Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 116 - Cosit

Data 7 de fevereiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

REMOÇÃO DE LIXO OU RESÍDUOS. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Diferentemente da empreitada, a cessão de mão de obra necessariamente envolve uma transferência, ainda que em parte, do comando, orientação e coordenação dos empregados da empresa prestadora de serviço para a empresa contratante (colocação à disposição). Se a empresa contratante dos serviços não puder dispor dos empregados da contratada, 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.

O estabelecimento de parâmetros para a realização de um serviço (tais como prazos, horários de trabalho e materiais a serem utilizados) não caracteriza, por si só, subordinação dos empregados da contratada à contratante.

Os serviços de coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos não estão sujeitos à retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, se forem realizados com a utilização de contêineres, caçambas estacionárias ou em outros recipientes móveis e com capacidade tal que impeça seu transporte em veículos de pequeno ou médio porte. Não sendo este o caso, a retenção será cabível se, e somente se, os serviços forem prestados mediante cessão de mão de obra.

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 312, DE 06 DE NOVEMBRO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 31, caput; RPS, de 1999, art. 219, caput, e §§ 1º e 2º, XII; IN RFB nº 971, de 2009, arts. 115 e 118, X.

Relatório

A interessada, acima identificada, dirige-se a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta acerca da interpretação e aplicação das normas relativas às Contribuições Previdenciárias.

2. Relata que presta serviços de coleta e destinação de resíduos de diversos tipos. Acrescenta que a empresa envia caminhões e funcionários para realizar a remoção dos resíduos depositados em caçambas estacionárias ou tambores, ou em local escolhido pela contratante. Os resíduos, afirma, são despejados em caminhões, ou é realizada a substituição dos reservatórios cheios por outros vazios, ou ainda é utilizado caminhão a vácuo que faz a sucção dos resíduos, que posteriormente são encaminhados a um aterro. Prossegue informando que os "*funcionários da empresa não fazem varrição nem lavagem*", e "*não ficam no estabelecimento de seus clientes desenvolvendo outras atividades*", e que "*só vão até os clientes para fazer a coleta no dia marcado para tal*", o que varia de cliente para cliente (fl. 03).

3. Indaga se o serviço de coleta e destinação de resíduos estão sujeitas à retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Fundamentos

4. Primeiramente registre-se que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre estes e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente.

5. A retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, está regulamentada nos arts. 115 e ss. da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009. A atividade de coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos está expressamente prevista no inciso V do art. 118 desta IN:

> *Art. 118.* ***Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra****, observado o disposto no art. 149, os serviços de:*
>
> *(...)*
>
> *V -* ***coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos****, que envolvam a busca, o transporte, a separação, o tratamento ou a transformação de materiais inservíveis ou resultantes de processos produtivos,* ***exceto quando realizados com a utilização de equipamentos tipo contêineres ou caçambas estacionárias****;*
>
> *(...)*

6. Como é claro, a coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos, se contratados mediante cessão de mão-de-obra, sofrerão a retenção previdenciária em análise. Entretanto, há uma ressalva na norma: se forem realizados com a utilização de equipamentos tipo contêineres ou caçambas estacionárias, estes serviços não estarão sujeitos à mencionada retenção, mesmo se prestados mediante cessão de mão de obra.

6.1. Mas quais seriam os "equipamentos tipo contêineres ou caçambas estacionárias"? Segundo o Dicionário Houaiss (Rio de Janeiro: Objetiva, 2001), contêiner é um "*recipiente de metal ou de madeira, ger. de grandes dimensões, destinado ao acondicionamento e transporte de carga em navios, trens, etc.; cofre de carga, container*". Por sua vez, caçambas estacionárias são aquelas de volume significativo, utilizadas para transporte de resíduos industriais, minérios, areia, etc., e para a remoção de entulhos, lixos industriais, hospitalares e urbanos.

6.2. São características comuns aos contêineres e às caçambas estacionárias serem recipientes móveis e de volume significativo, que não podem ser transportados em veículos de pequeno ou médio porte (carros, caminhonetes). Portanto, tambores que possam ser transportados em carros ou em caminhonetes não são "*equipamentos tipo contêineres ou caçambas estacionárias*". Desnecessário mencionar que os caminhões de sucção, citados na consulta, não se enquadram na ressalva examinada.

7. Entretanto, se a coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos não for realizada com a utilização de contêiner, caçamba estacionária ou assemelhado, o serviço somente estará sujeito à retenção previdenciária em comento se contratado mediante cessão de mão de obra. Assim, será necessário verificar se houve ou não a referida cessão.

8. Ora, a Solução de Consulta (SC) Cosit nº 312, de 06 de novembro de 2014, esclareceu que há requisitos para que se configure a cessão de mão de obra. Transcreve-se, por oportuno, excertos da fundamentação da referida consulta (destaques do original):

> *6. Por essa razão, é fundamental compreender o conceito de cessão de mão de obra para aplicação correta da legislação que dispõe sobre a referida retenção.*
>
> *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.

*9.1. No que diz respeito ao requisito de que "os serviços prestados devem ser contínuos", não há dificuldade de entendimento, pois a conceituação de "serviços contínuos" dada pela Instrução Normativa é bastante esclarecedora. Porém, com relação ao requisito de que devem ser "colocados trabalhadores à disposição da empresa contratante", percebe-se que a conceituação de "**colocação à disposição**" dada pelo § 3º do art. 115 da Instrução Normativa requer do intérprete o perfeito entendimento gramatical das palavras "**dispor**", "**disposição**" e "**ceder**".*

9.2 Pois bem, de acordo com o Dicionário Eletrônico Houaiss da Língua Portuguesa, versão multiusuário 2009.3 – de novembro de 2009, os significados das palavras "dispor", "ceder" e "cessão", aplicáveis à definição de cessão de mão-de-obra, são os seguintes:

*a) **dispor**: ser possuidor de (algo), ex.: dispor de empregados; utilizar (algo) que não lhe pertence; ter controle sobre (algo); controlar, dominar, mandar;*

*b) **ceder**: transferir (a alguém) posse ou direito sobre (algo); abrir mão de; renunciar; colocar (algo) à disposição de (outrem); emprestar;*

*c) **cessão**: ato ou efeito de ceder; cedência, cedimento; transferência de posse ou direito.*

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, por exemplo, 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.

12. Neste sentido, a doutrina de Andrei Pitten Velloso, Daniel Machado da Rocha e José Paulo Baltazar Júnior (Comentários à Lei do Custeio da Seguridade Social: Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, atualizada até a Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, Porto Alegre: Livraria do Advogado, Edição 2005, páginas 250/251) bem esclarece o conceito de cessão de mão de obra (sublinhou-se):

> *É essencial à configuração da cessão de mão-de-obra, pois, que haja subordinação dos segurados ao tomador dos serviços, e não ao cedente. Se os segurados forem subordinados a este, haverá prestação de serviços (gênero), mas não cessão de mão-de-obra (espécie). E, da mesma forma, se forem prestados serviços sem que seja colocada à disposição mão-de-obra, não restará caracterizada cessão de mão-de-obra. Um terceiro fator essencial à configuração da cessão de mão-de-obra para fins da LOCSS é que o serviço seja prestado nas dependências do contratante ou nas de terceiros alheios à relação jurídica (art. 31, § 3º): se o serviço for prestado nas dependências do contratado, não será devida a retenção de que trata o art. 31, caput, diante da inexistência de cessão de mão-de-obra.*

13. A mesma linha de entendimento é encontrada na obra Comentários à Lei Básica da Previdência Social de Wladimir Novaes Martinez (Tomo I – Plano de Custeio, Lei nº 8.212/91, Decreto nº 3.048/99. São Paulo: LTr, Edição 2003, página 502), em que é destacado como núcleo do conceito de cessão de mão de obra a disponibilização de pessoal ao tomador, in verbis *(sublinhou-se):*

> *O elemento nuclear do conceito é a disponibilização do pessoal. No mínimo, quer dizer: a) supervisão geral, incluindo o controle técnico, por parte da contratante; b) condução dos trabalhos empreendida pelo tomador; c) aplicação de meios próprios do receptor; d) diante da impessoalidade, a possibilidade de substituição do trabalhador.*

14. Esse, inclusive, tem sido o entendimento do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, conforme pode ser constado na ementa de acórdão proferido por esse Tribunal, abaixo transcrita (destacou-se):

> *TRIBUTÁRIO. SIMPLES FEDERAL. EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. NULIDADE DO ATO.*
>
> *1. A prestação de serviços pela empresa contratada, com a utilização de mão-de-obra própria, a qual permanece sob a sua direção e dependência exclusiva, havendo apenas o deslocamento dos trabalhadores até o local da execução, seguindo-se a prestação do serviço sob as ordens da contratada não se confunde com a atividade de locação de mão-de-obra, que pressupõe que a empresa simplesmente coloque os seus empregados à disposição do tomador de serviços, **o qual determina as diretrizes de trabalho e comanda a realização do serviço**.*
>
> *2. Não tendo restado evidencida, na representação fiscal, de forma inequívoca, a cessão de mão-de-obra, deve ser declarado nulo o ato que determinou a exclusão da autora do SIMPLES.*
>
> (Processo 5004219-72.2013.404.7208, Segunda Turma, D.E. 27/05/2014)

15. É, também o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme se vê do seguinte precedente (destacou-se):

> *TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS (LEI 9.711/88). EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO. NATUREZA DAS ATIVIDADES. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA NÃO CARACTERIZADA. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.*
>
> *1. A ausência de debate, na instância recorrida, dos dispositivos legais cuja violação se alega no recurso especial atrai a incidência da Súmula 282 do STF.*
>
> *2. Para efeitos do art. 31 da Lei 8.212/91, considera-se cessão de mão-de-obra a colocação de empregados à disposição do contratante (**submetidos ao poder de comando desse**), para execução das atividades no estabelecimento do tomador de serviços ou de terceiros.*
>
> *3. Não há, assim, cessão de mão-de-obra ao Município na atividade de limpeza e coleta de lixo em via pública, realizada pela própria empresa contratada, que, inclusive, fornece os equipamentos para tanto necessários.*
>
> *4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido.*
>
> (REsp 488027 / SC, Primeira Turma, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, DJ 14/06/2004 p. 163)

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.*

9. Como se observa da fundamentação da SC Cosit nº 312, de 2014, a mera prestação de serviços não caracteriza, por si só, cessão de mão de obra; esta cessão envolve uma transferência de subordinação dos trabalhadores da empresa contratada para a contratante. Como esclarece o item 11 daquela SC, "*se a empresa contratante de serviços não puder deles [trabalhadores da empresa contratada] 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*".

10. A retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, conclui o item 16 da SC Cosit nº 312, de 2014, está condicionada "*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)*". Desnecessário mencionar que parâmetros para a realização de um serviço (tais como prazos, horários de trabalho e materiais a serem utilizados) não caracteriza, por si só, subordinação dos empregados da contratada à contratante, e que **as conclusões da referida SC não são aplicáveis para os casos de empreitada, pois esta não exige a colocação de trabalhadores à disposição da empresa contratante.**

11. Neste ponto, a presente Solução de Consulta está vinculada à SC Cosit nº 312, de 06 de novembro de 2014.

12. Conclui-se, portanto, que os serviços de coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos não estão sujeitos à retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 se forem realizados com a utilização de contêineres, caçambas estacionárias ou assemelhados. Não sendo este o caso, a retenção será cabível somente se o serviço for prestado mediante cessão de mão de obra, com a transferência, ainda que em parte, do comando, orientação e coordenação dos empregados da empresa prestadora de serviço para a empresa contratante. Entretanto, a caracterização da situação fático-jurídica da cessão de mão de obra é matéria de fato, estranha ao processo de consulta. Compete à consulente verificar se no caso concreto houve ou não cessão de mão de obra, podendo a RFB fiscalizar, se julgar necessário

Conclusão

13. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que:

a) Diferentemente da empreitada, a cessão de mão de obra necessariamente envolve uma transferência, ainda que em parte, do comando, orientação e coordenação dos empregados da empresa prestadora de serviço para a empresa contratante (colocação à disposição). Se a empresa contratante dos serviços não puder dispor dos empregados da contratada, 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.

b) O estabelecimento de parâmetros para a realização de um serviço (tais como prazos, horários de trabalho e materiais a serem utilizados) não caracteriza, por si só, subordinação dos empregados da contratada à contratante.

c) Os serviços de coleta ou reciclagem de lixo ou de resíduos não estão sujeitos à retenção previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991 se forem realizados com a utilização de contêineres, caçambas estacionarias ou em outros recipientes móveis e com capacidade tal que impeça seu transporte em veículos de pequeno ou médio porte. Não sendo este o caso, a retenção será cabível se e somente se os serviços forem prestados mediante cessão de mão de obra.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
JOÃO ALBERTO SALES JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação - Copen.

Assinado digitalmente

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Disit - 9ª RF

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

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 Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit