



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO 10920.002870/2008-51

ACÓRDÃO 2301-012.167 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 10 de junho de 2026

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE TUPY S.A

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

RETENÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. REQUISITOS.

Encerram os requisitos cumulativos para configuração de cessão de mão de obra: a colocação à disposição das contratantes de segurados, a classificação desses serviços como contínuos e a ocorrência da prestação nas dependências da contratante ou de terceiros.

RETENÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. DISPENSA.

São dispensadas de retenção em favor da Previdenciária Social as empresas optantes pelo Simples, independentemente da forma de execução dos serviços prestados, em conformidade com os termos do Ato Declaratório PGFN nº 10/2011.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento os créditos tributários referentes aos levantamentos T31 (JT Indústria e Comércio de Máquinas Industriais Ltda. ME) e T57 (Catarinense Engenharia Ambiental S/A), mantendo-se os demais termos da exigência fiscal. Vencidos os Conselheiros Marcelle Rezende Cota (Relatora) e Marcelo Freitas da Souza Costa, que deram provimento parcial em maior extensão para excluir do lançamento os levantamentos T25 (Hasse Inspeções Ltda.), T29 (J&N Manutenção Industrial Ltda.), T33 (Karb Tools Indústria e Comércio Importação e Exportação Ltda.), T42 (Power Solutions Informática Ltda.) e T55 (Wastecman Assistência Técnica Ltda.). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Redatora Designada

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Diogo Cristian Denny(Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a Recorrente acima identificada, relativo a falta de retenção de 11% sobre os serviços prestados mediante cessão de mão de obra e empreitada do período de 12/2002 a 12/2006.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 282/353), extrai-se que os lançamentos dos créditos apurados derivaram da falta de destaque em notas fiscais/faturas e de retenção em favor da Seguridade Social do valor equivalente a 11% sobre os serviços prestados à Tupy mediante cessão e empreitada de mão de obra, com fundamento legal no art. 31 da Lei 8212/1991, art. 219, §§ 1º e 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3048/99, e art. 143, § 2º, da Instrução Normativa SRP nº 3/2005.

Noticia também que a constatação acima exposta foi obtida mediante a análise da documentação relativa aos serviços terceirizados contratados pela TUPY S.A.

Nesse particular, afirma, entretanto, que muitas delas sequer haviam sido formalizadas, ou seja, não se encontravam amparadas por contratos escritos, e observa ainda que, do exame daqueles contratos disponibilizados pela contribuinte, a maioria apresentou alguma deficiência de informação ou esclarecimento acerca de custos dos materiais e/ou equipamentos empregados na realização dos serviços, ressaltando, no ponto, inclusive, que a desordem da documentação quanto aos serviços terceirizados teria sido objeto de registro em ata de reunião de seu Conselho Fiscal.

Acrescenta ainda que, em relação às contratações dos serviços, nem sempre a condição de manter à disposição da contratante de trabalhadores foi pactuada em contrato, embora representasse a situação de fato constatada, uma vez que muitos de seus trabalhadores tiveram registros de suas passagens nos portões da fábrica, além do fato de a frequência de emissão das notas fiscais de serviços em desfavor da Tupy e os números sequenciais demonstrarem a exclusividade ou quase exclusividade das prestações de serviços, como se as prestadoras existissem somente em função da fiscalizada.

Expõe que a maior incidência de cessão de mão de obra ocorre nos serviços de manutenção de máquinas, equipamentos e instalações, que necessitam de um cronograma de atendimento visando às ações preventivas e corretivas, os quais são executados por empregados próprios e por colaboradores de empresas terceirizadas disponibilizados à Tupy.

Logo em seguida, a autoridade fiscal apresenta a definição da expressão “equipe à disposição”, de acordo com os termos da legislação, que, no seu entendimento, seria “aquela que está sempre pronta a atender o tomador, seja em caráter preventivo ou corretivo”.

Nesse aspecto, adiciona que a forma de disponibilização da equipe mediante cessão de mão de obra ocorre com mais frequência na manutenção preventiva, que é a efetuada com periodicidade mensal, bimestral, trimestral, semestral ou anual, fato esse que conduz à conclusão segundo a qual os serviços são realizados ininterruptamente, ou, em certas áreas produtivas, com paradas programadas.

Quanto à manutenção corretiva, aduz que, embora não haja frequência pré estabelecida, é sempre executada com a mesma contratada, às vezes nas mesmas máquinas, e é orientada conforme a necessidade da contratante, porém ostentando natureza repetitiva, sobretudo quando a prestadora é especializada em determinada área. Destaca também que, mesmo quando ocorre em periodicidade anual, ela se torna sistemática, de modo que a manutenção eventual praticamente inexistente.

Feitas essas considerações, consigna que as bases de cálculos das retenções não efetuadas pela Tupy, e que se constituem objetos da presente autuação, correspondem aos valores brutos contidos nos documentos fiscais, ou, nos casos de haver previsão nos contratos firmados e/ou nas notas fiscais de utilização de materiais e/ou equipamentos, ou o emprego deste ser inerente à prestação, o valor dos respectivos serviços prestados, respeitados os critérios de quantificação estabelecidos pela legislação previdenciária.

Em seguida, a autoridade lançadora apresenta, por prestador de serviço, os fatos que motivaram os levantamentos dos débitos em discussão.

Inicialmente, por ocasião do julgamento da Impugnação apresentada pela Tupy às e-fls. 956/1.020, a 6ª Turma da DRJ/FNS acolheu apenas parcialmente o pedido da Recorrente, entendendo serem procedentes as alegações de decadência quanto aos períodos de 12/2002 a 08/2003. Contudo, no mérito, concluiu pela manutenção dos demais períodos abarcados pelo lançamento. Nesse sentido, a autoridade julgadora de primeira instância aduziu que a Autuada

não teria, em sua defesa, apresentado elementos de fato e de direito suficientes à alteração do lançamento, no que diz respeito à base de cálculo das retenções.

Esse cenário ensejou a interposição do Recurso Voluntário de e-fls. 5.263/5.307, julgado parcialmente provido pela C. 2ª Câmara, da 1ª Turma da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF"), que reconheceu a decadência de diversos lançamentos relativos a períodos anteriores a 08/2003, **bem como excluiu da base de cálculo do tributo lançado os valores relacionados aos contratos celebrados com as empresas Power Solutions e Quick Soft, conforme acórdão nº 2201-005.751.**

Em resposta, a Tupy opôs os Embargos de Declaração de e-fls. 5.962/5.974, a fim de sanar as omissões incorridas pelo acórdão nº 2201-005.751, quais sejam, **(i)** que se deixou de analisar os comprovantes de recolhimento das contribuições pelas prestadoras de serviço, tendo sequer tratado desse argumento em suas razões, e **(ii)** desconsiderou-se os argumentos e documentos trazidos pela Tupy em seu Recurso Voluntário, com o objetivo de comprovar a inexistência de cessão de mão-de-obra de qualquer natureza para a Recorrente.

Na sequência, a C. 2ª Câmara, da 1ª Turma da 2ª Seção do CARF acolheu os Embargos de Declaração opostos às fls. 5.962/5.974, para *"sanar omissão constante no acórdão proferido, para, com efeitos infringentes, declarar a nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa"*.

Em decorrência da decisão de e-fls. 6.041/6.047, o presente feito retornou à Delegacia de Julgamento para que fosse novamente julgada a Impugnação.

Diante das alegações colacionadas, a 15ª TURMA da DRJ09, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação, reconhecendo a decadência até a competência 09/2003, excluindo os créditos relativos as empresas do simples e exonerando parte dos levantamentos, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 16.058/6.112):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

RETENÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. REQUISITOS.

Encerram os requisitos cumulativos para configuração de cessão de mão de obra: a colocação à disposição das contratantes de segurados, a classificação desses serviços como contínuos e a ocorrência da prestação nas dependências da contratante ou de terceiros.

RETENÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. DISPENSA.

São dispensadas de retenção em favor da Previdenciária Social as empresas optantes pelo Simples, independentemente da forma de execução dos serviços prestados, em conformidade com os termos do Ato Declaratório PGFN nº 10/2011.

RETENÇÃO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. EXPRESSÃO “COLOCAÇÃO À DISPOSIÇÃO”. DESNECESSIDADE DA PRESENÇA DE PODER DE GERÊNCIA/DIREÇÃO PARCIAL OU TOTAL DO TOMADOR SOBRE A MÃO DE OBRA CEDIDA. DISPONIBILIDADE DOS TRABALHADORES PARA A TOMADORA CONFORME CONTRATO. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 4/2021.

O requisito “colocação à disposição” para caracterização de cessão de mão de obra não traduz a necessidade de existência de qualquer poder de gerência/direção do tomador do serviço sobre os trabalhadores que executam a tarefa contratada, e a única potestade implícita consiste no fato de o tomador ter ao seu dispor a mão de obra conforme contratada, o que poderá ser verificado pelo poder de requisitá-la, pelo cumprimento de jornadas, cumprimento de metas ou por outros eventos que, como esses, consubstanciem a disponibilidade da mão de obra, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit Nº 4/2021.

RETENÇÃO. SERVIÇOS CONTÍNUOS. NECESSIDADE PERMANENTE DA CONTRATANTE. CARACTERIZAÇÃO.

Os serviços contínuos, requisito indispensável para caracterização de cessão de mão de obra, correspondem àqueles que constituem necessidade permanente da contratante, aferida pela própria natureza da atividade econômica por ela exercida, sem prejuízo de outros elementos de prova, a exemplo da duração prolongada das contratações e da frequência do ingresso de trabalhadores em suas instalações.

RETENÇÃO. AUSÊNCIA. TRANSFERÊNCIA DE RESPONSABILIDADE À CONTRATANTE. EXPRESSA DISPOSIÇÃO LEGAL. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

A retenção de 11% é de responsabilidade exclusiva da empresa contratante. Caso esta não efetue a retenção, assumirá este ônus, em virtude de expressa previsão legal nesse sentido, não cabendo, pois, a alegação no sentido de que a prestadora cumpriu rigorosamente com todas as obrigações previdenciárias na mesma competência das retenções não promovidas.

RETENÇÃO. BASE DE CÁLCULO DIFERENCIADA. EQUIPAMENTO OU MATERIAL INERENTE AOS SERVIÇOS PRESTADOS. REQUISITOS CUMULATIVOS. NÃO PREENCHIMENTO.

A base de cálculo reduzida da retenção é aplicável tão só quando a utilização de equipamento ou material for inerente à execução dos serviços contratados, e desde que haja a discriminação dos valores dos equipamentos ou dos materiais na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sem os quais, deve ser considerado o valor bruto dos serviços prestados.

RETENÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. FALTA DE PREVISÃO NO ROL EXAUSTIVO DOS SERVIÇOS SUJEITOS À RETENÇÃO. CANCELAMENTO.

Cabe retenção somente sobre os serviços previstos sujeitos à referida ferramenta jurídica, de acordo com as relações constantes da legislação tributária, devendo, nessa linha, serem cancelados os débitos apurados sobre aqueles nelas não contidos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

DIREITO DE DEFESA. DISPONIBILIZAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO. ENTREGA AUTO DE INFRAÇÃO INCOMPLETO. DECLARAÇÃO DE RECEBIMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO INTEGRAL. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A assinatura do procurador da contribuinte no auto de infração declarando que lhe foi disponibilizado o auto de infração lavrado contra o mandante, acompanhado dos anexos respectivos, afasta a alegação de cerceamento do direito de defesa fundamentada na entrega incompleta do documento constitutivo dos débitos tributários.

MOTIVAÇÃO. FUNDAMENTAÇÕES FÁTICA E LEGAL INCORRETAS. CANCELAMENTO DO LANÇAMENTO.

A motivação indevida, consistente na utilização de fundamentações fática e legal incorretas, rende ensejo ao cancelamento dos lançamentos correspondentes, por vício em pressuposto de validade do ato administrativo.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

DECADÊNCIA. PRAZO. RETENÇÕES NÃO EFETUADAS. CRITÉRIO IDÊNTICO AO DA CONTRIBUIÇÃO A QUE CORRESPONDE. PAGAMENTO ANTECIPADO. VERIFICAÇÃO COM BASE EM TODOS OS RECOLHIMENTOS EFETUADOS A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O prazo decadencial das retenções em favor da Previdência Social deve obedecer aos mesmos critérios relativos à contribuição previdenciária, quais sejam cinco anos da ocorrência do respectivo fato gerador, caso haja pagamento antecipado, considerando, para tanto, os recolhimentos feitos a título de contribuição previdenciária na respectiva competência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Regularmente intimada em 07/12/2022 (e-fl. 6.175), inconformada com a referida decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 03/01/2023 (e-fls. 6.179/6.228), repisando às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de primeira instância:

Não caracterização de cessão de mão-de-obra

Insurge-se a impugnante contra os fatos apontados pela autoridade fiscal para subsidiar a dedução segundo a qual, em todos os casos analisados, ocorreu cessão de mão de obra, destacando os mais utilizados, quais sejam: a frequência de realização dos serviços, a existência de registro interno dos empregados da prestadora e o fato de esses empregados terem utilizado cartão magnético para ingresso no estabelecimento da Tupy.

(...)

Necessidade de aplicação do percentual de 50% sobre o valor bruto da nota fiscal para fins de apuração da base de cálculo da retenção

Articula a contribuinte no sentido de que a complexidade das obrigações acessórias impostas ao contribuinte torna difícil o cumprimento de certas formalidades, a exemplo do destaque em nota fiscal do valor pago a título de material e/ou equipamentos. Por assim ser, pensa que se deve prezar, nesses casos, pelo princípio da primazia da realidade e da verdade material, e, dessa forma, ser verificado, caso a caso, se determinada hipótese demanda, pela própria natureza do serviço, a utilização de material ou de equipamentos.

Nesse ponto, cogita a aplicação do teor da OS INSS/DAF 209/99, que, na visão da contribuinte, permite que, "quando a utilização de equipamento não estiver estabelecida em contrato, porém for inerente à execução do serviço, aplica-se o disposto no subitem anterior", que, por sua vez, autoriza a utilização do percentual de 50% do valor da nota para fins de fixação do valor relativo à contratação do material ou equipamento.

(...)

Recolhimento integral pela prestadora de serviço das respectivas contribuições previdenciárias -exigência dos mesmos valores – “bis in idem”

Assevera que, a despeito de não ter sido efetuada a retenção, muitas vezes, as empresas contratadas procederam ao devido recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas, sendo certo, assim, a inexistência de prejuízo aos cofres previdenciários, aludindo, para fins de demonstração do alegado, aos comprovantes de recolhimentos das empresas prestadoras de serviços acostados aos autos.

(...)

Análise individualizada das contratações de prestação de serviços

Nesse título, a contribuinte realiza a análise dos serviços prestados por empresa contratada, a serem externalizadas oportunamente, concluindo, ao final, não ter havido cessão de mão-de-obra em nenhum dos casos, o que afastaria, nos termos da legislação previdenciária, a obrigatoriedade de retenção de 11% sobre o valor de referidos serviços.

Por fim, a Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

Admissibilidade

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

Mérito

Da retenção – Empresas optantes pelo SIMPLES

Neste ponto, a autoridade julgadora de primeira instância, expurgou corretamente do lançamento os levantamentos referentes as empresas optantes pelo SIMPLES, nos termos da Súmula nº 425 do STJ, combinado com o Ato Declaratório PGFN nº 10/2011.

Acontece que, segundo a Recorrente, a DRJ incorreu em alguns equívocos, a seguir delineados.

Em primeiro lugar, não obstante restar reconhecido que a prestadora de serviço T-31 (“JT Ind. Com. Máq. Ind. Ltda. ME”) era optante pelo Simples Nacional durante o período de **22/11/2004 a 30/06/2007**, se manteve a exigência dos débitos supostamente devidos, pela Tupy, nas competências de 01/2005 a 12/2006, veja-se:

T29	J&N Man. Industrial Ltda.	02/2003 a 09/2005	14/12/1999 a 29/02/2004
T31	JT Ind. Com. Máq. Ind. Ltda. ME	01/2005 a 12/2006	22/11/2004 a 30/06/2007

Assim, verifica-se correta a insurgência da Recorrente, devendo ser excluído o levantamento T31, referente a empresa JT Ind. Com. Máq.

Em segundo lugar, sinalizou-se que a prestadora de serviço T-55 (“Wastecman Assistência Técnica Ltda.”) não seria optante do Simples Nacional. Contudo, em consulta ao banco de dados do Simples Nacional, verifica-se que a mencionada empresa, na verdade, também era optante do Simples, conforme prints da tela do Simples anexada ao Recurso.

Acontece que, como a própria Recorrente afirma, a data indicada nos documentos constantes dos autos faz menção a partir de 2007, não contemplando o período do lançamento, ou seja, o qual a empresa prestou os serviços.

Até entendendo a argumentação da Recorrente acerca do período disponível para consulta, porém, cabe o ônus da prova a quem alega. Portanto, deveria a Recorrente diligenciar no sentido de juntar documentação capaz de infirmar a condição de empresa optante do SIMPLES no período em que seu deu a prestação do serviço.

Assim, apesar da fumaça do bom direito, **não há nos autos documentação hábil capaz de concluir que a empresa era optante do Simples no período do lançamento.**

Portanto, neste aspecto, rejeito as alegações da Recorrente.

Da retenção – Ausência da cessão de mão-de-obra

A controvérsia cinge-se à verificação, **prestador a prestador**, da presença dos requisitos legais caracterizadores da cessão de mão de obra — notadamente a **colocação de trabalhadores à disposição da tomadora**, a **natureza contínua dos serviços** e a **execução nas dependências da contratante ou sob sua direção**, conforme disciplinado pelo art. 31, § 3º, da Lei nº 8.212/1991 e art. 143 da IN SRP nº 3/2005, conforme veremos a seguir.

A obrigatoriedade da retenção aqui discutida deriva da norma veiculada no art. 31 da Lei nº 8212/1991, abaixo reproduzida:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

[...]

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei no 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

O Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, devidamente autorizado pela norma contida no §4º do art. 31 da Lei de Custeio, por sua vez, ampliou o rol de atividades sujeitas à retenção. Confira-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. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§ 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:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

IV - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento;

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;

VII - cobrança;

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria;

X - corte e ligação de serviços públicos;

XI - distribuição;

XII - treinamento e ensino;

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores;

XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;

XVI - montagem;

- XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;
- XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;
- XIX - operação de transporte de cargas e passageiros;
- XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub concessão; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)
- XX - portaria, recepção e ascensorista;
- XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;
- XXII - promoção de vendas e eventos;
- XXIII - secretaria e expediente;
- XXIV - saúde; e
- XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

§ 3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra.

Ademais, desses dois diplomas, não se pode olvidar da Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003, e a IN SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, que, em seus artigos 154 a 155 e 145 a 146, respectivamente, trazem, cada qual, relação exaustiva dos serviços sujeitos à retenção endereçada à Previdência Social, além de outras disposições atinentes à ferramenta jurídica em foco.

Nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, e da regulamentação aplicável à época dos fatos geradores, a incidência da retenção previdenciária pressupõe a efetiva caracterização de cessão de mão de obra ou empreitada sujeita ao regime legal específico.

A própria decisão recorrida consignou que a configuração da cessão de mão de obra exige a presença cumulativa de três requisitos: (i) colocação dos trabalhadores à disposição da contratante; (ii) prestação de serviços contínuos; e (iii) execução dos serviços nas dependências da contratante ou de terceiros.

Todavia, a presença de apenas um ou alguns desses elementos não autoriza, por si só, a conclusão pela incidência da retenção. Trata-se de requisitos cumulativos, cuja comprovação deve decorrer dos elementos concretos constantes dos autos.

Nesse contexto, a mera continuidade da relação contratual, a relevância dos serviços para a atividade econômica da tomadora, a emissão sucessiva de notas fiscais, a frequência de acesso dos trabalhadores às dependências da contratante ou mesmo a existência de contratos de longa duração não constituem, isoladamente considerados, prova suficiente da colocação de trabalhadores à disposição da contratante.

Tais circunstâncias podem representar indícios relevantes, mas não substituem a necessária demonstração da efetiva disponibilidade da força de trabalho em favor da tomadora,

elemento que distingue a cessão de mão de obra da mera contratação de serviços especializados.

Com efeito, a retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, não decorre da simples contratação de serviços continuados, mas da comprovação de que trabalhadores foram colocados à disposição da contratante para atendimento de suas necessidades, dentro dos limites e condições definidos pela legislação previdenciária.

Neste contexto, convém frisar mais uma vez que a caracterização da cessão de mão de obra exige demonstração concreta dos requisitos legais, não sendo suficiente a mera repetição de contratações, o ingresso de trabalhadores mediante crachá ou a existência de necessidade permanente dos serviços.

Assim, a análise de cada levantamento será realizada à luz dos elementos concretamente demonstrados pela fiscalização para evidenciar a colocação de trabalhadores à disposição da contratante, não bastando a mera existência de presunções genéricas fundadas exclusivamente na repetição das contratações ou na permanência da necessidade empresarial dos serviços.

Dito isto, passo à análise individualizada dos levantamentos por prestadores.

1. CHC Construtora Ltda. (Lev. T11)

No que tange aos serviços prestados pela CHC Construtora Ltda., verifica-se que os contratos celebrados entre as partes não têm por objeto a execução de obra certa e determinada, tampouco a entrega de um resultado único, características essenciais da empreitada total.

Um deles diz respeito ao Contrato de prestação de Serviços nº CT/OS/391-02, celebrado em 20/09/2002 (e-fls. 4628-4632), o qual foi estendido até o ano de 2007, conforme aditivos acostados às folhas 4624-4627.

O seu objeto consiste na prestação, pela contratada à Tupy, sem caráter de exclusividade, de parte a parte, dos serviços de construção e reformas de obras civis em geral. Como se percebe, não há especificação no contrato de realização de uma obra certa e determinada. Diversamente, trata o ajuste genérico contemplando a prestação de serviços de construção e reformas de obras civis em geral. Nessa esteira, há que se salientar que sequer foi fixado um preço para os serviços, conforme se demonstra abaixo:

CLÁUSULA 5ª

PREÇO E CONDIÇÕES DE PAGAMENTO

5.1. A cada serviço realizado corresponderá um 'Pedido de Compra' emitido pela TUPY, que fará referência expressa a este contrato, e especificará o serviço solicitado, o prazo para sua execução, o preço e as condições de pagamento.

5.2. O preço será fixado utilizando-se como parâmetro os valores praticados no mercado para o mesmo tipo de atividade contratada, não estando, todavia, limitado a eles. Este levantamento será feito mediante cotação de preços pelo departamento de suprimentos da TUPY. Caso a CONTRATADA não concorde com os valores lançados no "Pedido de Compra", deverá manifestar-se antes da realização do serviço solicitado, sendo o seu silêncio interpretado como concordância, não mais podendo alterá-los.

À vista disso, pois, não há como atribuir à contratação acima a natureza de empreitada total.

Ainda que a Recorrente sustente que a empreitada total subsistiria independentemente do fornecimento de materiais, o conjunto probatório revela que a contratada **não assumiu a integral responsabilidade pela execução integral da obra**, elemento indispensável à caracterização da empreitada total, nos termos do art. 413, XXVIII, "a", da IN MPS/SRP nº 3/2005.

Assim, afastada a tese de empreitada total, remanesce a constatação de que os serviços envolveram **disponibilização de mão de obra vinculada à dinâmica operacional da tomadora**, sendo correta a exigência da retenção.

Além das razões expostas, compactuo também com os apontamentos da DRJ.

Dessa forma, deve ser mantido o lançamento.

2. Delta Produtos Siderúrgicos Ltda. (Lev. T14)

Os serviços prestados pela Delta consistem em recuperação, seleção e controle de peças fabricadas pela própria tomadora, executados em seus estabelecimentos.

De acordo com as informações prestadas pela autoridade fiscal, a Delta presta serviços de recuperação, seleção e controle de peças fabricadas pela Tupy, em estabelecimentos da tomadora, em conformidade com o contrato celebrado entre as partes envolvidas, configurando, assim, a cessão de mão de obra.

De fato, no contrato anexado às folhas 704-707, foi assim estipulado:

CLÁUSULA PRIMEIRA - OBJETO DO CONTRATO

1.1 - O objeto deste contrato é a prestação, pela CONTRATADA à TUPY, sem caráter de exclusividade, de parte a parte, de serviços de recuperação, seleção e controle de peças fabricadas pela TUPY.

1.2 - O serviço ora contratado será executado pela CONTRATADA nos estabelecimentos fabris ou depósitos de clientes da TUPY, de acordo com o que vier a ser determinado nos pedidos específicos, a serem emitidos para cada serviço.

Útil também transcrever a Cláusula Quinta de mencionado contrato:

CLÁUSULA QUINTA - PRAZO E RESCISÃO

5.1 – O presente contrato é firmado por prazo indeterminado. Poderá ser, desta forma, rescindido a qualquer tempo, por qualquer uma das partes, mediante pré-aviso expresso, com antecedência mínima de 30 (trinta) dias.

5.2 - A rescisão operada nas condições acima não gerará direito a qualquer indenização.

Induvidoso que os serviços são prestados nas dependências da Tupy, por haver disposição contratual expressa nesse sentido, e que eles denotam necessidade permanente da tomadora, sobretudo por estarem ligados à sua atividade finalística, e devido às demandas periódicas exigidas por parte das contratantes, demonstração disso é a pactuação promovida por prazo indeterminado.

A despeito da alegação defensiva de eventualidade e ausência de subordinação, verifica-se que a tomadora detinha o poder de requisitar a mão de obra sempre que necessário, o que caracteriza a colocação à disposição prevista no art. 31, § 3º, da Lei nº 8.212/91.

Além disso, trata-se de atividade diretamente relacionada à cadeia produtiva da tomadora, com execução reiterada ao longo do contrato firmado por prazo indeterminado, circunstâncias que evidenciam a **necessidade permanente do serviço**, independentemente da frequência exata de sua execução.

Cláusulas contratuais afastando subordinação jurídica não têm o condão de descaracterizar a cessão de mão de obra quando os fatos demonstram a disponibilidade dos trabalhadores à tomadora.

Além das razões exposta, compactuo também com os apontamentos da DRJ.

Assim, mantém-se o lançamento.

3. Engeflex Engenharia (Lev. T20)

A Recorrente sustenta que os serviços prestados pela Engeflex Engenharia e Comércio de Material Elétrico Ltda. não se sujeitariam à retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, por se tratar de contratação com objeto específico e de natureza terminativa.

Todavia, após reexame dos autos, verifico que os elementos probatórios apresentados não são suficientes para afastar a conclusão adotada pela fiscalização e mantida pela decisão recorrida.

Com efeito, o levantamento fiscal foi constituído com fundamento em documentos fiscais emitidos no exercício de 2006, dentre os quais as Notas Fiscais nº 115, emitida em 02/08/2006, e nº 128, emitida em 16/08/2006, expressamente mencionadas pela autoridade lançadora.

Por sua vez, o principal documento utilizado pela Recorrente para sustentar a alegação de que a contratação possuía objeto certo e determinado consiste em pedido de compra

datado de 05/09/2005 (volume 24, e-fl. 4750), cujo objeto seria “fazer a malha de aterramento para o prédio de blocos Perkins atingir no máximo 5 OHM”.

Ocorre que referido documento diz respeito a contratação ocorrida em período diverso daquele abrangido pelo levantamento fiscal ora examinado. Não há nos autos elementos que permitam estabelecer nexos causal ou correspondência inequívoca entre o pedido de compra de 2005 e os serviços faturados pela Engeflex no exercício de 2006 que serviram de base para a autuação.

Em outras palavras, a documentação apresentada pela Recorrente não comprova que os serviços objeto das notas fiscais consideradas pela fiscalização correspondiam exatamente à execução da mencionada malha de aterramento, tampouco demonstra que se tratava de contratação pontual e exaurível, nos moldes defendidos em sua peça recursal.

Nesse contexto, incumbe à Recorrente o ônus de produzir prova apta a desconstituir os fatos apurados pela fiscalização. Contudo, os documentos acostados aos autos não permitem infirmar as conclusões adotadas pela autoridade fiscal nem afastar os fundamentos expostos na decisão de primeira instância.

Assim, ausente comprovação suficiente de que os serviços prestados pela Engeflex no período efetivamente fiscalizado possuíam as características alegadas pela Recorrente, entendo que devem ser mantidas, neste ponto, as conclusões da decisão recorrida e, por conseguinte, o levantamento T20.

3. Hasse Inspeções (Lev. T25)

Os serviços prestados pela Hasse consistem em inspeção e correção de peças defeituosas, acionados conforme a ocorrência de falhas pontuais na produção.

Foram juntadas às folhas 758, 1196 e 1197 as NFs ns. 16, 6, 7, emitidas pela Hasse, em razão da prestação de serviços de remoção de oxidação e inspeção visual e dimensional de cremalheiras.

A DRJ assim se manifestou:

“Conforme notícia a defendente, “Os serviços da contratada são solicitados apenas quando as peças produzidas pela Tupy apresentam algum defeito”. Tal informação, em última instância, demonstra o poder de requisição de mão de obra pela Tupy para o cumprimento das atividades pactuadas, configurando, assim, a disponibilidade da mão de obra, a teor do posicionamento cunhado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 4/2021.”

Como bem defendido pela Recorrente, admitir tal alegação como verdadeira, significaria autorizar – de forma totalmente discricionária – que incontáveis serviços prestados de forma pontual e esporádica pudessem materializar cessão de mão de obra, apenas porque o tomador detém a possibilidade de acionar o prestador quando necessitar dos seus serviços.

Embora as autoridades tenham invocado o poder de requisição como elemento caracterizador da disponibilidade da mão de obra, tal entendimento não pode ser alargado a ponto de transformar toda prestação sob demanda em cessão de mão de obra, sob pena de esvaziar o conceito legal de eventualidade.

O conjunto probatório indica que os serviços eram prestados **de forma episódica, sem alocação permanente de trabalhadores, inexistindo controle de jornada ou integração à rotina produtiva da tomadora**, conforme, inclusive explicita a DRJ:

Por fim, mediante o relatório de controle de acessos às instalações da Tupy, anexado às folhas 759-760, claramente se percebe que trabalhadores da Hasse lá adentraram em diversos dias, durante os quais permaneceram por horas consecutivas, fato esse dotado de aptidão para levar à conclusão acerca da prestação de serviços realizados nas dependências da prestadora.

Assim, não se verifica a presença simultânea dos requisitos legais exigidos para a retenção.

Neste contexto, deve ser exonerado o levantamento T25.

4. Helptec Informática (Lev. T26)

Em relação aos serviços prestados pela Helptec Informática Ltda., a conclusão deve ser diversa daquela adotada para outros prestadores cuja atuação se limitava ao atendimento eventual de demandas específicas, neste aspecto convém destacar as Notas Fiscais (e-fls. 762/763)

Conforme demonstrado nos autos, não se está diante de mera contratação de assistência técnica sob demanda, mas de estrutura contratual que assegurava disponibilidade contínua de atendimento à tomadora. O contrato previa horários previamente definidos para atendimento comercial, regime de plantão em dias úteis e atendimento integral aos sábados, domingos e feriados, evidenciando a obrigação da contratada de manter sua força de trabalho permanentemente disponível para acionamento pela Tupy, senão vejamos (e-fls. 771/776):

- treinamento ministrado pela Tupy a colaboradores da Helptec, conforme se verifica pelas Fichas de Frequência juntadas às folhas 765-767;
- estabelecimento de horários e prazos de atendimento para a prestação dos serviços (...).

2.4 do Contrato de Prestação dos Serviços:

2.4 A prestação dos serviços ora contratados, pela CONTRATADA, será realizada pelos seus funcionários em horários e prazos de atendimento pré-estabelecidos, conforme descrição abaixo:

- a cessão de sala pela Tupy para realização dos serviços contratados, de acordo com a Cláusula Quinta de mencionado contrato: CLÁUSULA 5a DO COMODATO
5.1 A TUPY cede em comodato, a título inteiramente gratuito, em favor da CONTRATADA, uma sala localizada em seu parque fabril localizado em Joinville.

5.2 A CONTRATADA compromete-se em utilizar a sala cedida pela TUPY em comodato, única e exclusivamente para a realização dos serviços ora contratados, não podendo ser alterada a sua finalidade e local de uso sem expressa autorização da TÚPY.' 5.3 A CONTRATADA, durante a vigência do presente Contrato, obriga-se a zelar pela manutenção e conservação da sala cedida, às suas expensas, mantendo-a sempre em perfeitas condições, de forma a atender às exigências dos órgãos responsáveis pela saúde pública, ambiental e pela vigência sanitária. 5.4 Todas e quaisquer benfeitorias realizadas pela CONTRATADA na sala ficarão incorporadas à mesma, não cabendo qualquer direito à CONTRATADA à retenção ou indenização, excetuando-se as benfeitorias que sejam removíveis. 5.5 A TUPY poderá, a qualquer tempo, vistoriar a sala cedida, devendo ter seus representantes, para tanto, livre acesso ao local, 5.6 A CONTRATADA compromete-se a não praticar nenhum ato ou omissão em prejuízo à TUPY, mantendo a sala cedida em comodato livre de esbulho ou turbacão.

Soma-se a isso a existência de treinamentos ministrados pela própria tomadora aos colaboradores da prestadora, circunstância que reforça a integração operacional dos trabalhadores à dinâmica empresarial da contratante e demonstra que a relação estabelecida transcendia a simples execução de serviços especializados de resultado.

Nessa perspectiva, os elementos constantes dos autos não revelam apenas o poder abstrato de requisição dos serviços, mas efetiva disponibilidade da mão de obra para atendimento das necessidades da contratante durante jornadas e períodos previamente estabelecidos contratualmente. Configuram-se, portanto, os requisitos previstos no art. 31 da Lei nº 8.212/1991 para caracterização da cessão de mão de obra.

Assim, mantenho o lançamento relativo ao levantamento T26.

5. J & N Manutenção Industrial (Lev. T29)

Embora os serviços de manutenção mecânica, solda e caldeiraria possam, em tese, integrar a rotina industrial, o caso concreto revela prestação **sob demanda**, sem alocação permanente de trabalhadores ou comprovação de disponibilidade contínua da mão de obra.

Foram carreados aos autos pela Recorrente o Contrato de Prestação de Serviços firmado com a J & N Manutenção Industrial e dois Termos Aditivos a referido contrato (Doc. 35), do qual extraio os seguintes trechos:

CLÁUSULA 1ª OBJETO DO CONTRATO

1.1 O objeto deste contrato é a prestação, pela CONTRATADA à TUPY, sem caráter de exclusividade, de parte a parte, dos serviços de manutenção mecânica industrial, solda e caldeiraria.

CLÁUSULA 2ª

DA EXECUÇÃO DOS SERVIÇOS

2.1. Os serviços serão prestados pela CONTRATADA, através de seus representantes, prepostos e/ou empregados, em seu próprio estabelecimento, no estabelecimento da TUPY, ou em outro local, de conveniência das partes, mediante prévio acordo entre as mesmas, e deverão observar a excelência em relação ao padrão de qualidade dos serviços executados.

[...]

2.4. A CONTRATADA se obriga a manter identificado e uniformizado o pessoal que vier a utilizar na prestação dos serviços à TUPY.

CLÁUSULA 6ª

PRAZO E RESCISÃO

6.1. A presente relação comercial vigora desde 06 de janeiro de 2000 e se encerrará em 10 de abril de 2003. Poderá, entretanto, o presente contrato ser rescindido por qualquer uma das partes, a partir do 120º dia, contado desta data, mediante notificação escrita, com antecedência mínima de 30 (trinta) dias, sem que esta iniciativa gere direito a qualquer indenização, de parte a parte.

A longa duração do contrato, por si só, não é suficiente para caracterizar continuidade, sobretudo quando a própria Recorrente demonstrou a contratação simultânea de diversas empresas do mesmo ramo, afastando a ideia de mão de obra colocada à disposição.

A presunção genérica de necessidade permanente não se sobrepõe à prova concreta da execução eventual.

Não obstante a natureza dos serviços contratados e a duração da relação comercial estabelecida entre as partes, não se identifica nos autos elemento concreto apto a demonstrar a efetiva colocação de trabalhadores à disposição da tomadora. O contrato limita-se a disciplinar a prestação de serviços de manutenção mecânica industrial, solda e caldeiraria, sem previsão de quantitativo mínimo de empregados, escalas de trabalho, jornadas previamente definidas ou obrigação de manutenção de equipe permanente nas dependências da contratante.

Ademais, como já enfrentado anteriormente, embora as autoridades tenham invocado o poder de requisição como elemento caracterizador da disponibilidade da mão de obra, tal entendimento não pode ser alargado a ponto de transformar toda prestação sob demanda em cessão de mão de obra, sob pena de esvaziar o conceito legal de eventualidade.

Assim, a conclusão fiscal repousa essencialmente na premissa de que a Tupy poderia requisitar os serviços sempre que necessário, circunstância que, isoladamente considerada, não se confunde com a disponibilização contínua de mão de obra exigida pelo art. 31, §3º, da Lei nº 8.212/1991.

Admitir conclusão diversa equivaleria a transformar toda contratação de manutenção sob demanda em cessão de mão de obra.

Com o perdão da repetição, o ônus probatório é da autoridade lançadora, não podendo se apegar a mera duração contratual ou poder de requisição, devendo comprovar os requisitos ensejadores da cessão, conforme esclarecido no tópico introdutório deste voto.

Portanto, afasto do lançamento o levantamento T 29.

6. Meridional Administração de Recursos em Saúde (Lev. T38)

Diversamente dos demais casos, a contratação da Meridional evidencia, de forma clara, a **disponibilização de profissionais específicos**, com definição de cargos, jornadas, local fixo de trabalho e início simultâneo das atividades.

O contrato prevê expressamente a alocação de médico, técnicos de enfermagem, telefonistas e auxiliares administrativos para atuação contínua no Espaço Saúde Tupy, com possibilidade de fiscalização pela tomadora.

Às folhas 828-835, foi carreado instrumento contratual firmado entre a Tupy e a Meridional, em 01/03/2005, do qual extraio alguns trechos:

CLÁUSULA PRIMEIRA

1.1 A CONTRATADA compromete-se a prestar serviços de administração do Espaço de Saúde Tupy, localizado na Rua Xavier Arp nº 297, Município de Joinville/SC, destinado a consultórios médicos para atendimento de funcionários da CONTRATANTE e de seus dependentes, conforme previsto no plano de assistência à saúde oferecido pela CONTRATANTE aos seus funcionários e administrado pela INTERVENIENTE, através de pessoal técnico capacitado, conforme descrito no Anexo 1 que, rubricado pelas partes, passa a fazer parte integrante do presente instrumento. Fica assegurado à CONTRATANTE o direito de acompanhar e fiscalizar a execução dos trabalhos desenvolvidos pela CONTRATADA, assim como questionar quaisquer comportamentos que desvirtuem o caráter do projeto supracitado.

[...]

CLÁUSULA TERCEIRA

3.1 Mensalmente, a CONTRATANTE pagará à CONTRATADA, pela execução dos serviços ora contratados, as seguintes parcelas: (i) valor relativo ao pessoal técnico alocado à prestação dos serviços, conforme informações constantes no Anexo 1;

[...]

ANEXO 1

Este documento é parte integrante do Contrato Particular de Prestação de Serviços de Assessoria em Saúde firmado entre TUPY FUNDIÇÕES LTDA e MERIDIONAL ADMINISTRAÇÃO DE RECURSOS EM SAÚDE S/C LTDA., devendo ser rubricado pelos seus representantes legais.

RELAÇÃO DO PESSOAL PREVISTO

a) Espaço da Saúde Tupy - SC - Rua Xavier Arp 297

1) 1 Médico Responsável Técnico Data de início: 01/03/2005

2) 1 Agente Administrativo - Coordenadora Data de início: 01/03/2005

3) 2 Técnicos de Enfermagem Horário de trabalho: Segunda-feira à Sábado 44 horas semanais conforme escala. Data de início: 01/03/2005

4) 2 Telefonistas Horário de trabalho: Segunda-feira à Sábado 36 horas semanais - conforme escala Data de início: 01/03/2005

5) 2 Auxiliares Administrativos

Data de início: 01/03/2005

Segundo se depreende, a contratação da empresa Meridional envolve a disponibilização pela contratada de 1 médico, 1 agente administrativo, 2 técnicos de enfermagem, 2 telefonistas e 2 auxiliares administrativos, para prestação de serviços no Espaço Saúde Tupy, destinado a instalação de consultórios médicos para atendimento de funcionários da contratante e de seus dependentes, sendo, inclusive, fixadas jornadas de trabalhos para alguns desses profissionais, de acordo com o teor do Anexo 1.

Diferentemente dos contratos examinados em outros levantamentos, a contratação da Meridional não se limitou à execução eventual de tarefas especializadas mediante acionamento da prestadora. Os elementos constantes dos autos demonstram a disponibilização de profissionais determinados para atuação contínua nas dependências da tomadora, com definição prévia de cargos, quantitativos, jornadas e local de trabalho. A presença de médico, técnicos de enfermagem, telefonistas e auxiliares administrativos vinculados ao Espaço Saúde Tupy evidencia situação que ultrapassa o simples poder de requisição dos serviços, caracterizando verdadeira colocação de mão de obra à disposição da contratante, nos exatos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

Além das razões exposta, compactuo também com os apontamentos da DRJ.

Assim, mantém-se o lançamento.

7. Power Solutions (Lev. T42)

Os serviços prestados pela Power Solutions referem-se à atualização e suporte de softwares, atividade que **não integra o rol taxativo** de serviços sujeitos à retenção, conforme depreende-se do julgado anterior deste Tribunal, consubstanciado nos termos do Acórdão nº 2201-005.751, *in verbis*:

(...)

Portanto, abaixo indico os itens (empresas contratadas/prestadoras de serviços) que entendo que devem ser excluídas do lançamento por entender que não são atividades relacionadas ou no art. 145 e 146 da IN 03/2005, ou não estão

relacionados por conta da atividade do prestador como cessão de mão de obra, em **decorrência do contexto da atividade da ora autuada, indicada no art. 3º de seu estatuto, fls. 5.316, não são atividades permanentes.**

No caso dos itens 36 e 37 constantes do Acórdão recorrido que trata das empresas **Power Solutions (fls. 4.937/4.942)** (e-fls. 195/200) 2º volume e Quick Soft (fls. 841/847) 1º volume, respectivamente.

(...)

Pela análise dos documentos acima indicados das empresas citadas verifico que no caso da Power Solutions o contrato estabelece a prestação de serviço de suporte técnico ao software:

- **DO OBJETO:** Este contrato visa o suporte técnico, apoio e consultoria ao *software* dos seguintes sistemas de *hardware* situados nas dependências da sede da **Tupy**:
 - a) Todos equipamentos IBM RISC/6000 e IBM pSeries, com Sistema Operacional AIX 4.x, AIX 5.x ou superior, incluindo todos os utilitários fornecidos gratuitamente para o AIX na modalidade de software livre (**SQUID, SAMBA**, etc);
 - b) Todos equipamentos Intel, marca genérica, com Sistema Operacional Linux das distribuições Red Hat, SuSE ou Conectiva, incluindo todos os utilitários fornecidos gratuitamente para o Linux na modalidade de software livre;
- **DO ATENDIMENTO:** O atendimento é realizado das 08:00 às 18:00 horas, de segunda a sexta-feira, exceto feriados, através de múltiplos níveis:
 - a) **Suporte Telefônico:** para a resolução de problemas ou para dúvidas na utilização dos softwares suportados por este contrato.
 - b) **Suporte on-line:** através da INTERNET ou de acesso discado a **POWERSolutions** realiza o suporte necessário a problemas não solucionáveis

Além disso, o próprio contrato distingue suporte local de suporte remoto, sendo este último a regra, com execução fora das dependências da tomadora, o que afasta a caracterização de cessão de mão de obra.

Ausente previsão legal específica, não subsiste a exigência. Portanto, necessário cancelar o levantamento T42.

8. R. Franco Engenharia (Lev. T44)

De acordo com o Relatório Fiscal, os serviços prestados pela R. Franco se enquadram no tipo construção civil.

Com efeito, as descrições contidas nas NFs nos 1410 e 1326 (e-fls. 1236-1237), a toda evidência, apontam para essa classificação. Verifique-se:

NF nº 1410

Valor referente medição final dos serviços executados na Tupy Fundições Ltda., sendo construção de sala em alvenaria p/ instalação de máquina 3D, conforme Pedido de Compra nº 599906, de 16/12/2005.

NF nº 1326

Valor referente 1ª medição dos serviços executados na Tupy Fundições Ltda., sendo construção de sala em alvenaria p/ instalação de máquina 3D, conforme Pedido de Compra nº 599906, de 16/12/2005.

Os débitos abrangem o período compreendido entre 01/2006 a 06/2006, época em que vigia a IN SRP nº 3/2005, que estipulava:

Art. 145. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão de obra ou empreitada, observado o disposto no art. 176, os serviços de:

[...]

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 passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas;

Denota-se, à luz dos dispositivos colacionados, que os serviços de construção civil se sujeitam à retenção de contribuição previdenciária, seja no formato de cessão de mão de obra, seja no de empreitada.

Portanto, decido pela manutenção dos débitos relacionados com o presente prestador de serviços.

9. Tecnocomp Tecnologia (Lev. T50)

No que se refere aos serviços prestados pela Tecnocomp Tecnologia, observa-se que a Recorrente sustenta, em síntese, que se trata de prestação eventual, voltada à atualização de softwares e à manutenção de equipamentos de informática, afirmando inexistir colocação de empregados à sua disposição, subordinação ou fiscalização direta, além de defender que tais atividades não estariam previstas no rol taxativo da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005.

Todavia, conforme bem delineado na decisão recorrida, os elementos constantes dos autos afastam a tese defensiva.

A colocação da mão de obra à disposição da Tupy, por seu turno, pode ser constatada pelas próprias regras estipuladas em contrato (Doc. 51), por meio das quais são definidos os horários da execução das manutenções, os prazos para finalização dos serviços e outros pontos (cláusulas reproduzidas abaixo), denotando o poder da contratante de dispor sobre a mão de obra objeto do instrumento contratual de que se cuida, para o cumprimento de tarefas durante jornadas de trabalho e prazo previamente fixados, veja-se:

CLÁUSULA SEGUNDA - Obrigações da contratada

A contratada se obriga a manter os equipamentos em boas condições de funcionamento através de serviços de mão de obra e substituição de peças, os quais serão executados durante as intervenções preventivas e corretivas, a saber.

2.1 - Será efetuada uma vistoria em todos os equipamentos constantes neste contrato para verificação do real estado dos mesmos. Nesta vistoria não será cobrada a mão de obra, sendo objeto de orçamento somente os componentes que eventualmente necessitem de substituição, conforme relatório de atendimento técnico (Ordem de Serviço) que será preenchido no ato da vistoria por nosso departamento técnico.

2.2 - Por manutenção preventiva entende-se a inspeção aos cabos e conectores, lubrificação, ajustes e substituição de peças previstas no contrato, e que porventura apresentem desgaste natural que prejudique o bom funcionamento do equipamento.

A periodicidade e efetiva necessidade da manutenção preventiva será determinada de comum acordo entre as partes contratantes, conforme aditivo contratual específico, considerando-se para tal o tipo de equipamento, condições de uso e estado geral do mesmo, podendo as mesmas serem realizadas simultaneamente com as intervenções corretivas.

2.3 - Por manutenção corretiva entende-se o atendimento realizado após uma solicitação da contratante" na Central de Atendimentos da contratada (Anexo III), a fim de repor o equipamento defeituoso em condições de uso normal, utilizando-se para tal serviços de mão de obra e troca de peças previstas ao contrato. [...]

2.4 - O prazo para atendimento dos chamados de manutenção corretiva, será de 8 (oito) horas úteis contados após o recebimento do mesmo, para instalações localizadas dentro de um raio de 30 (trinta) km do centro de atendimento da contratada. Para instalações localizadas além deste raio de atendimento, o prazo será definido de comum acordo entre as partes, conforme aditivo contratual específico, considerando se a disponibilidade da contratada e a urgência requerida pela contratante.

2.5 - Os serviços serão realizados pela contratada de segunda à sexta-feira, excetuando-se os feriados, definindo-se como horário de atendimento o período compreendido entre as 8:30 e 17:30 hs. Para realização dos serviços fora destes horários, a contratante deverá emitir uma solicitação com 03 (três) dias de antecedência, ocasião em que a contratada enviará um orçamento para aprovação. Situações emergências que necessitem de um pronto atendimento por parte da contratada fora dos horários estabelecidos, dependerá da disponibilidade da mesma em fornecer o serviço.

Os serviços contratados não se restringiram a intervenções pontuais ou esporádicas, mas envolveram manutenção preventiva e corretiva de equipamentos de informática, prestados de forma reiterada ao longo do período de 11/2003 a 11/2006, evidenciando a existência de uma necessidade permanente da tomadora, compatível com a natureza contínua do serviço.

O contrato celebrado entre as partes é particularmente elucidativo quanto à colocação da mão de obra à disposição da contratante, ao estabelecer, de maneira expressa,

horários de atendimento, prazos para execução dos serviços, procedimentos para acionamento da contratada, bem como a obrigatoriedade de observância das normas internas de acesso, postura, identificação e procedimentos vigentes nas dependências da tomadora. Tais cláusulas revelam, de forma inequívoca, o poder da contratante de dispor da força de trabalho da prestadora, organizando sua atuação conforme suas necessidades operacionais.

Ainda que parte das atividades envolvesse a retirada de equipamentos para manutenção externa, tal circunstância não descaracteriza a cessão de mão de obra, sobretudo quando se constata que parcela relevante dos serviços era executada nas dependências da tomadora, sob condições previamente estabelecidas por esta, com prazos e jornadas definidos contratualmente.

Além das razões exposta, compactuo também com os apontamentos da DRJ.

Assim, mantém-se o lançamento.

10. Wastecman Assistência (Lev. T55)

Quanto aos serviços prestados pela Wastecman Assistência, entendo que os elementos constantes dos autos não são suficientes para caracterizar a cessão de mão de obra.

Do Contrato de Prestação de Serviços nº 10, entabulado entre a Tupy e Wastecman, juntado pela Recorrente (Doc. 55):

1. DOS SERVIÇOS.

Os serviços ora contratados dizem respeito a serviços gerais de eletrônica em máquina da Empresa TUPY FUNDIÇÕES LTDA (CNPJ: 81.599.961/0002 47).

2. DO PERÍODO: os serviços serão executados pela CONTRATADA, no horário normal de trabalho da CONTRATANTE.

3 TEMPO DE CONTRATAÇÃO: este contrato tem vigência por tempo determinado (01/07/2007 até 30/01/2008), sendo que o contrato pode ser rescindido por qualquer uma das partes desde que informado por escrito.

4. A CONTRATADA se obriga a executar os serviços citados no item 1 do presente contrato pelo prazo determinado de acordo com item 3 acima. **5. VALORES:** Valor do serviço prestado R\$ 40,00 hora / Condições de pagamento: 30 dias.

É verdade que a documentação revela a existência de sucessivas intervenções ao longo do período fiscalizado, bem como a celebração de contrato voltado à prestação de serviços de eletrônica em equipamentos da tomadora. Tais circunstâncias, contudo, demonstram apenas a necessidade recorrente dos serviços, não constituindo prova automática da colocação de trabalhadores à disposição da contratante.

O contrato juntado aos autos limita-se a prever a execução dos serviços em horário normal de funcionamento da tomadora e a disciplinar aspectos gerais da contratação. Não há previsão de quantitativo mínimo de empregados, manutenção de equipe permanente, escalas de

trabalho, postos fixos de atuação ou qualquer outro elemento que permita concluir pela efetiva disponibilização de mão de obra.

Tampouco a remuneração calculada por hora de trabalho constitui elemento suficiente para caracterizar cessão de mão de obra, pois tal forma de precificação pode estar presente em contratos de prestação de serviços especializados sem que haja disponibilização permanente de trabalhadores à contratante.

Assim, a conclusão fiscal apoia-se fundamentalmente na frequência dos serviços e na possibilidade de acionamento da contratada para execução das atividades necessárias. Todavia, tais circunstâncias não permitem afirmar, com o grau de certeza exigido para manutenção do lançamento, que os trabalhadores da prestadora permaneciam colocados à disposição da tomadora nos termos exigidos pelo art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

Diante da ausência de comprovação concreta desse requisito essencial, afasto o lançamento relativo ao levantamento T55.

11. Catarinense Engenharia Ambiental (Lev. T57)

Afirma a Recorrente que a contratação diz respeito à engenharia ambiental destinada à disposição de resíduos com condições especiais, cuja retirada é feita mediante a utilização de caçambas estacionárias, o que atrai a dispensa de retenção, de acordo com o art. 146, V, da IN nº 3/2005. Além do que, aduz que a prestação apresenta característica eventual, e que não há empregados colocados à sua disposição ou por ela subordinados e fiscalizados.

Encontram-se acostadas aos autos as Faturas nos 10.940 e 006.706 9 (fls. 1159 e 1160), emitidas pela Catarinense Engenharia Ambiental S.A., em 01/2006 e 05/2005, respectivamente, que apresentaram as seguintes descrições:

Fatura nº 10.940

Serviço de destinação final de borra de tinta e borra oleosa. Resíduo orgânico e compatíveis. Sólidos contam. com óleos e tintas.

Fatura nº 006.706

Serviço de destinação final de borra de tinta e borra oleosa. Lodo da ETE. Resíduo orgânico e compatíveis. Sólidos contam. com óleos e tintas.

Também foi juntado aos autos o Pedido de Compra nº 479371 (e-fl. 4605), emitido pela Tupy, em 20/01/2004, cujo fornecedor favorecido consiste na Catarinense, da qual se verifica os seguintes serviços demandados: “Disposição final de resíduos industriais”.

Por seu turno, a autoridade fiscal assim discorreu sobre os serviços prestados pela Catarinense:

Por iniciativa própria em sua atividade principal a empresa se cadastrou como CNAE 38220-0-00, ou seja - tratamento e disposição de resíduos perigosos.

Segundo informações do Sr. Mauro, a classificação deste resíduo é de classe 1, de maior risco. A descrição e quantidade de documentos fiscais deixa claro que a remoção foi mensal e ocorreu por muitos meses e como tais resíduos não podem ficar alhures na natureza, entendemos que se trata de um serviço especializado em dar um destino final deles, não se tratando de um mero transporte e não devemos tratar como tal para fins de verificar a retenção para a Previdência Social.

Não se trata de um simples transporte, tem aí engenharia ambiental, pois tem aí tecnologia agregada no conhecimento das pessoas, no veículo transportador e na descarga, e o que discrimina o documento fiscal que fala por si mesmo e condiz com o código Cnae, cuja atividade é tratamento e disposição de resíduos não perigosos. A Tupy o classifica como do tipo classe 1 os retirados pela empresa Momento Engenharia, contrário aos classes 2 e 3 que são resíduos considerados potencialmente perigosos.

Por conta disso, a autoridade fiscal acabou por classificá-los como serviços de “coleta e reciclagem de lixo e resíduos”, sujeitos à retenção, se prestados mediante cessão de mão de obra, em conformidade com as normas regentes de referido instituto jurídico.

A propósito do tema, oportuno reproduzir o art. 146, V, da IN SRP nº 3/2005:

Art. 146. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão do mão-de-obra, observado o disposto no art. 176, os serviços de:

[...]

V- coleta ou reciclagem do 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 containers ou caçambas estacionárias;

Como se vislumbra, de fato, os serviços especificados nos dispositivos normativos colacionados não estariam sujeitos à retenção, caso executados com a utilização de equipamentos tipo containers ou caçambas estacionárias.

A conclusão fiscal não pode ser mantida.

Embora os serviços contratados possuam relevância para a atividade empresarial da tomadora e possam ser executados de forma recorrente ao longo do tempo, tais circunstâncias não bastam, por si sós, para caracterizar a cessão de mão de obra prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

O que se exige é a demonstração concreta de que trabalhadores da prestadora permaneceram colocados à disposição da contratante para execução de atividades conforme suas necessidades operacionais, situação distinta da mera prestação periódica de serviços.

No presente caso, os elementos utilizados pela fiscalização evidenciam, quando muito, a continuidade da relação contratual e a necessidade permanente do serviço contratado.

Todavia, não foi demonstrada a existência de equipes destacadas, quantitativos mínimos de trabalhadores, jornadas previamente definidas, escalas de trabalho ou qualquer outro elemento apto a evidenciar efetiva disponibilização de mão de obra à tomadora.

Em realidade, a fundamentação fiscal repousa essencialmente na premissa de que a contratante poderia requisitar a execução dos serviços sempre que necessário. Entretanto, a simples possibilidade de acionamento da prestadora não se confunde com colocação de trabalhadores à disposição, sob pena de transformar praticamente toda contratação de serviços continuados em hipótese de cessão de mão de obra.

Ausente prova concreta de um dos requisitos essenciais previstos no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, impõe-se a exoneração do levantamento T57.

12. Karb Tools Ind. E Com. Import. E Export. Ltda (Lev. T33)

Embora os serviços de manutenção mecânica, solda e caldeiraria possam, em tese, integrar a rotina industrial, **o caso concreto revela prestação sob demanda**, sem alocação permanente de trabalhadores ou comprovação de disponibilidade contínua da mão de obra.

Foram carreados aos autos pela Recorrente o Contrato de Prestação de Serviços firmado com a Karb Tool e três Termos Aditivos ao referido contrato (Doc. 38), do qual recorto os seguintes trechos:

CLÁUSULA 1ª

OBJETO DO CONTRATO

1.1. O objeto deste contrato é a prestação, pela CONTRATADA à TUPY, sem caráter de exclusividade, de parte a parte, dos serviços de recuperação e reforma de ferramentas de corte.

CLÁUSULA 2ª

DA EXECUÇÃO DOS SERVIÇOS

2.1. A CONTRATADA declara que dispõe de materiais e equipamentos em quantidade e qualidade apropriada e suficiente para a adequada execução dos serviços contratados, além de uma equipe de pessoal devidamente qualificada, de forma a observar a excelência em relação ao padrão de qualidade dos serviços executados.

2.2. Os materiais, máquinas e equipamentos utilizados pela CONTRATADA, de sua propriedade, quando os serviços forem eventualmente prestados nas instalações da TUPY, ficarão sob sua guarda, não cabendo à TUPY qualquer responsabilidade por danos, desaparecimentos, furtos ou roubos daqueles bens.

2.3. Caso os serviços, por suas características, venham a ser prestados nas instalações da TUPY, a CONTRATADA se obriga, ainda, a manter identificado e uniformizado o pessoal que vier a utilizar na execução destes serviços.

A longa duração do contrato, por si só, não é suficiente para caracterizar continuidade, sobretudo quando a própria Recorrente demonstrou a contratação simultânea de diversas empresas do mesmo ramo, afastando a ideia de mão de obra colocada à disposição.

A presunção genérica de necessidade permanente não se sobrepõe à prova concreta da execução eventual.

Ademais, como já enfrentado anteriormente, embora as autoridades tenham invocado o poder de requisição como elemento caracterizador da disponibilidade da mão de obra, tal entendimento não pode ser alargado a ponto de transformar toda prestação sob demanda em cessão de mão de obra, sob pena de esvaziar o conceito legal de eventualidade.

Portanto, afasto do lançamento o levantamento T 33.

13. Sesi – Serviço Social da Indústria (Lev. T49)

No que tange aos argumentos do presente tópico, tais alegações não merecem prosperar. Por muito bem decidir, adoto as razões da DRJ:

Alega a recorrente que o objetivo da contratação consistiu na prestação de serviços educacionais destinados a seus empregados, a fim de provê-los do ensino fundamental, e que compete ao Sesi a integral condução das atividades, inexistindo qualquer fiscalização/subordinação dos empregados das prestadoras pela Tupy. Como se vislumbra, a contribuinte se restringiu a se opor ao quesito “colocação à disposição da contratante”, e, a ele, portanto, será limitada a análise por parte deste colegiado.

Já foi visto em diversas passagens que a Solução Interna de Consulta Cosit nº 4/2021 definiu que para caracterização de cessão de mão de obra não é necessário haver qualquer poder de gerência/direção do tomador do serviço sobre os trabalhadores que executam a tarefa contratada, e que a única potestade implícita na expressão “colocação à disposição” é que o tomador terá ao seu dispor a mão de obra conforme contratado, o que poderá ser constatado pelo poder de requisitá-la, pelo cumprimento de jornadas, cumprimento de metas ou por outros eventos que, como esses, consubstanciem a disponibilidade da mão de obra. Conforme afirma a autoridade fiscal em seu relatório, a natureza dos serviços prestados é de ensino modularizado.

Na peça impugnatória, a própria contribuinte confirma a assertiva fiscal. Verifique-se:

215. Essa contratação teve por finalidade a prestação de serviço educacional voltado para seus empregados. Não se trata de treinamento técnico, mas de uma louvável iniciativa de prover ensino fundamental, fora do horário de trabalho, a seus funcionários.

Da própria natureza dos serviços prestados, qual seja a de ensino fundamental, já se denota que o tomador, a Tupy, teve a seu dispor a mão de obra consoante contratada, para fins de cumprimento de jornadas de trabalho predefinidas pelas partes, abarcando, pois, a definição de “colocação à disposição” estampada na Solução de Consulta em comentário.

Desse modo, rejeito as alegações da contribuinte consistentes na ausência de subordinação/fiscalização da Tupy em relação aos colaboradores do SESI que lhe prestaram serviços, cabendo, portanto, a manutenção dos débitos apurados.

Deve ser mantido o lançamento neste aspecto.

Da Consideração do Valor Bruto das Notas Fiscais – Desconto de materiais e Equipamentos – Do Recolhimento das Contribuições pelas Prestadoras

A Recorrente arguiu a inobservância pela autoridade fiscal dos valores dos materiais e/ou equipamentos aplicados nos serviços prestados. Nesse particular, relacionou serviços prestados por algumas empresas, que pelas suas naturezas, na avaliação da Recorrente, já seria possível concluir pela necessidade de utilização de maquinário ou material, fato esse que reduziria a base de cálculo das retenções respectivas, em conformidade com as normas regentes da matéria. As empresas citadas foram: Engeflex Engenharia e Com. Material Elétrico e Gouvea da Costa Com. E Proj. Eng. S/C Ltda.

Acontece que, o levantamento referente a prestadora **Gouvea da Costa Com. E Proj.**, foi excluído pela decisão de primeira instância.

Já em relação a prestadora **Engeflex**, mantenho o entendimento da DRJ.

Já no que diz respeito ao argumento de que as contratadas procederam os recolhimentos. Neste aspecto, por muito bem analisar a questão, peço vênica para adotar as razões de decidir da DRJ, senão vejamos:

Já no que diz respeito aos argumentos desafiados no sentido de que as contratadas procederam aos recolhimentos integrais dos valores das contribuições previdenciárias devidas em cada mês, de modo que os valores exigidos a título de retenção em favor da Previdência Social configuraram exigências duplicadas, cumpre transcrever, por oportuno, o comando cunhado no § 5º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, que versa sobre o tema em debate:

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

Da leitura atenta ao dispositivo acima destacado, colhe-se a regra segundo a qual a empresa tomadora se torna diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadar a título de retenção.

Ora, o caso presentemente tratado traduz precisamente a cobrança de valores resultantes da exata aplicação do comando em referência, já que, segundo penso, não restou dúvida acerca da ausência de retenção de 11% em favor da Previdência Social sobre os valores dos serviços prestados mediante cessão de mão de obra.

Daí decorre que o atendimento do pleito da contribuinte somente seria viável mediante o afastamento da norma contida no § 5º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, procedimento esse veemente rechaçado pelas normas processuais vigentes, notadamente pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

De mais a mais, de especial relevo para o acerto do caso de que se cuida o fato de não ter sido prevista em referida lei qualquer ressalva quanto à dispensa de retenção em virtude da comprovação do recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas no mês pela prestadora, de sorte que, considerando a atuação limitada deste órgão julgador aos estritos termos da lei, sequer cabe tais apreciações para fins de elidir a responsabilidade da tomadora dos serviços.

(...)

Sem prejuízo do exposto acima, acrescente-se que, ainda que, pelo exame dos documentos carreados aos autos pela impugnante, fosse possível verificar o adimplemento das contribuições previdenciárias apuradas pela impugnante, tal fato, em absoluto, tem o condão de avaliar o cumprimento de todas as obrigações principais ocorridas no âmbito das empresas prestadoras, mas tão só aquelas por elas reconhecidas. Ou seja, em tese, os valores devidos a título de contribuição previdenciária pelas empresas prestadoras podem não estar contemplados integralmente nas folhas de pagamento e nas GFIP por elas entregue. Eis uma das utilidades da retenção: garantir o cumprimento integral das obrigações tributárias pelas prestadoras de serviços.

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da demanda, compartilho das conclusões acima expostas.

Conclusão

Pelas razões acima, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento os créditos tributários referentes aos levantamentos **T25** (Hasse Inspeções Ltda.), **T29** (J&N Manutenção Industrial Ltda.), **T31** (JT

Indústria e Comércio de Máquinas Industriais Ltda. ME), **T33** (Karb Tools Indústria e Comércio Importação e Exportação Ltda.), **T42** (Power Solutions Informática Ltda.), **T55** (Wastecman Assistência Técnica Ltda.) e **T57** (Catarinense Engenharia Ambiental S/A), **mantendo-se os demais termos da exigência fiscal.**

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota

VOTO VENCEDOR

Flavia Lilian Selmer Dias, redatora designada

Dirijo do entendimento da relatora quanto aos levantamentos abaixo indicados, pelos motivos que passarei a demonstrar.

- **T25** - Hasse Inspeções Ltda.,
- **T29** - J&N Manutenção Industrial Ltda.
- **T33** - Karb Tools Indústria e Comércio Importação e Exportação Ltda.
- **T42** - Power Solutions Informática Ltda.,
- **T55** - Wastecman Assistência Técnica Ltda.

A legislação sobre a cessão de mão de obra já foi devidamente citada pela relatora, especialmente os artigos. 31, da Lei nº 8.212, de 1991, e o art. 219, do Decreto nº 3.048, de 1999 - Regulamento Geral da Previdência Social – RGPS.

Acerca do art. 219, do regulamento, trago as considerações do Acórdão nº 9202-011.300, de 21/05/2024, proferido pela CSRF, e decidido por unanimidade de votos:

A temática da retenção na cessão ou empreitada de mão-de-obra está regulamentada no artigo 219 do RPS.

Diz o caput do artigo que a contratante é obrigada a promover a retenção de 11% sobre **os serviços prestados na forma de cessão** ou empreitada de mão-de-obra. Por sua vez, **seu § 1º estabelece as condições para que a prestação de serviços seja considerada como mediante cessão de mão-de-obra**. É dizer: mão-de-obra colocada 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 6.019/74, entre outros. Mais a frente, seu **§ 2º traz uma relação exemplificativa dos serviços que**, dada a sua natureza ou por política fiscal, **são prestados presumidamente sob a forma de cessão de mão-de-obra**. Note-se que a construção do dispositivo leva, sob a minha ótica, à seguinte conclusão: **Basta que seja demonstrado pelo Fisco a contratação de um dos serviços da lista para que passe a competir ao autuado a comprovação de que a contratação não se dera nas circunstâncias estabelecidas naquele § 1º**. De outro ponto, caso **o serviço não esteja arrolado dentre aqueles do § 2º, caberá, aí sim, ao Fisco a comprovação de que a contratação se dera naquelas circunstâncias** do § 1º. Em concreto, parece-me claro que se trata de serviço enumerado na sobredita relação (no à época inciso XIX do § 2º). Posto desta forma, **haveria de ser demonstrado pelo autuado que i) a mão-de-obra não havia sido posta à sua disposição em sua sede ou na de terceiros; ou ii) que não se tratariam de serviços contínuos**.

(grifos não originais)

A disponibilização da mão de obra significa que o contratado irá fornecer profissional em condições de prestar o serviço, nos termos do disposto em contrato, sempre que a contratante necessitar do serviço.

O serviço é dito contínuo se for essencial e habitual. A essencialidade está ligada a necessidade do serviço para que possa realizar a atividade, de forma permanente, sem prejuízos. Já a habitualidade se refere a frequência com que o serviço é necessário.

Já a manutenção se refere a todo o serviço que se destine a manter os equipamentos e máquinas em condições eficientes de operação, assim, inegável seu caráter essencial e habitual, para qualquer atividade desenvolvida.

Assim, sempre que estamos diante de uma contratação de serviço, relacionados no §2º do art. 219, do regulamento, como é o caso do inciso “XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos”, resta ao fiscalizado, seu ônus probatório, conforme a decisão do Acórdão citado, demonstrar que não há a disponibilização da mão de obra, sob demanda.

Sem tal prova, resta devidamente confirmado a procedência do lançamento.

Caso concreto

Lev T 25 - Hasse Inspeções

De acordo com o relatório fiscal, o serviço prestado era remoção da oxidação em cremalheiras.

A recorrente afirma que o serviço era prestado de modo eventual e fora do parque fabril, portanto não sujeito à retenção:

92. Os serviços da contratada são solicitados apenas quando as peças produzidas pela Tupy apresentam algum defeito. Ou seja, se trata de prestação de serviço pontual e esporádica. Ressalta-se que a correção das peças defeituosas não é conduzida pela Tupy, haja vista que a prestadora dos serviços é especializada e se compromete a consertá-los definitivamente. 93. Assim, ainda que frequente, a prestação desse serviço é eventual, pois solicitada apenas na medida das necessidades da tomadora, sem que haja qualquer continuidade da prestação, bem como ocorre em local fora do parque fabril da Recorrente.

O Fiscal traz a nota fiscal nº 16, de 04/08/2006, e-fls. 755, na qual foi feita a retenção de 11%. E aponta que a empresa já vinha destacando a contribuição para a seguridade, exceto no período que vai de 13/03/2006 até 03/05/2006, para as notas fiscais nº NFS nº 1,2,3, 6 e 7, que deixou de reter.

Ou seja, a própria recorrente entendia pela necessidade da retenção no período anterior à 13/03/2006 e posterior a 03/05/2006. E não traz qualquer alteração na prestação do serviço no período autuado, que justificasse a mudança no entendimento.

Lev T29 - J & N Manutenção Industrial Ltda

A recorrente admite que o serviço é manutenção, mas afirma que contrata também outras empresas:

109. Na verdade, considerando a natureza da atividade exercida pela Tupy, é certo que essa **deve manter contrato ativo com empresa especializada em limpeza, solda e manutenção de caldeiras**, na eventualidade de necessidade desses serviços. Nesse sentido, a extensão da vigência do contrato com a referida prestadora prova apenas um ponto: que os serviços prestados à época estavam a contento da Tupy. Avançar para além dessa afirmação, é mera suposição, que em nada interessa ao desfecho deste processo.

110. Observa-se, além disso, que **a Recorrente contrata diversas empresas para manutenção de seus equipamentos** (vide empresas abaixo). Ora, se houvesse a cessão de mão-de-obra permanente em suas dependências para tais serviços, não haveria a necessidade de contratação de mais empresas do mesmo ramo.

É consenso que o serviço prestado foi de manutenção que, por definição, é sempre essencial à contratante. E neste caso também habitual, conforme demonstra o relatório fiscal e afirmação da recorrente.

Não tem qualquer utilidade à análise do caso se o serviço é prestado com exclusividade ou não. Resta tão somente verificar se havia a disponibilidade do serviço,

Par dirimir qualquer dúvida, trago trecho do contrato assinado entre as partes e já colocado aqui pela relatora:

CLÁUSULA 1ª OBJETO DO CONTRATO

1.1 O objeto deste contrato é a prestação, pela CONTRATADA à TUPY, sem caráter de exclusividade, de parte a parte, dos serviços de manutenção mecânica industrial, solda e caldeiraria.

CLÁUSULA 2ª

DA EXECUÇÃO DOS SERVIÇOS

2.1. Os serviços serão prestados pela CONTRATADA, através de seus representantes, prepostos e/ou empregados, em seu próprio estabelecimento, no estabelecimento da TUPY, ou em outro local, de conveniência das partes, mediante prévio acordo entre as mesmas, e deverão observar a excelência em relação ao padrão de qualidade dos serviços executados.

[...]

2.4. A CONTRATADA se obriga a manter identificado e uniformizado o pessoal que vier a utilizar na prestação dos serviços à TUPY.

CLÁUSULA 6ª

PRAZO E RESCISÃO

6.1. A presente relação comercial vigora desde 06 de janeiro de 2000 e se encerrará em 10 de abril de 2003. Poderá, entretanto, o presente contrato ser rescindido por qualquer uma das partes, a partir do 120º dia, contado desta data, mediante notificação escrita, com antecedência mínima de 30 (trinta) dias, sem que esta iniciativa gere direito a qualquer indenização, de parte a parte.

(grifos não originais)

Resta claro que os serviços de manutenção eram postos à disposição da contratante.

Até 2003, a empresa prestadora era optante do Simples Nacional, o que afastava a exigência de retenção. Todavia, com sua exclusão, o serviço de manutenção, sempre essencial e habitual, prestado no estabelecimento do tomador ou de terceiros, é sim obrigado a retenção da contribuição previdenciária com destaque nas notas fiscais emitidas.

Lev T33 - Karb Tools Ind. E Com. Import. E Export. Ltda

Todos os argumentos apresentados ao T29, de manutenção, são os mesmos argumentos apresentados para este tópico. Assim, as mesmas conclusões, sobre ser serviço de manutenção, essencial e habitual, posto à disposição da contratante, são válidas.

O que aponta para a necessidade da retenção do percentual de 11% sobre as notas fiscais pagas.

Lev T 42 - Power Solutions

A recorrente afirma que o serviço é de suporte técnico em programas e sistemas de computadores (software), prestado fora das instalações da empresa, que somente há o

recolhimento dos equipamentos que são levados para que o serviço seja realizado. E cita o Acórdão nº 2201-005751, de 2019.

O relatório fiscal aduz que há destaque em nota fiscal da retenção em 11%, no período após 03/2005, restando o lançamento restrito ao período de 04/2003 a 03/2005. Também aponta que o serviço prestado antes e após 03/2005, era o mesmo, não tendo qualquer alteração que justificasse ser obrigado a retenção após 03/2005 e não ser no período anterior.

A decisão de piso afirma e demonstra que trata de serviço de manutenção de computadores:

A colocação da mão de obra à disposição da Tupy, por seu turno, pode ser constatada pelas próprias regras estipuladas em contrato, por meio das quais são definidos os horários da execução das manutenções, os prazos para finalização dos serviços e outros pontos (cláusulas reproduzidas abaixo), denotando o poder da contratante de dispor sobre a mão de obra objeto do instrumento contratual de que se cuida, para o cumprimento de tarefas durante jornadas de trabalho e prazo previamente fixados.

CLÁUSULA SEGUNDA –

Obrigações da contratada

A contratada se obriga a manter os equipamentos **em boas condições de funcionamento através de serviços de mão de obra e substituição de peças, os quais serão executados durante as intervenções preventivas e corretivas, a saber.**

2.1 - Será efetuada uma vistoria em todos os equipamentos constantes neste contrato para verificação do real estado dos mesmos. Nesta vistoria não será cobrada a mão-de-obra, sendo objeto de orçamento somente os componentes que eventualmente necessitem de substituição, conforme relatório de atendimento técnico (Ordem de Serviço) que será preenchido no ato da vistoria por nosso departamento técnico.

2.2 - **Por manutenção preventiva entende-se** a inspeção aos cabos e conectores, lubrificação, ajustes e substituição de peças previstas no contrato, e que porventura apresentem desgaste natural que prejudique o bom funcionamento do equipamento. A periodicidade e efetiva necessidade da manutenção preventiva será determinada de comum acordo entre as partes contratantes, conforme aditivo contratual específico, considerando-se para tal o tipo de equipamento, condições de uso e estado geral do mesmo, podendo as mesmas serem realizadas simultaneamente com as intervenções corretivas.

2.3 - **Por manutenção corretiva** entende-se o atendimento realizado após uma solicitação da contratante" na Central de Atendimento da contratada (Anexo III), a fim de repor o equipamento defeituoso em condições de uso

normal, utilizando-se para tal serviços de mão de obra e troca de peças previstas ao contrato.

[...]

2.4 - O prazo para atendimento dos chamados de manutenção corretiva, será de 8 (oito) horas úteis contados após o recebimento do mesmo, para instalações localizadas dentro de um raio de 30 (trinta) km do centro de atendimento da contratada. Para instalações localizadas além deste raio de atendimento, o prazo será definido de comum acordo entre as partes, conforme aditivo contratual específico, considerando se a disponibilidade da contratada e a urgência requerida pela contratante.

2.5 - Os serviços serão realizados pela contratada de segunda à sexta-feira, excetuando-se os feriados, definindo-se como horário de atendimento o período compreendido entre as 8:30 e 17:30 hs. Para realização dos serviços fora destes horários, a contratante deverá emitir uma solicitação com 03 (três) dias de antecedência, ocasião em que a contratada enviará um orçamento para aprovação.

Situações emergências que necessitem de um pronto atendimento por parte da contratada fora dos horários estabelecidos, dependerá da disponibilidade da mesma em fornecer o serviço.

Além do mais, serviços são executados nas dependências da contratante. De se ver pelos itens do contrato reproduzidos abaixo:

2.7 - A contratada se sujeitará às normas de acesso, postura, identificação e procedimentos em geral estabelecidas pela contratante, que estejam em vigor dentro das instalações da mesma.

[...]

CLÁUSULA TERCEIRA - Obrigações da contratante

3.1 - A contratante obriga-se a proporcionar ao representante técnico da contratada, todas as facilidades necessárias ao perfeito desempenho das atividades de prestação dos serviços, tais como: acesso aos equipamentos durante o período necessário à conclusão dos serviços, local adequado para execução das intervenções técnicas, facilidade no acesso às instalações do usuário.

Feito isso, considero ter ficado caracterizada a cessão de mão de obra, e, por via de consequência, merece permanecer intacta a exigência fiscal.

(grifos não originais)

O serviço prestado era de manutenção, preventiva e corretiva, e incluía o hardware, e, assim, aplica-se ao caso as considerações sobre manutenção já colocadas.

Lev T 55 - Wastecman Assistência

Aqui a defesa também admite que trata de manutenção de máquinas e equipamentos, mas que o reparo se limita equipamento não essencial, razão pela qual não caracteriza cessão de mão de obra.

Não é a essencialidade do equipamento que é o foco, mas a essencialidade da atividade. Se o equipamento é utilizado na atividade, é necessário, do contrário, a empresa não o utilizaria no processo produtivo.

Se o caso é de manutenção de equipamento, utilizado na produção, não resta dúvida que, se o serviço foi posto à disposição do contratante, sobre ele incide a retenção obrigatória da contribuição previdenciária.

Conforme citação da relatora sobre o contrato firmando entre as partes “Contrato de Prestação de Serviços nº 10, entabulado entre a Tupy e Wastecman, juntado pela Recorrente (Doc. 55)”, não há dúvidas que o serviço foi posto à disposição da contratante para ser prestado no seu estabelecimento:

1. DOS SERVIÇOS.

Os serviços ora contratados dizem respeito a serviços gerais de eletrônica em máquina da Empresa TUPY FUNDIÇÕES LTDA (CNPJ: 81.599.961/0002 47).

2. DO PERÍODO: os serviços serão executados pela CONTRATADA, no horário normal de trabalho da CONTRATANTE.

3 TEMPO DE CONTRATAÇÃO: este contrato tem vigência por tempo determinado (01/07/2007 até 30/01/2008), sendo que o contrato pode ser rescindido por qualquer uma das partes desde que informado por escrito.

4. A CONTRATADA se obriga a executar os serviços citados no item 1 do presente contrato pelo prazo determinado de acordo com item 3 acima. 5. VALORES: Valor do serviço prestado R\$ 40,00 hora / Condições de pagamento: 30 dias.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir do lançamento os créditos tributários referentes aos levantamentos T31 (JT Indústria e Comércio de Máquinas Industriais Ltda. ME) e T57 (Catarinense Engenharia Ambiental S/A), mantendo-se os demais termos da exigência fiscal.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias