



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 4ª
RF

Solução de Consulta nº 4.018 - SRRF04/Disit

Data 3 de maio de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

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).

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. FRETAMENTO. AERONAVE. CESSÃO
DE MÃO DE OBRA. SERVIÇO NÃO CONTÍNUO. RETENÇÃO. NÃO
INCIDÊNCIA.**

A prestação de serviço de fretamento de aeronave, quando não alberga o critério da continuidade, não se caracteriza como cessão de mão de obra, pelo que não há incidência da retenção de 11% da contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviço.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 319 - COSIT, DE 17 DE NOVEMBRO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei 8.212, de 1991, art.31; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 219, §§ 1º e 2º (XIX); IN RFB nº 971, de 2009, arts. 115 (§§ 1º, 2º e 3º), 118 (XVIII); e Solução de Consulta nº 319 - Cosit, de 2014.

Relatório

A consulente, pessoa jurídica de direito privado, constituída sob a forma de Sociedade Limitada, formula consulta à Coordenação de Tributação (Cosit) da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), no sentido de dirimir dúvida a respeito de norma regente das Contribuições Sociais Previdenciárias, referente à atividade cadastrada na Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE) 51.12-9-01 - Serviço de táxi aéreo e locação de aeronaves com tripulação, basicamente, se tal prestação de serviço se dá sob a modalidade de cessão de mão de obra.

2. Em vez de apresentar pergunta, a consulente apresenta entendimento de que o objeto dos serviços que presta, descrito no art. 133, a seguir transcrito, do Código Brasileiro de Aeronáutica (Lei n. 7.565, de 19 de dezembro de 1986) e correspondente ao fretamento de aeronaves a pessoas físicas e jurídicas, não configura cessão de mão de obra, em virtude de esta, na condição de fretador, responsabilizar-se pelo controle da tripulação e pela condução técnico da aeronave, conforme prevê o referido dispositivo legal.

Art. 133. Dá-se o fretamento quando uma das partes, chamada fretador, obriga-se para com a outra, chamada afretador, mediante o pagamento por este, do frete, a realizar uma ou mais viagens pré-estabelecidas ou durante certo período de tempo, reservando-se ao fretador o controle sobre a tripulação e a condução técnica da aeronave.

3. A consulente apresenta, como fundamentação legal da consulta, o seguinte dispositivo da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009:

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

[...]

XVIII - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou de subconcessão, envolvendo o deslocamento de pessoas por meio terrestre, aquático ou aéreo;

4. Em síntese, é o relatório.

Fundamentos

5. A Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, instituiu a “Solução de Consulta Vinculada”. Segundo a referida norma, “a Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consultante, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida”.

6. Em outras palavras, em havendo Solução de Consulta proferida pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) ou Solução de Divergência, as consultas que tratem de um mesmo objeto serão solucionadas por meio de “Solução de Consulta Vinculada”, proferida pelas Divisões de Tributação das Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil (Disit) ou pelas Coordenações de área da Cosit, representando a reprodução do entendimento constante de Solução de Consulta Cosit ou de Solução de Divergência pré-existente sobre a matéria consultada, mesmo que os seus efeitos tenham sido produzidos para outro sujeito passivo.

7. Quanto ao objeto da presente consulta, a Solução de Consulta nº 319 – Cosit, de 17 de novembro de 2014, inicialmente, trata da delimitação do conceito de cessão de mão de obra, o qual abrange, nos termos do § 2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, a operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão, conforme segue, *ipsis litteris*: (sublinhamos)

“5. Consoante o art. 219 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, adiante transcrito, a retenção incide somente sobre o valor correspondente aos serviços, quer dizer, não incide sobre valores decorrentes de equipamentos, aeronave, no caso, e materiais usados ou empregados na prestação dos serviços (§ 7º). Quanto ao transporte de cargas, esta atividade foi retirada do rol de serviços sujeitos a retenção ainda no distante ano de 2003, quando o Decreto nº 4.729, de 09 de junho de 2003, deu nova redação ao art. 219, § 2º, inciso XIX, do citado regulamento, permanecendo na retenção apenas o transporte de passageiros, ainda assim, somente na hipótese de ser prestado em condições que caracterizem cessão de mão-de-obra. Eis o teor do artigo:

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

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

(...)

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

(...)”

8. Prossegue-se, na Solução de Consulta nº 319 – Cosit, de 2014, o tratamento do termo jurídico “cessão de mão de obra”, analisando-se-o a partir da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, nos seguintes termos, *ipsis litteris*: **(destacamos)**

“7. Coube à esta IN pormenorizar, em caráter exemplificativo, as tarefas compreendidas em cada atividade sujeita a retenção. Para o transporte de passageiros, a descrição é a seguinte:

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

(...)

XVIII - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou de subconcessão, envolvendo o deslocamento de pessoas por meio terrestre, aquático ou aéreo;

(...)

8. Deflui dessas normas que o transporte de passageiros, inclusive por meio aéreo, integra a lista de serviços sujeitos a retenção, desde que prestado mediante cessão de mão-de-obra.

9. Para os fins da retenção aqui estudada, a citada IN RFB nº 971, de 2009, traz o seguinte conceito de cessão de mão-de-obra:

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.

9.1 Como se vê, a cessão de mão-de-obra vincula-se à presença concomitante de alguns fatores, em especial:

1. O local da prestação dos serviços.
2. A necessidade contínua do tomador.

3. A disponibilização de trabalhadores.

10. Destarte, **haverá cessão de mão-de-obra quando a prestadora disponibiliza seus trabalhadores (deixando de contar com eles para outras tarefas), para prestar serviços que constituam necessidade contínua da tomadora, nas dependências dela, ou em local por ela indicado.** Vejamos se estes pressupostos estão presentes no caso em exame.”

9. Prossegue-se na Solução de Consulta nº 319 – Cosit, de 2014, nos seguintes termos, *ipsis litteris*:

“11. Iniciemos pelo local da prestação dos serviços. No presente caso, o tomador dos serviços é quem decide os locais, datas e horários em que a prestadora deverá disponibilizar a aeronave com a respectiva tripulação, bem assim, o pessoal de terra, para embarque dos passageiros e/ou das cargas, apontando, ainda, o local para onde deverão ser transportados. Estes locais são as instalações da tomadora onde se encontram as pessoas e as cargas a serem transportadas e aquelas para onde deverão ser levadas. No caso, não será relevante se as unidades da contratante não dispuserem de pista para pouso e decolagem da aeronave afretada e o embarque ou carregamento ocorra no aeroporto mais próximo uma vez que o conceito de cessão de mão-de-obra contempla tanto as instalações da contratante quanto as de terceiros por ela indicadas.

11.1 Não é cabível considerar que o interior da aeronave contratada pelo tomador em regime de afretamento seja considerado o local da prestação dos serviços. A aeronave é apenas o equipamento utilizado para a prestação dos serviços. A prestação do serviço se inicia com o deslocamento da aeronave para o ponto de embarque e se completa com o desembarque ou descarregamento no local de destino. O Transporte se caracteriza pelo deslocamento de um ponto para outro, não pela permanência dos passageiros, ou da carga, a bordo do veículo.

11.2 Basta que caiba a tomadora decidir os locais de embarque e desembarque para restar atendido o primeiro requisito. Sendo assim, no caso em exame está atendida a exigência do art. 115 quanto ao local da prestação do serviço.

12. Analisa-se agora se os serviços são contínuos. Conforme a definição do § 2º do art. 115, são serviços contínuos 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. No caso em exame, só o longo prazo fixado no contrato de afretamento – 1.825 dias – aproximadamente 5 anos, já evidencia suficientemente que a contratante necessita desse serviço de forma contínua. A necessidade contínua desses serviços fica evidente também pelo que dispõe o item 4.1.4 da cláusula quarta do contrato acostado a consulta, pelo qual, mesmo após o término do contrato a contratada continuará prestando os serviços até a entrada em operação de outros aviões.

4.1.4 Caso, ao término deste Contrato, o avião esteja engajado em operação indispensável à continuidade das atividades de exploração, perfuração, produção e auxiliares, este prazo será automaticamente prorrogado, até a entrada em operação de outros aviões."

10. A consulente alega que o objeto contratual dos serviços que presta não constituiriam cessão de mão de obra, em virtude de ela, na condição de fretador, responsabilizar-se pelo controle da tripulação e pela condução técnico da aeronave. Vejamos como se pronuncia a Solução de Consulta nº 319 – Cosit, de 2014, de caráter vinculante a esta, a respeito do tema: **(destaques nossos)**

“13.1 No presente caso, não procede o argumento da consulente que não há cessão de mão de obra em face de o contrato estabelecer que cabe à prestadora “Responder pela supervisão, direção técnica e administrativa e tripulação e equipes de apoio necessárias”(item 2.3.1 da Cláusula Segunda do contrato). Esta responsabilidade é inerente a qualquer prestação de serviços, portanto, não é ela causa de afastar a caracterização da cessão de mão-de-obra. **A cessão de mão-de-obra ocorre quando os trabalhadores são postos a disposição de outra empresa (a tomadora), vale dizer, deixam de estar disponíveis para a contratada que não poderá designá-los para outras tarefas.**

13.2 Ademais, conforme consta no contrato de afretamento, não só os empregados da consulente estarão à disposição da sua contratante, como esta possui parte do poder de comando sobre a força de trabalho cedida e colocada à sua disposição, uma vez que, nos termos do item 2.3.5 da Cláusula Segunda – Obrigações da Contratada, a tomadora poderá exigir a substituição de determinado trabalhador. Confira-se:

2.3 Quanto à tripulação e equipes de apoio: (...)

2.3.5 Providenciar, sem ônus para a xxxxxxxxxxxx, o afastamento imediato de qualquer empregado cujo cuja conduta, no local da execução do afretamento, seja, a critério da xxxxxxxxxxxx, incompatível com o ambiente de trabalho.

(...)

13.3 A cessão que aqui se analisa não é a transferência da responsabilidade pelo serviço prestado, mas a perda da disponibilidade da força de trabalho que decorre da sua colocação à disposição do contratante para prestar serviço que constitua necessidade contínua do contratante, nas dependências deste ou nas de terceiros por ele indicadas. É exatamente isso que acontece no caso em exame.

14. Por todo o dito, podemos concluir que no presente caso está configurada a cessão de mão-de-obra e, portanto, sobre os serviços de fretamento para o transporte de pessoal da contratante deverá incidir a retenção de 11%, a qual será calculada sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação que corresponder a esses serviços, nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991, admitidas as deduções acima mencionadas, devendo ser observado o que estabelece a legislação apontada.”

11. Entretanto, no que diz respeito à consulta, delimita-se a caracterização dos serviços de fretamento de aeronaves prestados como voo “charter”, o qual, segundo definição da AGÊNCIA NACIONAL DE AVIAÇÃO CIVIL. Resolução n. 115, de 06 de outubro de 2009. publicada no Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Seção 1, p.16, 07 out. 2009, constitui *operação de transporte aéreo comercial público e não regular, cujo horário, local de partida e de destino são ajustados em função da demanda.*

12. Diante do que se expôs até aqui, nas situações em que o fretamento de aeronave não atenda a qualquer um dos requisitos caracterizadores da cessão de mão de obra definidos no art. 115 da IN RFB nº 971, de 2009, tal prestação de serviço não subsume em hipótese de incidência da retenção de 11% da contribuição previdenciária calculada sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação, nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

13. Portanto, a prestação de serviço de fretamento de aeronave definido como voo “charter”, o qual, segundo definição da AGÊNCIA NACIONAL DE AVIAÇÃO CIVIL. Resolução n. 115, de 06 de outubro de 2009. publicada no Diário Oficial da República

Federativa do Brasil, Seção 1, p.16, 07 out. 2009, constitui *operação de transporte aéreo comercial público e não regular, cujo horário, local de partida e de destino são ajustados em função da demanda*, não alberga o critério da continuidade previsto no art. 115 da IN RFB nº 971, de 2009, não podendo ser caracterizado como cessão de mão de obra, na medida em que o voo seja contratado para a realização de uma ou poucas viagens, sem previsão contratual da continuidade definida no § 2º do mencionado art. 115.

Conclusão

14. Ante o exposto, conclui-se pela VINCULAÇÃO da consulta Solução de Consulta nº 319 – Cosit, de 17 de novembro de 2014.

É o parecer. Encaminhe-se para procedimento próprio.

(assinado digitalmente)

HELDER JESUS DE SANTANA GORDILHO
Auditor-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação à Solução de Consulta nº 319 – Cosit, de 17 de novembro de 2014, com base nos artigos 9º, 22 e 24, inciso IV da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Publique-se nos termos do artigo 27, inciso I e parágrafo 2º e dê-se ciência ao consulente, adotando-se as medidas adequadas à observância da presente Solução de Consulta Vinculada, nos termos do artigo 23, inciso V, todos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

(assinado digitalmente)

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit04