



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

42 – COSIT

DATA

20 de março de 2024

INTERESSADO

CLICAR PARA INSERIR O NOME

CNPJ/CPF

00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

SERVIÇOS DE SAÚDE. CONSULTAS MÉDICAS. CONTRATAÇÃO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. REQUISITOS. RETENÇÃO.

Os serviços de consulta médica prestados mediante cessão de mão de obra estão sujeitos à retenção da contribuição previdenciária de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991. 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. Para a configuração da cessão de mão de obra, não é necessário que a empresa contratante exerça poder de gerência ou direção sobre os profissionais colocados, em caráter não eventual, à sua disposição, pela empresa contratada.

Na hipótese de a empresa prestadora de serviços de consultas médicas mediante cessão de mão de obra estar inscrita no Simples Nacional, a retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, dar-se-á somente em relação aos fatos geradores ocorridos depois de se processarem os efeitos da exclusão da empresa do regime do Simples Nacional.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 31, *caput*, e §§ 3º e 4º; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, art. 219, §§ 1º e 2º, inciso XXIV; Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, arts. 108, *caput* e §§ 1º e 2º, 110, *caput*, 112, inciso XXIII, e 167.

Assunto: Simples Nacional

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSULTAS MÉDICAS. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. VEDAÇÃO. EXCLUSÃO.

É vedada a opção pelo Simples Nacional às empresas que prestam serviços de consultas médicas mediante cessão de mão de obra. Caso a empresa esteja inscrita no Simples Nacional, ela estará sujeita à exclusão desse regime.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, arts. 17, *caput*, inciso XII, 18, §§ 5º-B, inciso XIX, 5º-C e 5º-H, e 28 a 32; Resolução CGSN nº 140, de 2018, arts. 81 a 84.

RELATÓRIO

1. O Interessado acima identificado, autarquia federal que tem como “ramo de atividade educação profissional de nível técnico”, vem, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. O objeto da consulta está assim descrito:

- I- a consulente tem um contrato com a empresa que lhe presta serviços de consultas médicas em suas dependências;
- II- a contratante fornece materiais, equipamentos e insumos para que sejam realizados os serviços, além do espaço necessário para o atendimento;
- III- os atendimentos médicos presenciais são realizados para consultas marcadas e urgências que ocorrem no momento da prestação do serviço;
- IV- os agendamentos dos atendimentos médicos presenciais são realizados semanalmente, conforme demanda apresentada, devendo o horário de atendimento ser estabelecido entre o profissional e o responsável pelo ambulatório conforme agendamento prévio, podendo este serviço ser prestado em dois ou três dias por semana;
- V- o responsável pelo ambulatório é servidor da entidade consulente;
- VI- a empresa contratada é optante pelo Simples Nacional;
- VII- a consulente, por entender que a prestação de serviço é realizada com cessão de mão de obra, solicitou que a empresa contratada realizasse o desenquadramento do Simples Nacional;
- VIII- a empresa contratada, no entanto, informou que não realizaria o desenquadramento por entender não se tratar de prestação de serviço com cessão de mão de obra.

3. Fundamenta sua petição de consulta no art. 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, no art. 31, *caput* e § 3º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na “Solução de Consulta Interna nº 4 - Cosit, de 28 de maio de 2021”, e na Solução de Consulta nº 232 - Cosit, de 15 de maio de 2017”.

4. Ao final, apresenta estes 3 (três) questionamentos:

- 1) Através dos documentos apresentados, o entendimento do (suprimida identificação do consultante) está correto, e trata-se de prestação do serviço por cessão de mão de obra?
- 2) Caso a prestação do serviço seja enquadrada como cessão de mão de obra, a retenção do INSS deve ocorrer apenas após o desenquadramento da empresa contratada do Simples Nacional?
- 3) Caso haja necessidade de desenquadramento da empresa contratada do Simples Nacional, quais as providências que o (suprimida identificação do consultante) deverá tomar?

FUNDAMENTOS

5. Preliminarmente, convém anotar que, consoante ressalva expressa do art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, “as soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consultante”. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado “solução de consulta” não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a RFB confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade. Por conseguinte, da solução de consulta não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

6. A retenção de que trata o art. 31, *caput* e § 3º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, foi regulamentada pelos arts. 219 a 224 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, que aprova o Regulamento da Previdência Social (RPS). Abaixo, os trechos dos dispositivos desses atos que interessam ao presente processo (sublinhou-se):

Lei nº 8.212, de 24 de julho 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. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

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

(...)

Decreto nº 3.048, de 6 de maio 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. (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:

(...)

XXIV - saúde; e

(...)

7. Vejam-se também estes trechos dos arts. 110 e 112 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, a qual, atualmente, “dispõe sobre normas gerais de tributação das contribuições sociais destinadas ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS) e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, e estabelece os procedimentos aplicáveis à arrecadação dessas contribuições pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB)”:

Art. 110. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada, observado o disposto no art. 50 e no art. 131.

(Lei nº 8.212, de 1991, art. 31, caput; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 219, caput)

(...)

Art. 112. Estão sujeitos à retenção de que trata o art. 110, se contratados mediante cessão de mão de obra, observado o disposto no art. 114, os serviços de: (Lei nº 8.212, de 1991, art. 31, § 4º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 219, § 2º)

(...)

XXIII - saúde, quando prestados por empresas da área da saúde e direcionados ao atendimento de pacientes, com o objetivo de avaliar, recuperar, manter ou melhorar o estado físico, mental ou emocional desses pacientes; e

(...)

8. É importante ressaltar que o fato de os serviços prestados se enquadrarem nos dispositivos normativos recém-transcritos não configura, de forma isolada, medida suficiente para que fique caracterizada a sua prestação mediante cessão de mão de obra e sua sujeição à retenção, nos termos do art. 31, caput, e § 3º, da Lei nº 8.212, de 1991. Para esse fim, é necessário que a prestação dos serviços de consultas médicas satisfaça os requisitos previstos no art. 108 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2021, abaixo reproduzido:

Art. 108. 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. (Lei nº 8.212, de 1991, art. 31, § 3º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 219, § 1º)

§ 1º Entende-se por:

I - dependências de terceiros, aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços;

II - 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; e

III - colocação à disposição da empresa contratante, a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

§ 2º A caracterização da cessão de mão de obra independe da existência de poder de gerência ou direção do tomador do serviço sobre os trabalhadores colocados à sua disposição. (Solução de Consulta Interna Cosit nº 4, de 28 de maio de 2021)

9. Antes de prosseguir, faz-se mister assentar que o art. 31 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, determina que na solução da consulta serão observados os atos normativos, as soluções de consulta e de divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), bem como as soluções de consulta interna da Cosit e os demais atos e decisões

aos quais a legislação atribua efeito vinculante. Nesse passo, a explanação que segue será embasada no conceito da expressão “cessão de mão obra” a que se refere a Solução de Consulta Interna Cosit nº 4, de 28 de maio de 2021, citada pelo consulente em sua petição.

10. Conforme se constata da leitura dos atos transcritos até este ponto, para que a prestação de serviços seja caracterizada como executada mediante cessão de mão de obra é preciso, cumulativamente, que:

a) os serviços sejam prestados nas dependências da empresa contratante ou nas de terceiros, por ela indicados, ficando excluídas deste conceito as dependências que pertençam à empresa prestadora dos serviços;

b) os serviços se caracterizem como contínuos, assim entendidos os que guardam relação com a necessidade da empresa contratante, estejam ou não ligados a sua atividade fim. Sob esse aspecto, a norma faz referência aos serviços que se repetem, periódica ou sistematicamente, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores; e

c) os trabalhadores sejam “colocados à disposição da empresa contratante”, ou seja, a mão de obra deve estar disponível, nos termos do contrato, quaisquer que sejam a natureza da contratação e a forma como o trabalho é desempenhado, não sendo determinante que haja a transferência, parcial ou total, do poder de direção do cedente da mão de obra.

11. É mister esclarecer que compete ao próprio consulente avaliar se os serviços de consulta médica que ele contrata satisfazem os requisitos e condições estabelecidos na legislação para que se enquadrem como serviços executados mediante cessão de mão de obra, nos termos do art. 31, § 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, sujeitando-se, portanto, à retenção de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, de que trata o art. 31, *caput*, desse dispositivo legal.

12. Relativamente à observação feita pelo consulente de que a “empresa contratada é optante pelo simples nacional”, cumpre registrar que é vedada a opção por esse regime à empresa que se dedique à atividade de prestação de serviços por meio de cessão de mão de obra, quando essa atividade não for tributada na forma do Anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 2006, conforme determinam os arts. 17, *caput*, e inciso XII, 18, §§ 5º-C e 5º-H, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

13. A prestação de serviços de consultas médicas não está incluída entre aquelas tributadas com base no Anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 2006. Com efeito, de acordo com o art. 18, § 5º-B, inciso XIX, da Lei Complementar nº 123, de 2006, as atividades de “medicina, inclusive laboratorial, e enfermagem”, estão sujeitas à tributação na forma do Anexo III dessa Lei. Desse modo, aplica-se a regra geral de vedação à opção pelo Simples Nacional em caso de prestação de serviço por meio de cessão de mão de obra, ou seja, é vedada a opção pelo Simples Nacional para as empresas que prestam serviços de consultas médicas mediante cessão de mão de obra.

14. Assim, na hipótese de a empresa contratada prestar serviços de consulta médica mediante cessão de mão de obra, ela estará sujeita à exclusão do Simples Nacional (arts. 28 a 32 da Lei Complementar nº 123, de 2006; arts. 81 a 84 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional

(CGSN) nº 140, de 22 de maio de 2018) por força da vedação contida no inciso XII do art. 17 c/c art. 18, § 5º-H, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

15. Ressalta-se, contudo, diante do que dispõe o *caput* do art. 167 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, abaixo reproduzido, que as empresas optantes pelo Simples Nacional que prestarem serviços de consulta médica mediante cessão de mão de obra não estarão sujeitas à retenção da contribuição social previdenciária enquanto não forem excluídas desse regime:

Art. 167. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional que prestarem serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada, exceto nos casos previstos no art. 166, não estão sujeitas à retenção da contribuição social previdenciária incidente sobre o valor da nota fiscal, da fatura ou do recibo da prestação de serviços. (STJ, Súmula nº 425)

Parágrafo único. As microempresas e as empresas de pequeno porte a que se refere o *caput* estão sujeitas à exclusão do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, *caput*, inciso XII, e art. 30, *caput*, inciso II)

CONCLUSÃO

16. Ante o exposto, responde-se ao consulente que:

a) Os serviços de consulta médica prestados mediante cessão de mão de obra estão sujeitos à retenção da contribuição previdenciária de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991. 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. Para a configuração da cessão de mão de obra, não é necessário que a empresa contratante exerça poder de gerência ou direção sobre os profissionais colocados, em caráter não eventual, à sua disposição, pela empresa contratada.

b) É vedada a opção pelo Simples Nacional às empresas que prestam serviços de consultas médicas mediante cessão de mão de obra. Caso a empresa esteja inscrita no Simples Nacional, ela estará sujeita à exclusão desse regime.

c) A retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, dar-se-á somente em relação aos fatos geradores ocorridos depois de se processarem os efeitos da exclusão da empresa do regime do Simples Nacional.

Encaminhe-se à Chefe da Disit/SRRF10.

Assinatura digital

SÉRGIO RODRIGUES DE CARVALHO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciária e Normas Gerais (Copen) e ao Coordenador de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinatura digital

IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF10

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação (Cosit).

Assinatura digital

ANDRÉ ROCHA NARDELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Copen

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO A. L. DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

Dê-se ciência ao consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação