



**MINISTÉRIO PÚBLICO DA UNIÃO  
AUDITORIA INTERNA  
SECRETARIA DE ORIENTAÇÃO E AVALIAÇÃO**

**PARECER SEORI/AUDIN-MPU Nº 313/2019**

Referência : Correio eletrônico. PGEA nº 0.02.000.000043/2019-39.

Assunto : Tributário. Retenção INSS. Optante pelo Simples. Cessão de mão de obra.

Interessado : Coordenadoria de Administração. Procuradoria da República em Goiás.

De ordem do Senhor Coordenador de Administração da PR/GO, foi encaminhado a esta Auditoria Interna do Ministério Público da União consulta sobre a necessidade de se proceder à retenção da contribuição previdenciária na fonte em pagamentos efetuados a empresas que prestam serviços de lavagem de veículos, com fundamento nas seguintes Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil:

**SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 465/2017**

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*EMENTA: RETENÇÃO. CESSÃO OU EMPREITADA DE MÃO DE OBRA. SERVIÇOS DE LAVAGEM DE ÔNIBUS.*

*A prestação de serviços de lavagem de veículos, encontra-se sujeita à retenção de que trata o art. 31 da Lei n 8.212, de 1991, quando executada mediante cessão de mão de obra ou empreitada, ainda que a empresa seja optante pelo Simples Nacional.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 8.212, de 1991, art. 31; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, art. 219, §§ 1º e 2º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 112, 115 e 117.*

*ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL*

*EMENTA: SIMPLES NACIONAL. SERVIÇOS DE LAVAGEM DE ÔNIBUS. ENQUADRAMENTO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. NÃO IMPEDIMENTO. ANEXO IV. A execução dos serviços de lavagem de ônibus, ainda que realizada mediante cessão de mão de obra ou empreitada, não impede a opção pelo Simples Nacional, devendo a tributação ser efetuada na forma do Anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 2006.*

**SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 291/2014**

*ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL*

*EMENTA: LIMPEZA DE VEÍCULOS. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. POSSIBILIDADE DE OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL.*

*Pode optar ou permanecer no Simples Nacional a pessoa jurídica que preste serviço de limpeza de veículos mediante cessão ou locação de mão de obra, desde que não se enquadre em nenhuma das vedações legais à opção.*

**JARDINAGEM. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. POSSIBILIDADE DE OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL.**

*Pode optar ou permanecer no Simples Nacional a pessoa jurídica que preste serviço de jardinagem mediante cessão ou locação de mão de obra, desde que não se enquadre em nenhuma das vedações legais à opção.*

**DISPOSITIVOS LEGAIS:** Lei Complementar nº 123, de 2006, arts. 17, 18; Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º.

2. Nesse contexto, a Unidade indaga se *deve efetuar a retenção da contribuição previdenciária na fonte nos pagamentos efetuados às empresas de lavagem de veículos.*
3. Em exame, antes de mais nada, importa esclarecer que, na ausência de um caso concreto submetido a esta Auditoria Interna, tem-se que a resposta à indagação estará restrita à interpretação da Receita Federal do Brasil, contida nas Soluções de Consulta em questão.
4. Dessa forma, com base em ambas as Soluções de Consulta pode-se extrair que os serviços de lavagem de veículo, ainda que prestado por optante pelo Simples Nacional, quando for executado mediante cessão de mão de obra ou empreitada, estará sujeito à retenção da Contribuição Previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

#### **LEI Nº 8.212/1991**

(...)

*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.*

5. Para melhor compreensão do que vem a ser cessão de mão de obra e empreitada, importa colacionar trechos contidos na Solução de Consulta COSIT nº 465/2017, senão vejamos:

#### **SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 465/2017**

(...)

5. O instituto da retenção acha-se previsto no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (redação dada pela Lei nº 11.933, de 28 de abril de 2009), com a seguinte dicção:

*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. (original sem destaque).*

6. Na esteira desse comando legal, o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, ao disciplinar o instituto da retenção, estabelece:

*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.*

7. A Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, por sua vez, explicitou, com detalhamento, os elementos objetivos da cessão de mão de obra, como se pode verificar a seguir:

*Art. 112. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, a partir da competência fevereiro de 1999, deverá reter 11%(onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços 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. 79 e no art. 145.*

(...)

*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. (destacou-se)

8. Segundo a conceituação acima reproduzida, pode-se dizer que ocorre **cessão de mão-de-obra quando a empresa contratada cede trabalhadores, colocando-os à disposição da empresa contratante, para realizar serviços contínuos, em suas dependências ou na de terceiros. Três seriam, assim, os requisitos fundamentais para que a prestação de serviço seja considerada cessão de mão de obra:**

- a) os trabalhadores devem ser colocados à disposição da empresa contratante;
- b) os serviços prestados devem ser contínuos;
- c) a prestação de serviços deve se dar nas dependências da contratante ou na de terceiros.

9. Com relação à continuidade dos serviços, verifica-se, pela conceituação normativa, que sua caracterização não guarda relação com a periodicidade contratual, mas, sim, com a necessidade da empresa contratante. Sob esse aspecto, a norma faz referência a uma necessidade “permanente”, que se revelaria pela sua repetição periódica ou sistemática.

10. Esse caráter (permanente) pode restar evidenciado pelo número de vezes que foi demandado o serviço, embora o critério mais adequado seja o da natureza dos serviços, tomando-se como referencial a empresa contratante. A necessidade permanente é aquela que não é eventual, e eventual é aquilo que ocorre de maneira fortuita, imprevisível.

11. Quanto à prestação dos serviços nas dependências da contratante ou na de terceiros, essa caracterização não comporta dificuldade, **considerando que a própria legislação buscou definir o que seria dependência de terceiro – é aquela indicada pela empresa contratante, que não seja as suas próprias e que não pertença à empresa prestadora dos serviços.**

12. Nessa medida, quando os serviços forem prestados nas dependências da empresa prestadora dos serviços (contratado), não há que se falar em cessão de mão de obra, nem ocorrerá, via de consequência, a incidência da retenção de 11% (onze por cento) prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

13. Já com relação à colocação do trabalhador à disposição do tomador, esse requisito pressupõe que o trabalhador atue sob as ordens do tomador dos serviços (contratante), que conduz, supervisiona e controla o seu trabalho.

14. Percebe-se, assim, que a empresa contratada, ao ceder trabalhadores a outra, transfere à contratante a prerrogativa, que era sua, de comando desses trabalhadores. Ela abre mão, em favor da contratante, de seu direito de dispor dos trabalhadores que cede, do direito de coordená-los. Dessa forma, a empresa contratante dos serviços poderá exigir diretamente dos trabalhadores cedidos a execução de tarefas objeto da contratação.

15. Enfim, se os trabalhadores limitarem-se a fazer o que está previsto em contrato, mediante ordem e coordenação da empresa contratada, não ocorrerá a disponibilização da mão de obra e, por conseguinte, não restará

configurada a sua cessão. Nesse tipo de prestação de serviço a empresa contratada compromete-se à realização de tarefas específicas, que por ela devem ser levadas a cabo.

16. De se observar que a incidência da 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** conforme prevê o art. 31, § 4º, inciso III, da Lei nº 8.212, de 1991, e o art. 219, § 3º, do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 1999. Assim, apresenta-se necessário transcrever, a seguir, a definição de empreitada trazida pela Instrução Normativa nº 971, de 2009, para fins da retenção previdenciária:

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. (grifou-se)

17. A cessão de mão-de-obra é originada do chamado *locatio operarum*, com característica marcante centrada na própria mão de obra, sendo esta a essência desse tipo de contrato. Já a empreitada de mão de obra tem sua origem no *locatio operis*, contrato caracterizado quando as partes objetivam a realização de uma tarefa ou de uma obra, sendo a mão de obra apenas um meio de se alcançar o objeto almejado pelas partes.

18. **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 a necessidade pode ser antecipadamente dimensionado e especificado.** Acrescenta-se, ainda, que, na empreitada, a relação de negócio é estabelecida entre tomador e prestador e este mantém intacto seu poder de direção, supervisão e gerenciamento da execução dos serviços, direitos estes que não são transferidos nem compartilhados com o tomador; porquanto os trabalhadores não foram colocados à disposição daquele.

19. Fixadas as características da prestação de serviços mediante cessão e empreitada de mão de obra, cumpre analisar, a seguir, quais seriam os serviços que, uma vez executados nessas condições, estariam sujeitos ao instituto da retenção.

(...)

### **Conclusão**

35. Diante do exposto, conclui-se:

- a prestação de serviços de lavagem de veículos, encontra-se sujeita à retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, **quando executada mediante cessão de mão de obra ou empreitada.** (Destques nossos)

6. Da leitura da exposição, entende-se por cessão de mão de obra aquela cuja empresa contratada cede trabalhadores colocando-os à disposição da empresa contratante, para realizar serviços contínuos, em suas dependências ou na de terceiros, sendo caracterizado como serviço continuado aquele com necessidade permanente sob o ponto de vista da empresa

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

7. Por sua vez, caracteriza-se por empreitada a predeterminação clara de uma necessidade a ser atendida, com ideia de finitude, onde há início e fim de tarefa, obra ou serviço a ser realizado e entrega de um resultado.

8. Em face do exposto, com base nas hipóteses delineadas pela Receita Federal do Brasil, mediante as Soluções de Consulta nº 465/2017 e 291/2014, somos de parecer pela necessidade de ser realizada a retenção da contribuição previdenciária de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212/1991 nos pagamentos efetuados às empresas de lavagem de veículos, no caso de o serviço ser executado mediante cessão de mão de obra ou empreitada.

É o Parecer que submetemos à consideração superior

Brasília, 2 de maio de 2019.

MÁRCIO ALVES DE ANDRADE  
Assessor da SEORI

ROGÉRIO DE CASTRO SOARES  
Coordenador de Orientação de Atos  
de Gestão

De acordo.  
À consideração do Senhor Auditor Chefe.

Aprovo.  
Encaminhe-se à PR/GO e à SEAUD.  
Em 2/5/2019.

MICHEL ÂNGELO VIEIRA OCKÉ  
Secretário de Orientação e Avaliação  
Substituto

SEBASTIÃO GONÇALVES DE AMORIM  
Auditor-Chefe



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**

Assinatura/Certificação do documento **AUDIN-MPU-00001000/2019 PARECER nº 313-2019**

.....  
Signatário(a): **SEBASTIAO GONCALVES DE AMORIM**

Data e Hora: **02/05/2019 13:36:47**

Assinado com certificado digital

.....  
Signatário(a): **MARCIO ALVES DE ANDRADE**

Data e Hora: **02/05/2019 13:50:31**

Assinado com login e senha

.....  
Signatário(a): **ROGERIO DE CASTRO SOARES**

Data e Hora: **02/05/2019 13:37:57**

Assinado com login e senha

.....  
Signatário(a): **MICHEL ANGELO VIEIRA OCKE**

Data e Hora: **02/05/2019 13:50:06**

Assinado com login e senha

.....  
Acesse <http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento>. Chave E87C6481.1B9FB59C.7DAC73B1.7E7DFE1E