
Solução de Consulta nº 232 - Cosit

Data 16 de julho de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. INSTALAÇÃO DE TORRES E PÓRTICOS. RETENÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA

A venda de torres e pórticos com serviço de instalação nas dependências do cliente, feita uma única vez após a venda, não configura cessão de mão de obra para fins de incidência da contribuição prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

EMPREITADA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. INSTALAÇÃO DE TORRES E PÓRTICOS. RETENÇÃO. OCORRÊNCIA.

O serviço de montagem de torres, conforme o disposto no art. 117, III e Anexo VII da IN RFB nº 971, de 2009, caracteriza-se como serviço de construção civil por empreitada, havendo a incidência da contribuição previdenciária de 11% sobre o valor da nota fiscal, retida pelo tomador do serviço.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 312, DE 6 DE NOVEMBRO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.121, de 1991, *caput* do art. 31, Decreto nº 3.048 de 1999 (RPS), *caput* do art. 219 e §§ 1º e 2º, IN RFB nº 971, de 2009, arts. 115, §§1º ao 3º, 117, III e Anexo VII.

Relatório

A interessada, pessoa jurídica de direito privado, atuante no ramo de fabricação e venda de torres e pórticos (NCM 7308.2000), formula questionamento acerca da contribuição previdenciária incidente sobre cessão de mão de obra, à luz do disposto na Lei nº 8.212, de 1991.

2. Esclarece a interessada que fabrica e vende torres e pórticos com instalação no domicílio do cliente. Por força de obrigação legal do Governo do Estado onde está situada a interessada, necessita emitir duas notas fiscais, sendo uma da venda dos produtos e outra para o serviço de montagem das torres, feito uma vez após a venda no local indicado pelo cliente.

3. A consulente entende que o serviço de instalação de torres não configura cessão de mão de obra. Entretanto, os clientes têm adotado entendimento diverso e retiveram 11% de contribuição previdenciária conforme o disposto na Lei n.º 8.212, de 1991, como se o serviço prestado envolvesse cessão de mão de obra.

4. Em face do exposto, formula o seguinte questionamento:

1) A retenção do INSS é devida pelo tomador do serviço nesta operação?

5. Ao final declara que atende aos requisitos previstos no art. 3º, §2º, inciso II da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Fundamentos

6. O processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011.

7. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a matéria está normatizada pela IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013.

8. Cumpre destacar que o processo de consulta se destina à elucidação quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, diante de dúvida quanto à sua aplicação a fato concreto. Não se destina, portanto, à convalidação de atos praticados, nem de quaisquer das afirmativas da consulente, pois isso implicaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

9. Dito isso, declaro que a consulta deduzida na inicial atende aos requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB n.º 1.396, de 2013, razão por que é eficaz e deve ser solucionada.

10. Parte da matéria perquirida pela consulente já foi abordada pela **Solução de Consulta Cosit n.º 312, de 6 de novembro de 2014**, no tocante aos requisitos gerais de caracterização da cessão de mão de obra para fins de incidência da contribuição previdenciária prevista na Lei n.º 8.212, de 1991.

11. Transcrevem-se a seguir, excertos da supracitada solução de consulta para embasar a análise acerca da matéria consultada:

4. A retenção de que trata o art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, foi regulamentada pelos arts. 219 a 224 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999. Transcrevem-se abaixo disposições do Regulamento, referentes a essa retenção, destacando-se a atividade de treinamento e ensino, visto que a consulente busca

esclarecimentos sobre esse tema envolvendo os cursos que ministra para empresas (sublinhou-se):

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.

§ 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:

(...)

XVI - montagem;

[...]

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.

12. A leitura dos excertos acima permite claramente destacar os seguintes requisitos para que seja possível configurar a ocorrência de cessão de mão de obra em um determinado serviço: 1) Trabalho executado nas dependências da contratante ou em local por ela indicado, 2) Objeto da contratação seja a prestação de **serviços contínuos**, por se constituírem necessidade permanente da contratante e 3) Trabalhador cedido pela contratada para ficar à disposição da contratante em caráter não eventual.

12.1 Analisando as informações apresentadas pela interessada, constata-se que o serviço de instalação de torres e pórticos, executado uma única vez após a venda, no local indicado pelos clientes, não atende aos três requisitos essenciais para ser caracterizado como cessão de mão de obra, por não se tratarem de serviços contínuos e por aparentar não haver disponibilização de funcionários da consulente aos seus clientes em caráter permanente e indeterminado.

12.2 Observando a redação do §2º do art. 219 do Decreto nº 3.048, de 1999, percebe-se que o serviço de montagem (inciso XVI) incorrerá na retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, quando for executado mediante cessão de mão de obra, o que não é o caso em questão, considerando-se as informações apresentadas pela consulente.

13. Dessa forma, considerando apenas a concepção de **cessão de mão de obra** contestado pela interessada, pode-se dizer que os serviços de montagem que informa executar, não se enquadram no conceito de serviços prestados sob a forma de cessão de mão de obra, para efeitos de eventual retenção de contribuição previdenciária, por não se amoldar aos requisitos de caracterização desse serviço, conforme dispõe o art. 115, §§1º ao 3º da IN RFB nº 971, de 2009.

14. Contudo, embora o serviço prestado pela consulente possua características que não o enquadram como cessão de mão de obra, a retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços também ocorrerá, quando a contratação de determinados serviços se der mediante **empreitada de mão de obra** (art. 31, §4º, III da Lei nº 8.212, de 1991, art. 219, caput e §3º do Regulamento da Previdência Social). Transcreve-se a seguir o conceito de empreitada previsto na IN RFB nº 971, de 2009:

IN RFB nº 971, de 2009

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.(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

15. Destarte, a empreitada tem como característica principal a predeterminação clara da necessidade a ser atendida e, por consequência, sua finitude. O serviço necessário para produzir o resultado apto a atender à necessidade pode ser antecipadamente dimensionado e especificado. Acrescenta-se, ainda, que, na empreitada, a relação de negócio é estabelecida entre tomador e prestador e os trabalhadores não são colocados à disposição daquele.

16. A legislação determina que a retenção previdenciária incidirá nos serviços prestados por meio de cessão de mão-de-obra, ou empreitada, e que integrem o rol exaustivo constante do RPS, ou seja, a antecipação das contribuições previdenciárias devidas pelos prestadores de serviço incidirá nos serviços listados no Regulamento da Previdência Social, se esses serviços forem prestados mediante cessão de mão-de-obra, ou empreitada, conforme o caso.

16.1 Esses serviços prestados por intermédio da cessão de mão-de-obra ou empreitada de mão-de-obra e submetidos à retenção previdenciária sob comento foram mais bem explicitados no artigo 117 da IN RFB n.º 971, de 2009, inclusive com exemplos em cada uma das atividades, conforme segue:

*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;

II - vigilância ou segurança, que tenham por finalidade a garantia da integridade física de pessoas ou a preservação de bens patrimoniais;

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;(Grifos nossos)

IV - natureza rural, que se constituam em desmatamento, lenhamento, aração ou gradeamento, capina, colocação ou reparação de cercas, irrigação, adubação, controle de pragas ou de ervas daninhas, plantio, colheita, lavagem, limpeza, manejo de animais, tosquia, inseminação, castração, marcação, ordenamento e embalagem ou extração de produtos de origem animal ou vegetal;

V - digitação, que compreendam a inserção de dados em meio informatizado por operação de teclados ou de similares;

VI - preparação de dados para processamento, executados com vistas a viabilizar ou a facilitar o processamento de informações, tais como o escaneamento manual ou a leitura ótica.

Parágrafo único. Os serviços de vigilância ou segurança prestados por meio de monitoramento eletrônico não estão sujeitos à retenção.

17. Há um ponto relevante determinado pela IN RFB n.º 971, de 2009, qual seja, o de atribuir à lista de serviços dos artigos 117 e 118, o caráter de exaustividade, relativamente a sua sujeição à retenção de que ora se trata, isto, em atenção ao disposto no parágrafo 2º do artigo 219 do RPS, entretanto, e ao mesmo tempo, admitindo a possibilidade de pormenorizar, a título exemplificativo, o conteúdo das tarefas compreendidas em cada um dos serviços discriminados naqueles artigos.

18. A IN RFB n.º 971, de 2009, ao tratar sobre a retenção previdenciária na área da construção civil, especificamente no que tange aos serviços de construção civil (aqui, vale ressaltar, essa Instrução Normativa distingue obras e serviços de construção civil), determina, em seu artigo 142, inciso III, quais seriam os serviços submetidos a essa retenção, remetendo-se ao seu Anexo VII.

18.1 Esse Anexo VII trata da Discriminação de Obras e Serviços de Construção Civil (conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE), destacando-se aqui o seu item 4221-9/04 – Construção de Estações e Redes de Telecomunicações (Obra), a seguir reproduzido:

4221-9/04 CONSTRUÇÃO DE ESTAÇÕES E REDES DE TELECOMUNICAÇÕES (OBRA)

Esta Subclasse compreende:

- as obras para implantação de serviços de telecomunicações;
- construção de redes de longa e média distância de telecomunicações;
- a execução de projetos de instalações para estações de telefonia e centrais telefônicas.

Esta Subclasse não compreende:

- a instalação de cabos submarinos (4291-0/00);
- a manutenção de conexões operacionais à rede de telecomunicações em prédios residenciais, comerciais, industriais, etc. (6190-6/99).

19. Ressalte-se ainda que o inciso III do art. 117 da IN RFB n.º 971, de 2009, considera como serviço de construção civil para fins de incidência da contribuição previdenciária a construção, demolição, reforma ou acréscimo de quaisquer benfeitorias ligadas ao solo, subsolo ou obras complementares que se agreguem a esse conjunto.

19.1 Analisando-se a Tabela Concla¹ do IBGE, verifica-se que a instalação de torres para telefonia enquadra-se no grupo de obras para infraestrutura de energia elétrica e telecomunicações, o que permite concluir pela classificação do serviço de montagem dessas estruturas, realizado pela consulente, como sendo um tipo de obra de construção civil,

¹ Disponível em < <https://concla.ibge.gov.br/busca-online-cnae.html?view=subclasse&tipo=cnae&versao=10.1.0&subclasse=4221904&chave=4221904> > Acesso em 30/05/2019.

executada por empreitada, o que atrairia a incidência da contribuição previdenciária de 11% retida pelos tomadores do serviço.

Conclusão

20. Diante do exposto, responde-se à interessada que o serviço de montagem de torres e pórticos, efetuados uma única vez após a venda, nas dependências do contratante, não se configura como cessão de mão de obra, conforme dispõe o art. 219, §§1º e 2º do Decreto nº 3.048, de 1999 e o art. 115, §§1º ao 3º da IN RFB nº 971, de 2009.

20.1 A seu turno, o serviço de montagem de torres e pórticos, conforme o disposto no art. 117, III e Anexo VII da IN RFB nº 971, de 2009, efetuado uma única vez, após a venda nas dependências do contratante, caracteriza-se como serviço de construção civil por empreitada, submetendo-se à incidência da contribuição previdenciária de 11% sobre o valor da nota fiscal, retida pelo tomador do serviço.

Encaminhe-se ao chefe da Disit para prosseguimento.

Assinado digitalmente
TIAGO LIMA DOS SANTOS
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente
ALDENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Divisão de Tributação da 2ª RF

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente
CÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta