinados serviços mediante cessão ou empreitada de mão de obra ficará obrigada a reter e a recolher 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. Indispensável, portanto, conhecer as características da contratação mediante cessão de mão de obra e empreitada.

10. O § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998, assim conceitua cessão de mão de obra:

Lei nº 8.212, de 1991

Art. 31. [...]

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação (...)

10.1. Esse conceito também é apresentado pela Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que explicita, com maior detalhamento, os elementos objetivos dessa definição:

Instrução Normativa RFB nº 971, 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.

10.2. Segundo a conceituação acima reproduzida, infere-se que ocorre cessão de mão de obra quando a empresa contratada cede trabalhadores, colocando-os à disposição da empresa contratante, para realizar serviços contínuos, em suas dependências ou nas de terceiros. Três seriam, assim, os requisitos fundamentais para que a prestação de serviço seja considerada cessão de mão de obra:

- a) os trabalhadores devem ser colocados à disposição da empresa contratante;
- b) os serviços prestados devem ser contínuos;
- c) a prestação de serviços deve se dar nas dependências da contratante ou nas de terceiros.

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

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

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

12.1. Nessa medida, quando os serviços forem prestados nas dependências da empresa prestadora dos serviços (contratada), não há que se falar em cessão de mão de obra, nem ocorrerá, via de consequência, a incidência da retenção de 11% (onze por cento) prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

13. Com relação à colocação do trabalhador à disposição do tomador, esse requisito pressupõe que o trabalhador atue sob as ordens do tomador dos serviços (contratante), que conduz, supervisiona e controla o seu trabalho.

13.1. Percebe-se, assim, que a empresa contratada, ao ceder trabalhadores a outra, transfere à contratante a prerrogativa, que era sua, de comando desses trabalhadores. Ela abre mão, em favor da contratante, de seu direito de dispor dos trabalhadores que cede, do direito de coordená-los. Dessa forma, a empresa contratante dos serviços poderá exigir dos trabalhadores cedidos a execução de tarefas objeto da contratação.

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

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

SC Cosit n.º 312, de 2014.

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, porexemplo, 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.*

(...)

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

*ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos.
(destaques do original)*

(...)

15. A Consulente, segundo informa, celebrou contratos para a prestação de serviços descritos no CNAE 3312-1/02 - Manutenção e reparação de aparelhos de medição de energia, e/ou, Manutenção e reparação executada por unidade especializada de aparelhos e instrumentos de medida, teste e controle, e 3321-0/00 – Instalação de máquinas e equipamentos industriais. Em tese, esses serviços podem enquadrar-se em hipóteses de retenção prevista no inciso XIV do art. 118 da IN RFB nº 971, de 2009. Entretanto, a consulta não fornece elementos suficientes para afirmação de que o enquadramento de fato ocorre, pois não menciona se existe equipe mantida à disposição da contratante, requisito da IN para enquadramento nesse caso.

16. Ressalte-se que essa atividade somente estará sujeita à retenção de que trata o caput do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, se, e somente se, for prestada mediante cessão de mão de obra. Para tanto, devem também estar presentes as características contratuais inerentes à cessão de mão de obra, para que seja de fato obrigatória a retenção. Desse modo, o contrato deve necessariamente ser prestado em caráter contínuo, nas dependências da contratante ou de terceiros e colocar funcionários à disposição do tomador de serviços, que irá determinar as diretrizes de trabalho e comandar a realização do serviço. Sem essas características, desconfigura-se a cessão de mão de obra e, portanto, não se exige da contratante que efetue a retenção da contribuição previdenciária na fatura da nota fiscal do serviço.

16.1. A consulente afirma que, no caso em comento, inexistente a subordinação profissional dos contratados às ordens do tomador de serviços e que o contrato prevê cláusula de obrigação da contratada no sentido de “responder diretamente a qualquer ação cível, penal, trabalhista, ou ação relativa à indenização por acidente do trabalho proposta por qualquer empregado sob sua responsabilidade, assumindo o ônus da condenação que lhe for imposta, isentando a CONTRATANTE de quaisquer ônus”. Cita essa cláusula contratual como

suficiente para descaracterizar o requisito da cessão de mão de obra relativo à colocação dos trabalhadores à disposição do contratante. Entretanto, já se viu que esse requisito diz respeito à transferência do poder de comando do contratado para o contratante sobre a mão de obra em relação à forma como o serviço deve ser executado. Em nada se confunde com ônus relativo a condenações judiciais decorrentes da relação trabalhista. Aliás, diga-se, é da essência da cessão de mão de obra manter-se o vínculo trabalhista de emprego do trabalhador com a contratada. Este não se transfere ao contratante.

16.2. De todo modo, ressalte-se que a interessada não apresenta dúvida acerca dessa questão e tampouco oferece subsídios fáticos suficientes para que se verifique se realmente não há transferência do comando dos trabalhadores, de forma que cabe aqui apenas adotar como verdadeira a afirmação da consulente de que não há subordinação do profissional às ordens do contratante, sem que a presente solução possua o condão de ratificar o pressuposto fático. Nessa estrita condição, não se observa requisito necessário para a classificação de um contrato como de “cessão de mão de obra”.

17. Por fim, registre-se que o processo de consulta busca solucionar exclusivamente, dúvidas do sujeito passivo quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária cujo sentido não lhe seja claro. Não se apresenta como instrumento hábil para proceder à subsunção do fato à norma ou para informar como proceder na situação em que se especifica. Cabe ao próprio contribuinte ou ao responsável tributário aplicar a norma ao caso concreto, observando as características dos contratos de cessão de mão de obra celebrados.

Conclusão

18. Conclui-se que não se sujeitam à retenção de que trata o caput do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, os serviços de manutenção e reparo de aparelhos de medição de energia e/ou manutenção e reparação executada por unidade especializada de aparelhos e instrumentos de medida, teste e controle; bem como os serviços de instalação de máquinas e equipamentos industriais, quando não ocorre a colocação de funcionários à disposição do tomador de serviços, no

sentido de determinar as diretrizes de trabalho e comandar a realização do serviço. Nesse caso, a empresa contratada não realiza cessão de mão de obra, o que afasta a retenção.

Conclusão

9. Diante do exposto, aplicando-se o entendimento exarado na Solução de Consulta Cosit nº 28, de 16 de janeiro de 2017, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que não se sujeitam à retenção de que trata o caput do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, os serviços de manutenção e reparo de bombas e equipamentos hidráulicos, executados por unidade especializada, e de leitura de medidores, quando não ocorre a colocação de funcionários à disposição do tomador de serviços, no sentido de determinar as diretrizes de trabalho e comandar a realização do serviço. Nesse caso, a empresa contratada não realiza cessão de mão de obra, o que afasta a retenção.

À consideração do chefe da Disit/SRRF01.

assinatura digital
LUIZ HEITOR CANTAGALLI GUEDES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Disit/SRRF01

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 28, de 16 de janeiro de 2017, com base nos arts. 9º, 22 e 32 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à consulente.

assinatura digital
PAULO HENRIQUE PASSOS T. DANTAS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe Substituto da Disit/SRRF01