

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 103 - Cosit**Data** 21 de junho de 2021**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

RETENÇÃO CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. COLOCAÇÃO À DISPOSIÇÃO. DESNECESSIDADE DE TRANSFERÊNCIA DE PODER OU PESSOALIDADE. JARDINAGEM. EMPREITADA.

Para configuração da cessão de mão-de-obra, é desnecessária a transferência de qualquer poder de comando/coordenação/supervisão, parcial ou total sobre a mão de obra cedida. O elemento “colocação de mão-de-obra à disposição” se dá pelo estado de a mão de obra permanecer disponível para o contratante nos termos pactuados.

A disponibilização de mão de obra para a contratante, nas dependências desta ou nas de terceiros, a fim de realizar manutenção periódica (serviços contínuos da contratante), ainda que de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores, constitui hipótese de retenção tributária de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

A atividade de jardinagem prestada mediante empreitada está sujeita à retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

Parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 75, de 14 de junho de 2021.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 31; Lei nº 13.429, de 31 de março de 2017; Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, arts. 115, 116 e 117; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18; Solução de Consulta Interna nº 4, de 28 de maio de 2021; Solução de Consulta Cosit nº 75, de 14 de junho de 2021.

Relatório

A consulente declara que tem por objeto social a prestação de serviços de jardinagem e atividades paisagísticas em geral, podendo eventualmente fornecer mudas e sementes a seus clientes; "no exercício de suas atividades, a consulente é contratada por empresas, condomínios e pessoas físicas para realizar serviços de implantação e manutenção de jardins e áreas paisagísticas em geral, sendo preponderante o serviço de manutenção e jardinagem."

2. Informa que "os serviços prestados pela consulente consistem em atividades gerais relacionadas à jardinagem: retirada de mato, corte de grama, pulverização de inseticida, adubação, plantio de mudas e sementes, manejo vegetal e poda, por exemplo."

3. A postulante esclarece também que é contratada para executar a implantação de jardins de acordo com o projeto do contratante ou "para realizar manutenções periódicas em jardins já existentes, situação na qual os empregados da consulente dirigem-se ao endereço designado pelo cliente em periodicidades definidas em contrato – diária, semanal, quinzenal ou mensal".

4. Em seguida, alega que em ambas as modalidades de contratação que pratica – manutenção e implantação –, seus empregados dirigem-se ao local e ficam sob responsabilidade técnica de um outro empregado seu, "inexistindo, pois, subordinação dos empregados da consulente à gerência dos contratantes, uma vez que apenas a consulente e seus funcionários detêm o conhecimento técnico e operacional da atividade."

5. Outrossim, a peticionante pontua que os seus funcionários não estão sob comando do tomador de serviços uma vez que não envia sempre os mesmos funcionários aos mesmos clientes; e que a quantidade de trabalhadores varia em função da demanda do serviço contratado, muito embora haja a necessidade, de presença constante de empregados da consulente para a correta manutenção dos jardins.

6. Nessa esteira, a consulente aduz que "não presta serviços que se caracterizam como **cessão integral e exclusiva** de funcionários, a ponto de restar caracterizada a 'terceirização de mão de obra'", reiterando que "os funcionários da consulente não se encontram cedidos às empresas contratantes de forma integral e exclusiva e nem tampouco ocorre subordinação destes aos seus contratantes."

7. Ato contínuo, sugere que não existe cessão de mão de obra, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, pois não há disponibilização contínua de mão de obra

para que trabalhem sob orientação e fiscalização do contratante; e "é mera prestadora de serviços, a qual se obriga a realizar determinada obrigação de fazer em favor de seus clientes (...) seja na criação de jardins ou na manutenção de jardins existentes."

8. Então, ao final, questiona:

Considerando o objeto dos contratos de prestação de serviço firmados pela consulente e o conceito de cessão de mão de obra disposto no artigo 31, § 3º da Lei nº 8.212, de 1991, devem as atividades desempenhadas pela consulente estar sujeitas à retenção da contribuição previdenciária estabelecida no caput do mesmo artigo 31?

Fundamentos

9. Preliminarmente, reforça-se que a solução de consulta é ato interpretativo destinado a dirimir dúvidas acerca da legislação tributária, logo, está circunscrita à apresentação da correta interpretação do dispositivo evocado. Como corolário de sua natureza, a solução não possui recursos para confirmar a coerência entre as declarações feitas na consulta e a realidade, por conseguinte, não convalida ou invalida informações, ações ou classificações fiscais procedidas pela consulente.

10. De antemão, é forçoso esclarecer que para a definição de *terceirização*, ou, na terminologia legal, *prestação de serviços a terceiros* – Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, redação dada pela Lei nº 13.429, de 31 de março de 2017 –, não é mandatória a cessão integral e exclusiva de funcionários da contratada. A legislação é cristalina: basta que haja a transferência da execução de qualquer atividade da contratante para a contratada. Logo, em tese, se a contratante possui um jardim, mantê-lo é corolário dessa condição e, portanto, contratar terceiro para realizar essa atividade contínua, caracteriza o contrato de prestação de serviços a terceiros de que cuida a Lei nº 6.019, de 1974.

11. De forma similar, a pessoalidade é prescindível no contrato de terceirização – pois escapa a sua definição – e é até desaconselhada – explica-se adiante.

12. É previsível que tais elementos não existam na *terceirização lícita* para não colidir com os limites definidos pelo ordenamento jurídico – Lei nº 6.019, de 1974, e jurisprudência,

máxime, súmula nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho¹ –, afinal, é consenso que se terceiriza a atividade e não a pessoa.

13. Pois bem, adentrando no ponto fulcral da consulta, a partir da publicação da Solução de Consulta Interna nº 4, de 28 de maio de 2021, ficou consignado que para caracterização da cessão de mão de obra não é necessário que haja qualquer poder de direção ou supervisão do tomador do serviço sobre os trabalhadores que executam a tarefa contratada. Além disso, tal compreensão foi replicada na Solução de Consulta Cosit nº 75, de 14 de junho de 2021, a que se vincula parcialmente a presente consulta.

14. A propósito, a citada Lei nº 6.019, de 1974, que regulamenta a terceirização, exige a formatação supracitada – ausência total de direção da contratante – para a configuração dessa *modalidade* de cessão de mão de obra e, sem embargo, preceitua que se aplica o referido art. 31, da Lei nº 8.212, de 1991. Ou seja, a lei categoricamente reconhece a figura da cessão de mão de obra na prestação de serviço dirigido plenamente pela contratada, ratificando a pertinência da referida retenção mesmo que os trabalhadores cedidos atuem sob ordem apenas da executora do serviço, a quem cabe a supervisão e coordenação exclusiva da tarefa.

15. A transferência do poder de direção, seja parcial ou total, não é condição *sine qua non* para a satisfação do elemento da cessão de mão-de-obra “*colocar à disposição*”, muito embora a constatação de transferência de comando possa ser usada como elemento indicativo de sua ocorrência. O elemento “*colocação de mão-de-obra à disposição*” se dá pelo estado da mão de obra de permanecer disponível para o contratante, por ele exigível, perfazendo-se, portanto, na “*situação na qual os empregados da consulente dirigem-se ao endereço designado pelo cliente em periodicidades definidas em contrato – diária, semanal, quinzenal ou mensal*”. Afinal, implementar essas condições contratuais denota que a contratada disponibilizou mão de obra à contratante para a execução do serviço, pois a contratante terá aquela mão de obra à sua disposição para a manutenção constante da área objeto do contrato.

¹ “III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.”

16. Todavia, sublinha-se que para fins da retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, a norma exige que o serviço tenha natureza contínua para o contratante, conforme definido na Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, art. 115, § 2º, reproduzido a seguir (sem destaques no original):

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.

(...)

§ 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.

17. Portanto, a consulente deve observar se há caráter contínuo da atividade para que haja a subsunção daquele serviço ao comando do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, não se aplicando o referido art. 31 se a contratação for fortuita e sem relação com as necessidades permanentes da contratada.

18. Ainda sobre a disposição acima, em retrospectiva, destaca-se que a norma explica que a cessão de mão de obra é a colocação à disposição da empresa contratante de trabalhadores que realizem serviços contínuos; por sua vez, serviços contínuos podem ser realizados de forma intermitente e por trabalhadores diferentes. Logo, a dicção da regra também é assertiva em afastar a ideia da peremptoriedade da cessão integral e exclusiva – ou mesmo pessoalidade – para perfazer a cessão de mão de obra, pois, o serviço contínuo, predicado da “colocação à disposição”, abriga a prestação intermitente e impessoal.

19. Por último, a subsunção de qualquer hipótese à sistemática da retenção requer que a atividade se enquadre no art. 117 ou no art. 118 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009. O art. 117, com fundamento no inciso III do § 4º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, e no § 3º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social, elenca atividades sujeitas a retenção seja no caso de realização por meio de cessão de mão de obra, seja de empreitada. Já o art. 118 enumera hipóteses submetidas a retenção apenas se realizadas por meio de cessão de mão de obra.

20. Diante das informações prestadas pela consulente, as atividades desenvolvidas envolvem a manutenção e a implantação de jardins de acordo com o projeto do contratante, ambas as atividades previstas no art. 117 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, que assim estabelece (sem destaques no original):

Art. 116. Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido, observado o inciso VI do art. 149 quanto à empreitada realizada nas dependências da contratada.

Art. 117. Estarão sujeitos à retenção, se contratados **mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada**, observado o disposto no art. 149, os serviços de:

(...)

I - limpeza, conservação ou zeladoria, que se constituam em varrição, lavagem, enceramento ou em 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;

(...)

III - construção civil, que envolvam **a construção, a demolição, a reforma ou o acréscimo de edificações ou de qualquer benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo ou obras complementares que se integrem a esse conjunto, tais como a reparação de jardins** ou de passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, **de urbanização** ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas;

(...)

Art. 322. **Considera-se:**

(...)

XXXVIII - **urbanização**, a execução de obras e serviços de infraestrutura próprios da zona urbana, entre os quais se incluem arruamento, calçamento, asfaltamento, instalação de rede de iluminação pública, canalização de águas pluviais, abastecimento de água, instalação de sistemas de esgoto sanitário, **jardinagem**, entre outras;

(...)

Conclusão

21. Em razão do exposto, responde-se a consulente que:

a) para configuração da cessão de mão de obra, é desnecessária a transferência de qualquer poder de comando/coordenação/supervisão, parcial ou total sobre a mão de obra

cedida. O elemento “*colocação de mão-de-obra à disposição*” se dá pelo estado de a mão de obra permanecer disponível para o contratante nos termos pactuados;

b) a disponibilização de mão de obra para a contratante, nas dependências desta ou nas de terceiros, a fim de realizar manutenção periódica (serviços contínuos da contratante), ainda que de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores, constitui hipótese de retenção tributária de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991; e

c) a atividade de jardinagem prestada mediante empreitada está sujeita à retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

Assinatura digital

LUÍS FELIPE VILLAR CAVALCANTI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Divisão de Contribuições Sociais Previdenciárias

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais.

Assinatura digital

WILLIAM CHAVES SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Contribuições Sociais Previdenciárias

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consultante.

Assinatura digital

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral de Tributação