



## Lei de terceirização não muda obrigações tributárias previdenciárias

Com a edição da Lei 13.429, em 31 de março passado, está havendo, pela comunidade jurídica, a necessária análise de suas disposições no âmbito trabalhista e tributário previdenciário. Visando contribuir para tais reflexões, teceremos algumas considerações sobre o novel parágrafo 5º do artigo 5-A da Lei 6.019/74, introduzido pelo artigo 2º da Lei 13.429. Recordemos sua redação:

*"Art. 2º A [Lei 6.019, de 3 de janeiro de 1974](#), passa a vigorar acrescida dos seguintes arts. 4º-A, 4º-B, 5º-A, 5º-B, 19-A, 19-B e 19-C: :*

*(...)*

*"Art. 5º-A. Contratante é a pessoa física ou jurídica que celebra contrato com empresa de prestação de serviços determinados e específicos.*

*(...)*

*§ 5º A empresa contratante é subsidiariamente responsável pelas obrigações trabalhistas referentes ao período em que ocorrer a prestação de serviços, e o recolhimento das contribuições previdenciárias observará o disposto no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991."* (negrito não consta do texto legal)

Por seu turno, o artigo 31 da Lei de Custeio da Previdência Social, Lei 8.212/91, tem a seguinte redação:

*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.*

*(...)*

*§ 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.*

*§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (...)"*. (destaques não constam do texto legal)

Conhecida como retenção dos 11%, ou retenção do INSS, a disposição do artigo 31 da Lei de Custeio, expressão da princípio da praticabilidade tributária<sup>[1]</sup>, imputa ao contratante da prestação de serviços, mediante cessão de mão de obra, o dever de reter o percentual de 11% sobre o valor constante da nota fiscal/fatura de serviços, contra ele emitida, e recolher tal valor em nome do prestador desses serviços.

A questão que pretendemos analisar resume-se a perquirir se tal dever, hodiernamente disseminado na contratação da prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, tornou-se, a partir da edição da



---

chamada Lei das Terceirizações, aplicável a qualquer forma de terceirização, assim entendida a contratação, por empresa tomadora, de empresa prestadora de serviços determinados e específicos.

### **Assentando conceitos**

Para atingirmos nosso desiderato, é necessário firmamos alguns conceitos, posto que – a partir de tal premissa – poderemos, com segurança, constatarmos se a alteração trabalhista relativa à terceirização tem o condão de atrair as disposições tributárias aplicáveis à contratação de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra.

Iniciemos adotando, embora existam diversos autores que esmiuçaram a questão[2], uma definição que decorra das disposições da nova legislação sobre o tema.

Encontramos, no artigo 2º da Lei 13.429/17, a introdução do artigo 4-A e 5-A na Lei nº 6.019/74. Das disposições constantes desse artigos é que podemos conceber a terceirização como sendo *a contratação, por pessoa física ou jurídica, de prestação de serviços determinados e específicos, que sejam realizados por trabalhadores contratados por pessoa jurídica de direito privado que tenha por objeto social a prestação de tais serviços.*

Ao compararmos os conceitos, veremos que a grande mudança legislativa é explicitação de que a contratação de empresa prestadora de serviços deve se dar quanto aos serviços determinados e específicos em oposição ao entendimento jurisprudencial da vedação da contratação de serviços ligados à atividade fim do tomador.

Por tal distinção não ser relevante para nossa análise, não nos aprofundaremos em maiores considerações sobre o tema. Assentemos, então, os conceitos ligados à retenção prevista no artigo 31 da Lei de Custeio da Previdência.

A leitura do artigo 31 da Lei 8.212/91, acima reproduzido, permite-nos afirmar que haverá obrigação do contratante dos serviços, prestados mediante cessão de mão de obra, de reter e recolher 11% do valor da nota fiscal/fatura referente aos serviços que se enquadrem no conceito de cessão de mão de obra, ali apresentado.

Ou seja, exprime – em expressa lista aditiva às disposições do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99 – rol taxativo de serviços que, somente quando prestados mediante cessão de mão de obra, devem suportar a retenção a ser realizada pelo contratante.

Dito de maneira diversa: por expressa disposição de lei tributária, o contratante de serviços deverá reter e recolher 11% sobre o valor da nota fiscal de prestação de serviços quando os serviços estiverem inseridos em lista exaustiva prevista na legislação tributária (Lei de Custeio e Regulamento da Previdência Social), e, em acréscimo, for prestado mediante cessão de mão de obra.

Logo, importa definir cessão de mão de obra nos termos legislação. Observamos, no artigo 115 da Instrução Normativa RFB 971/09[3], três requisitos para configurar que um serviço seja prestado mediante cessão de mão de obra: determinação do local da prestação desses serviços, efetiva disponibilização de trabalhadores e exigência da continuidade da prestação de serviços.



Quanto ao local, tais serviços devem ocorrer nas dependências do contratante ou em lugar por ele indicado. É dizer, eles nunca ocorrerão nas dependências do próprio prestador de serviços, isto é, somente haverá retenção dos 11% quando os serviços forem prestados em lugar indicado pelo contratante, desde que esse local não seja o estabelecimento do prestador.

Enfrentemos agora a questão da continuidade dos serviços prestados por meio de cessão de mão de obra. Por expressa disposição da Instrução Normativa RFB 971, no parágrafo 2º do artigo 115, colacionada em nota, a *continuidade da prestação dos serviços* não deve ser entendida como um tempo, ou ainda uma frequência da efetiva contratação da prestadora de serviços.

Deve ser aferida quanto à *necessidade da contratante*, ou seja, a utilidade daquele serviço prestado pela contratada se repetirá para a tomadora do serviço de modo contínuo, de modo perene, mesmo que com amplo intervalo de tempo entre os eventos que demandem a prestação de serviço.

Com exemplo se entende melhor: a prestação de um serviço de manutenção de uma máquina ou um equipamento é uma necessidade contínua de uma empresa que possua tal máquina ou equipamento, sob pena de não poder utilizar o seu bem por falha na manutenção desse.

Agora, a periodicidade dessa manutenção depende do tipo de equipamento, de seu uso, de sua condição de uso, de sua idade, etc. Logo, *se realizada com disponibilização de pessoal*, e nas dependências da contratante ou onde ela indicar, a prestação de serviços de manutenção será realizada mediante cessão de mão de obra, e, portanto, deverá sofrer a antecipação tributária previdenciária instituída pela Lei 9.711, de 1998.

Vejamos agora como a legislação tributária definiu a essência da cessão de mão de obra, a disponibilização dos trabalhadores. Por disponibilização de trabalhadores entende-se a efetiva cessão dos empregados da empresa contratada para a contratante, nas dependências dessa ou onde ela indicar, deixando de ter a prestadora de serviços a força do labor dos seus trabalhadores cedidos.

Tal conceituação, que à primeira vista parece tautológica, permite – quando bem entendida – que se afirme a efetiva cessão de mão de obra, uma vez que a empresa contratada, quando cede seus trabalhadores, com eles não pode contar para a realização de qualquer outra tarefa, exceto aquela estabelecida com seu contratante, pelo qual – mediante cessão de mão de obra – prestará o serviço avençado.

Retomando: ocorre prestação de serviços mediante cessão de mão de obra quando os serviços sob análise constam do rol taxativo elencado no parágrafo 2º do artigo 219 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, e a prestadora disponibiliza seus trabalhadores (deixando de com eles contar para outras tarefas que não as contratadas no caso em análise), para prestar serviços que sejam de necessidade contínua da tomadora, nas dependências dela, ou em local por ela indicado.

Por todo o dito, podemos inferir que os serviços são prestados mediante cessão de mão de obra e portanto, deverão sofrer a retenção de 11% sobre os valores a eles referentes, constantes da nota fiscal, fatura ou recibo, nos termos do artigo 31 da Lei 8.212, de 1991, quando a contratada perde, por ter efetivamente cedido, a capacidade de contar com os trabalhadores que – naquele momento contratualmente previsto – estiverem laborando na consecução do desiderato do contrato firmado com a



tomadora dos seus serviços.

Tal entendimento se coaduna com os exarados nos pronunciamentos da própria Receita Federal, como se pode observar nas soluções de consulta DISIT/SRRF09 9031[4].

### **Integrando as disposições legais**

Firmes nos conceitos envolvidos, vejamos se houve uma ampliação da obrigatoriedade do cabimento da retenção de 11% para todos os casos de terceirização, em razão das disposições do artigo 5-A da Lei 6.019/74, introduzido pela Lei 13.429/17.

Como visto, o artigo 5-A, por meio do parágrafo 5º, determina que, no caso de contratação de serviços determinados e específicos, o contratante é subsidiariamente responsável pelas obrigações trabalhistas referentes ao período de contratação e que o recolhimento das contribuições previdenciárias observará o disposto no artigo 31 da Lei 8.212/91.

Tal constatação nos obriga a inferir que o dever de retenção pelo contratante de serviços terceirizado só surge, por expressa disposição de lei tributária, nos casos nela elencados[5].

Não há, portanto, nenhuma inovação quanto às obrigações tributárias previdenciárias no caso da contratação de empresa prestadora de serviços, a chamada terceirizada. Vejamos.

A prestadora de serviços deverá recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados, inclusive os adicionais relativos ao seguro acidente do trabalho, e, também, sobre os valores pagos aos contribuintes individuais que a ela prestem serviços, tudo nos termos do artigo 22, incisos I a III, da Lei 8.212/91.

No caso dessa prestadora de serviços ser contratada para um dos serviços previstos no rol exaustivo constante do artigo 219, §2º, do Regulamento da Previdência Social, e ainda, se esse serviço vier a ser realizado mediante cessão de mão de obra, ela – prestadora – deverá destacar o percentual de 11% sobre os serviços prestados na nota fiscal/fatura por ela emitida.

Por sua vez, caberá ao contratante de um dos serviços determinados e específicos, constante da lista taxativa do artigo 219 do RPS[6], efetuar a retenção, respeitando as determinações presentes nos artigos 120 a 133 da IN RFB 971/09, e efetuar seu recolhimento – em nome do contratado – independentemente da existência do destaque na nota fiscal/fatura emitida pelo prestador de serviços.

Sendo a retenção incidente sobre os valores dos serviços prestados mediante cessão de mão de obra, mera antecipação tributária, o prestador de serviços poderá compensar-se dos valores retidos na própria competência da prestação dos serviços, sendo possível, caso exista saldo não compensado, fazê-lo nas competências posteriores, cabendo atualização dos valores retidos nos termos da legislação.

Em conclusão, podemos asseverar que a novel legislação sobre a terceirização de mão de obra em nada inovou nas obrigações tributárias previdenciárias aplicáveis tanto ao contratante quanto ao prestador de serviços, restando totalmente aplicáveis as disposições da Lei 8.212/91 sobre o tema.



[1] Cf. COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário. Constituição e Código Tributário Nacional*. 3ª ed. São Paulo: Ed Saraiva, 2013. p.88.

[2] Cf. SILVA, Homero Batista Mateus da. *Curso de Direito do Trabalho Aplicado. Parte Geral*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. pg. 159. SUSSEKIND, Arnaldo. *Curso de Direito do Trabalho*. 3ªed. Rio de Janeiro:2010. pag. 227.

[3] 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.

[4] "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."

[5] Artigo 121, inciso II do CTN.

[6] Por óbvio que todos os 25 serviços constantes do parágrafo 2º do artigo 219 do RPS são determinados e específicos, a eles não se podendo atribuir, por imperativo lógico, características de generalidade e indeterminação.

#### **Date Created**

22/04/2017