



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.721591/2018-46
Recurso Voluntário
Resolução nº **1402-001.332 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de janeiro de 2021
Assunto EXCLUSÃO SIMPLES/ATIVIDADE VEDADA
Recorrente A1 - SERVIÇOS GERAIS EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Erro! Fonte de referência não encontrada.

Fls. 2

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 7ª Turma da DRJ/POA, sessão de 09 de novembro de 2018 (fls. 238/247), que indeferiu a manifestação de inconformidade apresentada (fls. 215/230) e ratificou o entendimento da DRF/NATAL/RN, expresso no Ato Declaratório Executivo DRF/NAT nº 04, de 27 de março de 2018, mediante o qual a recorrente foi excluída do regime do SIMPLES NACIONAL (LC nº 123/2006), pela ocorrência da situação excludente identificada como “exercício de atividade vedada” (art. 17, XII, do referido dispositivo legal), conforme art. 1º do ADE.

Referido ADE está abaixo reproduzido (fls. 210):

Ato Declaratório Executivo DRF/NAT nº 04, de 27 de março de 2018.

Declara excluída do SIMPLES NACIONAL a empresa que menciona.

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM NATAL/RN,
no uso da atribuição que lhe são conferidas pelos incisos II e VIII do art. 340 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430, de 09 de outubro de 2017, publicada no Diário Oficial da União em 11 de outubro de 2017 e o disposto no art. 33 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e no art. 75 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, **declara:**

Art. 1º Excluída de ofício a empresa A1 – **SERVIÇOS GERAIS EIRELI - ME, CNPJ nº 15.655.112/0001-58**, do Regime Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - **SIMPLES NACIONAL em face da constatação do exercício de atividade vedada, nos termos da vedação prevista no art. 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006, conforme Representação Fiscal constante do processo administrativo fiscal nº: 10469.721591/2018-46.**

Parágrafo único. A exclusão surtirá efeitos a partir de 1º de janeiro de 2014, obedecendo ao disposto no art. 29, inciso I, e parágrafo 3º, no art. 30, inciso II, e no art. 31, inciso II, todos da Lei Complementar nº 123/2006, c/c o art. 73, inciso II, alínea “c”, item 2 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011.

Art. 2º Fica resguardado ao contribuinte o direito de, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da ciência deste Ato Declaratório Executivo, apresentar manifestação de inconformidade dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB de sua jurisdição, nos termos do Decreto nº 70.235, de 7 de março de 1972 – Processo Administrativo Fiscal (PAF), e suas alterações posteriores, assegurados, assim, o contraditório e a ampla defesa.

Art. 3º Não havendo manifestação nesse prazo, a exclusão tornar-se-á definitiva.

Para emissão do ADE, a Autoridade Tributária da DRF/Natal/RN valeu-se da “Representação Fiscal” (fls. 2/5), onde a Agente Fiscal informou:

DAS CONSTATAÇÕES

5. Em análise do Contrato Social e Aditivos Contratuais da empresa, dos Contratos de Prestação de Serviços celebrados com terceiros, das GFIP, bem como, das notas fiscais de serviços, CONSTATAMOS o seguinte:
6. De acordo com a Alteração Contratual nº 04, de 31/01/2014, a empresa foi transformada de sociedade limitada – ME em empresa individual de responsabilidade limitada – ME, cujos objetivos sociais são: a limpeza em prédios e domicílios, serviços combinados para apoio a edifícios, exceto condomínios prediais, atividades paisagísticas, serviços de transporte de passageiros, locação de automóveis com motorista, aluguel de máquinas e equipamentos para escritórios, atividades de teleatendimento e locação de automóveis sem condutor.
7. Dos 26 (vinte e seis) Contratos de Prestação de Serviços apresentados pela empresa, somente 4 (quatro) deles, não elencam como objeto do contrato, o serviço de portaria, conforme demonstrado na planilha "Contratos de Prestação de Serviços Celebrados com Terceiros", em anexo.
8. Vale salientar que diversas Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas – NFS-e emitidas no período de 01/2015 a 12/2015, no campo "Descrição", discriminam serviços de portaria.
9. A empresa enviou GFIP no período de 01/2015 a 13/2015, como sendo optante do SIMPLES NACIONAL. De fato, a empresa é optante desde 01/01/2014.
10. Entretanto, o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 7, de 10 de junho de 2015, publicado no DOU de 11/06/2015, seção 1, pág. 15, dispõe o que se segue:

Art. 1º É vedada a opção ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) pelas pessoas jurídicas que prestem serviço de portaria por cessão de mão de obra.

Art. 2º O serviço de portaria não se confunde com os serviços de vigilância, limpeza e conservação, portanto não se enquadra na exceção prevista no inciso VI do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e sim na regra prevista no inciso XII do caput do art. 17 dessa mesma lei.

Art. 3º Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consulentes.

DA REPRESENTAÇÃO

11. Pelos motivos expostos acima, solicita-se o encaminhamento da presente representação ao Sr. Delegado da Receita Federal em Natal-RN, com o propósito de efetivar a exclusão do contribuinte do SIMPLES NACIONAL, com efeitos a partir de 01 de janeiro de 2014, em face da constatação do exercício de atividade vedada constante do art. 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006.

Cientificada e irredutível com a sua exclusão do regime do SIMPLES NACIONAL, a contribuinte acostou MI (fls. 215/230), alegando:

- fragilidade na análise do caso concreto uma vez que não realizaria cessão de mão de obra, mas sim, terceirização ou prestação de serviços a terceiros. Sustenta que são duas figuras distintas, embora seja comum a confusão realizada pelos intérpretes;
- defende que, na cessão de mão de obra, a contratante transfere à contratada a responsabilidade de fornecer a mão de obra propriamente dita, sem envolver a responsabilidade do serviço,

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

equipamentos e processo, posto que caberia à empresa tomadora supervisionar o serviço realizado, pois a contratada não detém o conhecimento para tal. Já, na terceirização, como se pode ver nos contratos acostados, a contratante não tinha outras obrigações além de efetuar os pagamentos nos termos avençados, dar condições de execução dos serviços;

- diz que o objeto dos contratos era o serviço e não a cessão de mão de obra, aduzindo que a fiscalização não utilizou de todos os meios de prova, não cabendo à manifestante tal ônus;
- que a fiscalização não poderia ter somente feito uma análise perfunctória e meramente formal dos documentos acostados nos autos do processo administrativo. Por se tratar de terceirização e não cessão de mão de obra, a fiscalização se equivocou, pois não fez sequer uma visita ao local de prestação dos serviços para produzir provas contundentes para suas ilações. Se o tivesse feito não teria representado;
- aduz não ter havido circularização junto aos tomadores de serviço. Se houvesse, restaria atestada a realidade jurídica, que é a terceirização dos serviços. Tal ônus seria do Fisco, não podendo o contribuinte arcar com o ônus probatório negativo e quase impossível, pelo que seria nulo o ato administrativo que levou a exclusão da empresa do Simples Nacional;
- acosta jurisprudência e prossegue, dizendo que a fiscalização não desconsiderou a classificação do seu CNAE fiscal; que realizou uma análise de forma não aprofundada o suficiente, vez que se a tivesse feito de forma contundente teria visto que a vedação trazida pela Lei Complementar nº 123 de 2006, não abarca o CNAE 8111-7/00, presente nos próprios documentos acostados nos autos administrativos como objetivo social da manifestante.
- que o foco do serviço deste CNAE é a prestação de serviços para clientes de forma independente já que “*não estão envolvidas ou têm responsabilidade com o desenvolvimento da atividade empresarial do cliente*”. É dizer que a empresa não cede seu pessoal para servir de porteiros sob a responsabilidade e dependência dos contratantes, mas em vez disso, é contratada para prestar o serviço combinado de portaria aos contratantes, utilizando pessoal, equipamentos, insumos, fardamento, identificação e regamentos próprios;
- pugna, no final, pela declaração de improcedência da representação fiscal e que seja declarado nulo o Ato Declaratório Executivo DRF/NAT nº 04, de 27 de março de 2018 que a excluiu do Simples Nacional, com a sua reintegração ao regime simplificado.

Subindo os autos à apreciação da 7ª Turma da DRJ/POA foi prolatada decisão (fls. 238/247) na qual, após afastar a preliminar de nulidade do ADE, a Turma Julgadora, no mérito, negou provimento à MI e ratificou o ato emitido pela DRF/NATAL/RN no sentido de excluir a recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL (LC nº 123/2006), a partir de 1º de janeiro de 2014, conforme razões de decidir expostas no voto condutor (destaques no original):

“A defesa não contesta a constatação da fiscalização de que a maior parte das atividades prestadas pela manifestante se refere a serviços de portaria. O que a defesa sustenta é que tais atividades não se enquadrariam como cessão de mão de obra, mas seriam terceirização de serviços, havendo diferença entre ambas. Sendo terceirização, não haveria óbice ao ingresso e/ou permanência no Simples Nacional.”

Em primeiro lugar, é indubitável que a cessão de mão de obra é uma forma de prestação de serviços. A prestação de serviços, enquanto gênero de uma forma de prestação contratual, pode envolver várias formas de execução, daí dizer-se do contrato de execução livre. Tanto assim é que o próprio artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991, assim se manifesta:

(...)

Portanto, ao adotar a expressão “mediante” está alocando a sua forma de execução (cessão de mão de obra) ao serviço contratado. Não se tem, dessa forma, a cessão de mão de obra como um serviço com existência distinta e tangivelmente impermeável a outras formas de execução, mas sim, como a própria forma de execução de um serviço.

E o próprio artigo 31 define o que vem a ser esta forma de execução do serviço, caracterizada como uma cessão de mão de obra:

(...)

Deste conceito não destoa o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto no. 3.048/99:

(...)

Dessa maneira, as atividades de portaria prestadas pelo contribuinte nos contratos celebrados e acostados às fls. 22/130 são textualmente consideradas como serviços prestados mediante cessão de mão de obra, nos termos do artigo 31, § 4º da Lei nº 8.212, de 1991 c/c 219, § 2º, inciso XX do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999.

Em segundo lugar, ainda que assim não fosse, comparando-se as cláusulas contratuais acima transcritas ao conceito legal temos que:

- a) a mão de obra empregada na execução do serviço é própria do contribuinte/contratado;*
- b) esta mão de obra é colocada nas dependências dos contratantes (condomínio/empresas), para a execução dos serviços de portaria, conforme escalas de revezamento;*
- c) as responsabilidades do funcionário contratado para portaria são nítidas da empresa que aloca segurados para a prestação de serviços mediante cessão de mão de obra;*
- d) observando-se as normas de experiência em face do que ordinariamente acontece, qualquer pessoa que já morou ou esteve em algum condomínio sabe que, na esmagadora maioria dos casos, os empregados encarregados da limpeza, conservação, segurança e portaria pertencem a uma empresa distinta, contratada pelo condomínio;*
- e) o fornecimento e a alocação dos segurados é de controle do contribuinte/contratado, de forma que a este cabe colocar este ou aquele segurado à disposição do contratante;*
- f) o valor do contrato tem por base as oscilações inerentes à estrutura remuneratória das relações de trabalho, de forma que, havendo alterações em relação à remuneração dos segurados pelo contribuinte cedente da mão de obra, inexoravelmente haverá alteração do valor do contrato, prevendo-se a retenção de 11% determinada pelo artigo 31 da Lei nº 8.212/91.*

Em terceiro, para dirimir qualquer dúvida acerca da vedação da opção pelo Simples Nacional pelas pessoas jurídicas prestadoras de serviço de portaria

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

por cessão de mão de obra, foi expedido do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 7, de 10 de junho de 2015, que declara:

(...)

Portanto, estando presentes os pressupostos de vedação à vista dos documentos trazidos aos autos no curso da fiscalização, não prosperam as alegações de que o auditor não utilizou de todos os meios de prova, já que havia arcabouço legal e fático suficiente para a exclusão do Simples Nacional.

Quanto ao CNAE fiscal, o fato de estar classificada no CNAE 8111-7/00 - serviços combinados para apoio a edifícios, exceto condomínios prediais - não lhe assegura o direito de ingresso ou permanência no Simples Nacional. O indigitado CNAE é híbrido, o qual abarca atividades vedadas ou não (estas últimas estão sujeitas ao Anexo IV), cuja análise deverá ser feita à luz do caso concreto. No presente contencioso, é indubitável que a manifestante presta serviços de portaria mediante cessão de mão de obra. Então, já que exerce atividade vedada, o fato de estar cadastrada no CNAE 8111-7/00 não lhe assegura o direito de ingressar e/ou permanecer no Simples Nacional.

Portanto, não prosperam as alegações arguidas pela defesa, eis que a exclusão do Simples Nacional preenche todos os requisitos formais e materiais estabelecidos pela legislação posto que a contribuinte exerceu típica atividade de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, de forma que esta atividade se encontra prevista como cláusula de vedação contida no artigo 17, inciso XII da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Conclusão

*Dessa forma, VOTO no sentido de conhecer da Manifestação de Inconformidade, por tempestiva, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, julgá-la improcedente, mantendo-se, portanto, a exclusão do Contribuinte do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2014, nos exatos termos do Ato Declaratório Executivo DRF/NAT nº 04, de 27 de março de 2018 (fl. 210)”.
Decisão que foi assim ementada:*

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Data do fato gerador: 01/01/2014

SIMPLES NACIONAL. ATIVIDADE VEDADA. EXCLUSÃO.

É vedada a opção ao Simples Nacional pelas pessoas jurídicas que prestem serviço de portaria por cessão de mão de obra.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 01/01/2014

ARGUIÇÃO DE NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples Nacional, quando este é regularmente cientificado ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, estando presentes nos autos a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a exclusão do sistema simplificado.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente
Sem Crédito em Litígio*

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

Discordando do r. *decisum*, a contribuinte acostou recurso voluntário (fls. 269/285) no qual basicamente repisou o quanto exposto na peça recursal de 1º Grau, mas fez pontuais contraposições à decisão *a quo*, impondo sua reprodução:

Nesse sentido, importa dizer que é incontestável que a atividade desenvolvida pela Recorrente é diferente daquela atividade que a autoridade fiscal considerou como sendo a de fato realizada.

Contudo, no acórdão que julgou a impugnação findou por afirmar que, uma vez que a forma de prestação denominada cessão de mão de obra é espécie do gênero contrato de prestação de serviço, a cessão de mão de obra não é “tangivelmente impermeável a outras formas de execução”, buscando assim explicar o porquê que mesmo a atividade desenvolvida pela empresa tendo características de terceirização findou sendo enquadrada como cessão de mão de obra.

Ora excelentíssimos julgadores, a verdade é que existe uma diferença entre terceirização e cessão de mão de obra, sendo aquela permitida para os optantes do SIMPLES e esta não. Ou seja, o legislador ao criar a restrição prevista art. 17, XII² da Lei Complementar 123 de 2006 deixou claro que essa distinção é

importante, pois enseja um grande ônus para o empreendedor ter sua atividade caracterizada como cessão de mão de obra.

Portanto, não se pode considerar a cessão de mão de obra como uma espécie tangivelmente permeável à outras formas de execução, pois ela tem características e consequências próprias.

Assim, não pode a autoridade fiscal mesmo vislumbrando as peculiaridades da atividade exercida pelo Recorrente, que com toda certeza caracteriza a terceirização, realizar uma interpretação extensiva do conceito de prestação de serviço por cessão de mão de obra apenas para impor imensurável ônus ao empreendedor.

Para finalizar:

É dizer, com tudo isto, que a empresa A1 – SERVIÇOS GERAIS EIRELI – ME, prejudicada pelo ato de exclusão, não cede seu pessoal para servir de porteiros sob a responsabilidade e dependência dos contratantes, mas em vez disso, é contratada

para prestar o serviço combinado de portaria aos contratantes, utilizando pessoal, equipamentos, insumos, fardamento, identificação e regimentos próprios.

Para isto, executa os serviços de apoio sob CNAE compatível com o regime do SIMPLES Nacional, por diferente não poderia ser. Fato este completamente desconsiderado pela Fiscalização, constatação que só leva a reiterar a afirmação de que ela não realizou suficiente instrução probatória de suas inquirições, algo que é obrigada a fazer pela legislação que rege os procedimentos administrativos federais, não se utilizando de todos os “*elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito*”, como preceitua o art. 9º do Decreto 70.235 de 1972.

E requerer (RV – fls. 285):

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

Considerando todo o exposto, requer-se que:

- (i)** Seja declarada a improcedência da representação fiscal realizada nos autos do Processo Administrativo nº 10469.721591/2018-46;
- (ii)** Por consectário lógico, seja tornado nulo o Ato Declaratório Executivo DRF/NAT nº 04, de 27 de março de 2018 que excluiu do SIMPLES Nacional a A1 – SERVIÇOS GERAIS EIRELI - ME, CNPJ nº 15.655.112/0001-58.
- (iii)** A A1 – SERVIÇOS GERAIS EIRELI – ME seja reintegrada automaticamente ao regime do SIMPLES Nacional, sem sofrer qualquer penalidade pelos atos até aqui levados a efeito.
- (iv)** Subsidiariamente, caso seja reconhecida a existência de atividade impeditiva no ano-calendário 2015, que recaia sobre a empresa os efeitos relativos à exclusão apenas em relação ao período entre fevereiro de 2015 e dezembro de 2015, conforme art. 31, §5º, da LC 123/2006, e, consequentemente, a A1 – SERVIÇOS GERAIS EIRELI – ME seja reintegrada ao regime do SIMPLES Nacional.

Nos autos constam Contrato Social da recorrente (fls. 7/19), Contratos de Prestação de Serviços (fls. 22/130) e Notas Fiscais de Prestação de Serviços (fls. 131/178).

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

VOTO

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 12/12/2018 – fls. 263, protocolização da peça recursal de 2ª Instância em 08/01/2019 – fls. 267 e 269), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 231/233) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

De plano, para que não parem dúvidas, é consabido que o SIMPLES NACIONAL é regime que, além de trazer verdadeiro benefício fiscal aos contribuintes, não deriva de imposição legal, mas de opção da pessoa jurídica que, se a ele resolver aderir, deve se submeter a todas as regras impostas, dentre essas, o não exercício de atividade vedada.

Como visto no relato, a exclusão da recorrente fez-se com base em Representação Fiscal da DRF/Natal/RN (fls.2/5), com os seguintes pontos em destaque:

° que em procedimento fiscal junto à recorrente foram analisados o contrato social e aditivos; contratos de prestação de serviço celebrados com terceiros; notas fiscais; folha de pagamento; registros contábeis; Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e Guias de Recolhimento da Previdência Social (GPS);

° que foram constatados:

a) de acordo com a Alteração Contratual nº 04, de 31/01/2014, a empresa foi transformada de sociedade limitada - ME em empresa individual de responsabilidade limitada - ME, cujos objetivos sociais são: a limpeza em prédios e domicílios, serviços combinados para apoio a edifícios, exceto condomínios prediais, atividades paisagísticas, serviços de transporte de passageiros, locação de automóveis com motorista, aluguel de máquinas e equipamentos para escritórios, atividades de teleatendimento e locação de automóveis sem condutor;

b) dos 26 (vinte e seis) Contratos de Prestação de Serviços apresentados pela empresa, somente 4 (quatro) deles, não elencam como objeto do contrato, o serviço de portaria, conforme demonstrado na planilha "Contratos de Prestação de Serviços Celebrados com Terceiros", em anexo;

c) as Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas - NFS-e emitidas no período de 01/2015 a 12/2015, no campo "Descrição", discriminam serviços de portaria;

° que a empresa é optante pelo Simples Nacional e enviou as GFIP no período de 01/2015 a 13/2015 nesta condição;

° que, entretanto, o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 7, de 10 de junho de 2015, publicado no DOU de 11/06/2015, seção 1, pág. 15, dispõe que às pessoas jurídicas que prestem serviço de portaria por cessão de mão de obra é vedada a opção ao Simples Nacional, já que tal serviço não se confunde com os serviços de

Fl. 10 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

vigilância, limpeza e conservação. Logo, não se enquadra na exceção prevista no inciso VI do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e sim na regra prevista no inciso XII do caput do art. 17 dessa mesma lei.

º que, com base nestas constatações, a contribuinte deve ser excluída do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2014, face à constatação do exercício de atividade vedada constante do art. 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006.

A Autoridade Tributária da DRF/Natal/RN acolheu a representação e emitiu o ADE de exclusão (fls. 210), já antes reproduzido.

Irresignada, a interessada acostou MI que foi improvida pela Turma Julgadora de 1º Piso, levando à interposição do RV agora apreciado.

Postos os fatos, ao voto.

Induvidosamente, há regras previstas na legislação do SIMPLES NACIONAL (LC nº 123/2006) e na sua regulamentação pelo Comitê Gestor (CGSN) que, descumpridas, impõem penalização às optantes pelo regime simplificado, dentre elas, a sua exclusão do sistema quando constatada a existência de atividade vedada por parte da contribuinte.

É o dizer do artigo 17, XII, da LC nº 123/2006, com a redação da época:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

(...)

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

Verificada esta situação impeditiva pela Autoridade Tributária, a exclusão se operacionalizará a partir da data em que a contribuinte tenha aderido ao SIMPLES NACIONAL, na forma do disposto na regulamentação trazida pela Resolução nº 94, do Comitê Gestor do SIMPLES NACIONAL:

Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

III - a partir da data dos efeitos da opção pelo Simples Nacional, nas hipóteses em que:

a) for constatado que, quando do ingresso no Simples Nacional, a ME ou EPP incorria em alguma das hipóteses de vedação previstas no art. 15; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 16, caput)

Concretamente, a Autoridade Tributária, por meio da Representação Fiscal da DRF/Natal/RN (fls.2/5), constatou que as atividades sociais da recorrente, listadas em seu “Contrato Social”, seriam (fls. 17):

Fl. 11 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

CLÁUSULA PRIMEIRA: O objeto da empresa é:
Limpeza em prédios e em domicílios (8121-4/00);
Serviços combinados para apoio a edifícios, exceto condomínios prediais (8111-7/00);
Atividades paisagísticas (8130-3/00);
Serviços de transporte de passageiros – locação de automóveis com motorista (4923-0/02);
Aluguel de máquinas e equipamentos para escritórios (7733-1/00);
Atividades de teleatendimento (8220-2/00);
Locação de automóveis sem condutor (7711-0/00).

Na sequência, expôs a Auditora responsável pela representação que (fls.3):

7. Dos 26 (vinte e seis) Contratos de Prestação de Serviços apresentados pela empresa, somente 4 (quatro) deles, não elencam como objeto do contrato, o serviço de portaria, conforme demonstrado na planilha "Contratos de Prestação de Serviços Celebrados com Terceiros", em anexo.
8. Vale salientar que diversas Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas – NFS-e emitidas no período de 01/2015 a 12/2015, no campo "Descrição", discriminam serviços de portaria.

Resumindo, EMBORA não conste, literal e expressamente, do Contrato Social tomado como suporte pelo Fisco (Alteração nº 4 – 31/01/2014 – fls. 16/18) a atividade “serviços de portaria”, a representante fiscal entendeu, pela análise de 22 dos 26 instrumentos contratuais firmados pela recorrente com seus clientes e por “diversas Notas Fiscais” por ela emitidas em 2015, que efetivamente aquela seria uma de suas atividades, se não a principal.

Ou seja, houve uma construção do Fisco a partir da análise das notas fiscais e dos contratos de prestação de serviços de que os efetivos serviços seriam os de portaria (com cessão de mão de obra), ainda que no Instrumento Contratual da recorrente não esteja listada tal ocupação.

De seu turno, a defesa da recorrente bate-se longamente contra o referido entendimento, assentando (RV – fls. 271/272):

Como dito, para fundamentar a exclusão do regime do Simples Nacional, a fiscalização se utilizou do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 7 de 10 de junho de 2015 que traz vedação às pessoas jurídicas que prestam serviço de portaria por cessão de mão de obra.

Contudo, esta conclusão foi baseada tão somente em frágil análise do caso concreto uma vez que **a A1 – SERVIÇOS GERAIS EIRELI – ME não realiza cessão de mão de obra, mas sim, terceirização ou prestação de serviços a terceiros. Duas figuras distintas, apesar da comum confusão realizada pelos intérpretes.** Vejamos.

Na cessão de mão-de-obra a contratante transfere a contratada a responsabilidade de fornecer a mão-de-obra propriamente dita, sem envolver a responsabilidade do serviço, equipamentos e processo, onde a empresa tomadora deverá supervisionar o serviço realizado, pois a contratada não tem esta “expertise”.

Não é o presente caso, pois como se pode ver nos contratos acostados, a CONTRATANTE não tinha outras obrigações além de efetuar os pagamentos nos termos avençados, dar condições de execução dos serviços e (fl. 23):

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

4.4 – Indicar os locais adequados e fechados, afim de que a CONTRATADA possa guardar seus materiais e utensílios, bem como possa acomodar seu pessoal para refeições, sanitários e vestiários. Portanto, como será visto após, a A1 – SERVIÇOS GERAIS EIRELI – ME detém toda a expertise, equipamentos, responsabilidade do serviço e dos processos utilizados, <u>não configurando cessão de mão-de-obra, mas a figura distinta pois o objeto de todos os contratos eram os serviços.</u> A Lei nº 6.019 de 1974, alterada pela Lei nº 13.429 de 2017, traz no seu art. 4º-A a conceituação de terceirização ou prestação de serviços a terceiros:
--

(...)

Quando o foco do contrato é a terceirização de um serviço, transfere-se toda a responsabilidade sobre ele, o processo, insumos, equipamentos a serem utilizados entre outros e evidentemente a empresa contratada deve ser especialista no serviço transferido pelo cliente. Desta forma a empresa contratante não interfere na realização do serviço, pois a especialista foi contratada para tal fim independentemente de quem o realize, dos métodos utilizados e, portanto, o tomador deverá analisar se o serviço está sendo realizado conforme o contratado. A supracitada norma ainda continua: § 1º A empresa prestadora de serviços <u>contrata, remunera e dirige o trabalho realizado por seus trabalhadores</u>, ou subcontrata outras empresas para realização desses serviços. (Grifos nossos)
<u>É o caso.</u> Como pode ser visto nas “Obrigações e Responsabilidades da Contratada” nos contratos trazidos pelo próprio Fisco federal, a A1 – SERVIÇOS GERAIS EIRELI – ME <u>não pode ser considerada como mera cedente de mão-de-obra pois seu objetivo social NÃO é o de aluguel de horas de trabalho de funcionários, mas sim a prestação especializada de serviços determinados e específicos para atender a uma atividade, fornecendo todos os insumos, equipamentos, fardamentos, identificação dos funcionários, ou seja, tudo que engloba sua expertise na área de atuação para a qual foi contratada.</u> Veja-se:

Pois bem, como já tive oportunidade de manifestar em tantos outros casos semelhantes, vindos a este Tribunal Administrativo Tributário Federal e especificamente a este Colegiado envolvendo os decantados serviços de “portaria”, “zeladoria”, “vigilância”, “limpeza” e “conservação”, a linha divisória que separa umas das outras é deveras tênue, quadro que mais se agrava quando se traz, para dentro deste contexto (como faz o Fisco), a chamada “cessão de mão de obra”, atividade esta expressa e literalmente impeditiva à opção pelo regime do SIMPLES NACIONAL.

A respeito, como sabem meus pares deste Colegiado, perfilo entendimento de que inexistente rotulagem pronta e imutável que fixe que serviços de portaria (e de zeladoria) sejam impeditivos à opção pelo sistema simplificado tão somente porque envolveriam, sempre e sempre, “cessão de mão de obra”, isto é, seriam atividades simétricas e sinônimas.

Assim penso porque não consigo aceitar que haja um carimbo pronto dizendo que “todo serviço de portaria significa cessão de mão e obra”, o que nem sempre se vê, por exemplo, em serviços de “limpeza”.

Então, pergunto-me: - por quê?

Nessa linha de pensamento, discordo frontalmente de fórmulas prontas e, assumido esse espírito crítico, exijo de mim mesmo um aprofundamento maior em cada caso concreto, buscando chegar ao âmago do que foi avençado entre as partes e, assim, ver se o que se estampa é uma atividade de “prestação de serviços” na mais pura acepção do termo ou se o que exsurge é a figura conceitual da cessão de mão de obra, posição sempre assumida pela Fiscalização nestes casos.

Dentro desse quadro, dito antes, é reconhecidamente muito tênue e frágil a linha divisória que separa as características e conceitos das atividades taxadas de “**cessão de mão de obra**” e “**prestação de serviços na modalidade de terceirização**”, mesmo existindo norma positiva em plena vigência tratando da primeira hipótese, no caso, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, norma legislativa (e alterações) que, bom dizer, é voltada à organização da Seguridade Social, com instituição de seu plano de custeio, além de dar outras providências:

➤ Lei nº 8.212/1991:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. [\(Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009\). \(Produção de efeitos\).](#)

(...)

§ 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. \(Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998\).](#)

Fl. 14 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10469.721591/2018-46

Em outro tom, a despeito da norma substantiva vigente (**repita-se, voltada à Seguridade Social e não à área tributária**), vários atos de caráter interpretativo foram baixados, especialmente pela Receita Federal, sempre visando dar um norte seguro aos intérpretes, aos operadores do direito, ao Fisco e aos contribuintes, valendo citar a Solução de Divergência n.º 14/2014 – COSIT, a Solução de Consulta n.º 57/2015 – COSIT, o Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 7, de 10/06/2015.

➤ No caso da SD n.º 14/2014 - COSIT:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL EMENTA: SIMPLES NACIONAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PORTARIA. VEDAÇÃO

O serviço de portaria realizado por cessão de mão de obra, não se confunde com os de vigilância, limpeza e conservação, portanto, não se enquadra na exceção do inciso VI §5º-C do art. 18 da Lei Complementar n.º 123, de 2006, e sim na regra de vedação do inciso XII do art. 17 dessa mesma lei.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 17, XII, art. 18, § 5º-C, VI, § 5º-H; Decreto n.º 89.056, de 1983, art. 30; IN RFB n.º 971, de 2009, art. 191, § 2º.

➤ Para a SC n.º 57/2015 – COSIT:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL. EMENTA: PORTARIA. ZELADORIA.

Os serviços de portaria e de zeladoria, porque não se confundem com vigilância, limpeza ou conservação e são prestados mediante cessão de mão-de-obra, são vedados aos optantes pelo Simples Nacional.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 17, XII, art. 18, § 5º-C, VI, § 5º-H; RPS, art. 219, § 2º, I, XX; IN RFB n.º 971, de 2009, art. 191, § 2º.

➤ Quanto ao Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 7, de 10/06/2015:

Art. 1º É vedada a opção ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) pelas pessoas jurídicas que prestem serviço de portaria por cessão de mão de obra.

Art. 2º O serviço de portaria não se confunde com os serviços de vigilância, limpeza e conservação, portanto não se enquadra na exceção prevista no inciso VI do §5º-C do art. 18 da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, e sim na regra prevista no inciso XII do caput do art. 17 dessa mesma lei.

Art. 3º Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consulentes.

Fl. 15 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

Embora tais atos normativos não se prestem a vincular os Conselheiros do CARF, não deixam de mostrar o quão conflitante é o entendimento esposado pelos contribuintes, e pela Administração Tributária.

Ainda sobre o tema, veja-se o que diz o Decreto nº 3.048/1999 (RGPS) ao dispor, incisivamente:

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;

(...)

De outro turno, na IN (RFB) nº 971, de 2009, encontramos:

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. (todos os grifos de acréscimos)

Fl. 16 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

Finalmente, no que mais interessa, por ser a norma legislativa que cuida especificamente do SIMPLES NACIONAL, a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, com redação do art. 3º, da LC nº 128, de 2008; em vigor a partir de 01.01.2009, dispôs:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o §3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art.3º. (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

§ 5º-C Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo IV desta Lei Complementar, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a contribuição prevista no inciso VI do caput do art. 13 desta Lei Complementar, devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis:

(...)

VI - serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

Pois bem, como reproduzido nas linhas anteriores, o conceito de cessão de mão de obra encontra-se tipificado no parágrafo 3º, do artigo 31, da Lei n.º 8.212, de 1991, regulamentado pelo artigo 219, parágrafos 1º e 2º, do RGPS de 1999 (**normas pertinentes à Seguridade Social e seu custeio**) e foi esmiuçado pela Receita Federal quando da emissão da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, que explicita, no artigo 115 e parágrafos, com maior detalhamento, seus elementos objetivos.

De outro giro, a Autoridade Fiscal, mediante diversos atos normativos e interpretativos fez distinção entre “serviços de portaria” e “serviços de zeladoria”, espécies pertencentes ao gênero “cessão de mão de obra”, e dos serviços de “vigilância, limpeza e conservação”, conforme ementas de atos antes reproduzidas.

Muito a propósito, a dissertação da Autoridade Fiscal na Solução de Consulta nº 57/2015, itens 21 e 22, com a distinção entre os conceitos (destaque acrescido):

21. Como se vê, aos optantes pelo Simples Nacional é vedada a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, **salvo nos casos tributados pelo Anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 2006, ou seja, de vigilância, limpeza e conservação**, entre outros sem relação com a presente consulta. Nesse sentido, também a IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009:

22. Como vimos acima, **os serviços de portaria e de zeladoria** não se subsumem no art. 18, § 5º-C, inciso VI, da Lei Complementar nº 123, de 2006. Ou seja, não são tributados pelo Anexo IV. Todavia, **são inequivocamente prestados mediante cessão de mão-de-obra**, cf. RPS:

Resumindo, os serviços prestados com cessão de mão de obra (gênero), da qual os serviços de portaria e zeladoria são espécies, impediriam a opção para o SIMPLES NACIONAL.

Fl. 17 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

De outro lado, aos contribuintes que prestem serviços de vigilância, limpeza ou conservação, a opção é permitida.

Em sua peça recursal, a recorrente afirma categoricamente (RV – fls. 271):

Como dito, para fundamentar a exclusão do regime do Simples Nacional, a fiscalização se utilizou do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 7 de 10 de junho de 2015 que traz vedação às pessoas jurídicas que prestam serviço de portaria por cessão de mão de obra.

Contudo, esta conclusão foi baseada tão somente em frágil análise do caso concreto uma vez que **a A1 – SERVIÇOS GERAIS EIRELI – ME não realiza cessão de mão de obra, mas sim, terceirização ou prestação de serviços a terceiros. Duas figuras distintas, apesar da comum confusão realizada pelos intérpretes. Vejamos.**

Acrescentando (RV – fls. 274):

Portanto, não se pode considerar a cessão de mão de obra como uma espécie tangivelmente permeável à outras formas de execução, pois ela tem características e consequências próprias.

Assim, não pode a autoridade fiscal mesmo vislumbrando as peculiaridades da atividade exercida pelo Recorrente, que com toda certeza caracteriza a terceirização, **realizar uma interpretação extensiva do conceito de prestação de serviço por cessão de mão de obra apenas para impor imensurável ônus ao empreendedor.**

A lei não apresenta conceitos inúteis. Por conseguinte, se a lei indica a diferença entre essas espécies de prestação de serviço, essa distinção deve ser respeitada, sobretudo quando o legislador cria uma restrição ao contribuinte quanto à possibilidade de usufruir de um regime tributário diferenciado.

Em suma:

- i) de um lado a Autoridade Fiscal (Representação Fiscal – fls. 2/5) aponta que “o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 7, de 10 de junho de 2015, publicado no DOU de 11/06/2015, seção 1, pág. 15, dispõe que às pessoas jurídicas que prestem serviço de portaria por cessão de mão de obra é vedada a opção ao Simples Nacional, já que tal serviço não se confunde com os serviços de vigilância, limpeza e conservação. Logo, não se enquadra na exceção prevista no inciso VI do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e sim na regra prevista no inciso XII do caput do art. 17 dessa mesma lei”, e que, “com base nestas constatações, a contribuinte deve ser excluída do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2014, face à constatação do exercício de atividade vedada constante do art. 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006”.

- ii) de outro, a recorrente assentando que “a fundamentação que deu azo à exclusão foi baseada tão somente em frágil análise do caso concreto uma vez que a impugnante não realiza cessão de mão de obra, mas sim, terceirização ou prestação de serviços a terceiros”; se estar diante de “duas figuras distintas, embora seja comum a confusão realizada pelos intérpretes”; que, “na cessão de mão de obra, a contratante transfere à contratada a responsabilidade de fornecer a mão de obra propriamente dita, sem envolver a responsabilidade do serviço, equipamentos e processo, onde a empresa tomadora deverá supervisionar o serviço realizado, pois a contratada não detém o conhecimento”; e que, “na terceirização, como se pode ver nos contratos acostados, a contratante não tinha outras obrigações além de efetuar os pagamentos nos termos avençados, dar condições de execução dos serviços”.

Postas as mais diversas nuances, volto ao início do meu voto para lembrar o que já disse antes, ou seja, a tênue, quase abstrata, linha que separa conceitos tão próximos de “cessão de mão de obra” e “prestação de serviços”.

Em nível administrativo é sabida a linha assumida pela Autoridade Tributária da Receita Federal no sentido de que os serviços prestados com cessão de mão de obra (gênero), da qual os serviços de portaria e zeladoria são espécies, impediriam a opção para o SIMPLES NACIONAL, ficando ao largo desse espectro, serviços de vigilância, limpeza ou conservação, cuja opção é permitida.

Alinham-se neste pensar as Soluções de Divergência nº 14 – COSIT para a qual “serviço de portaria realizado sob cessão de mão de obra é atividade impeditiva no Simples Nacional”. Igualmente o Ato Declaratório Interpretativo nº 7. E a Solução de Consulta nº 57 – COSIT, mais taxativa ainda em seu item 23.

Nesse momento de reflexão penso e questiono: até que ponto seria possível, a se aceitar a ferrenha ótica da Receita Federal exarada nos atos citados (e em outros), até que ponto, repito, seria possível existir prestação de “serviços de portaria” e “serviços de zeladoria”, SEM QUE HOUVESSE CONCOMITANTEMENTE A DECANTADA “CESSÃO DE MÃO DE OBRA”?

Para o Fisco parece que a possibilidade deste cenário aflorar é simplesmente inexistente, isso porque, nessa ótica fiscal, seriam situações, fatos e eventos inseparáveis, ou seja, “serviços de portaria” e “serviços de zeladoria” seriam sinônimos inquebrantáveis de “cessão de mão de obra”.

Mas, seriam mesmo?

A aceitação desta posição quase irredutível da Autoridade Tributária implicaria em concluir que **todos** os serviços de portaria e zeladoria, mesmo terceirizados, são praticados única e exclusivamente sob a tutela conceitual de “cessão de mão de obra”.

Data vênha, não posso concordar, de olhos vendados, com essa posição, sem me quedar a uma mais profunda reflexão e visão dos autos em cada caso concreto.

Fl. 19 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

Nem aceito que possa haver uma bula pronta de um remédio que serviria para aplicação genérica em qualquer caso ou circunstância.

Ao contrário, penso ser imprescindível a análise concreta de **cada caso, cada contrato, cada atividade** e se a recorrente empresariava a mão de obra de seus funcionários, cedendo-a a terceiros, ou se, por intermédio de funcionários sob seu comando, prestava um serviço independente.

Assim, impende esmiuçar os conceitos de “cessão de mão de obra” e de “prestação de serviços”, *stricto sensu*.

Normativamente, para que seja caracterizada a “cessão de mão de obra”, são necessárias as presenças de dois requisitos, **i)** colocação de funcionários à disposição do contratante e, **ii)** prestação de serviços contínuos.

Na lição de Roque Carrazza e Eduardo Domingos Bottallo¹:

“A cessão (ou locação) é espécie do gênero prestação de serviços e se configura quando o esforço humano posto à disposição do contratante (o tomador dos serviços) consiste na própria colocação da mão-de-obra, para que este dela faça uso, segundo suas conveniências e oportunidades.

Por outro lado, pode haver a contratação de prestação de serviços mediante utilização de pessoal pertencente a quadro próprio do prestador, que se encarrega da respectiva execução, ou, em outras palavras, de dar cumprimento à assumida obrigação de fazer.

Nestes casos, embora exista prestação de serviços, não há cessão ou locação de mão-de-obra.

Como vemos, o elemento diferenciador entre a prestação de serviço (gênero) e a cessão ou locação de mão-de-obra (espécie) reside no seguinte: se não houver subordinação dos empregados ao contratante (tomador de serviços), não haverá cessão ou locação de mão-de-obra, mas apenas prestação de serviços.

Já, pelo contrário, se a sujeição dos empregados às ordens do tomador de serviços for a característica marcante do contrato, então, aí sim, haverá autêntica prestação de serviços mediante cessão ou locação de mão-de-obra”.

Linha que não diverge da assumida por Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo:

“O contrato de cessão de mão de obra não se confunde com o contrato de prestação de serviços.

¹ Revista Dialética de Direito Tributário, (169), 132-138.

Fl. 20 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

No contrato de cessão de mão-de-obra o objeto contratado é a própria mão-de-obra, ou força de trabalho humano, e não o produto dela resultante.

Em se tratando, por exemplo, de construção civil, pelo contrato de cessão de mão-de-obra o cedente coloca à disposição do cessionário segurados que podem ser um engenheiro, um pedreiro, um servente, um pintor de paredes.

Não importa o que tais segurados vão fazer, pois os mesmos trabalharão sob a gerência do contratante que deles dispõe. Já no contrato de prestação de serviços o objeto do contrato é o produto e não a mão-de-obra.

Em se tratando de construção civil, pelo contrato o prestador do serviço obriga-se a construir uma casa, ou um muro, um galpão.

O objeto do contrato é o produto, e não a mão-de-obra. Os segurados trabalham sob a gerência do prestador do serviço, e não do tomador destes”.

Como muito bem pontuado no substancioso voto condutor do Acórdão 08-39.262, da DRJ/Fortaleza, relatoria do julgador Márcio Augusto Sekeff (negrito):

“Os dois elementos característicos que separam a cessão de mão de obra da prestação de serviços estão centrados no objeto do contrato e na direção dos serviços prestados. Enquanto na cessão de mão de obra registra-se a sujeição dos funcionários às ordens do tomador do serviço, na mera prestação de serviços o prestador comanda os seus funcionários na realização do serviço, respeitados os termos contratuais. Enquanto na cessão de mão de obra o objeto contratado é a força de trabalho humano, na simples prestação de serviços contrata-se o produto dela resultante.

Tais fatores são uma decorrência conceitual do elemento normativo referente à disponibilização, que singulariza o contrato de locação de mão obra. Assim, disponibilizar a mão de obra para o tomador de serviços significa que é este quem dirige os trabalhos, e não o prestador do serviço; e que se contratou a força de trabalho, não o produto dela resultante.

Esses são os delineamentos teóricos pertinentes ao caso analisado, cabendo à Autoridade Julgadora examinar a natureza da atividade desempenhada pela Manifestante, não apenas a literalidade do Contrato Social e alterações subsequentes. Deve-se identificar, sem que haja dúvidas, que as atividades de portaria, copeiragem e zeladoria são exercidas mediante cessão de mão de obra, e, para tanto, requer-se debruçar sobre o inteiro teor dos Contratos de Prestação de Serviços que a Manifestante juntou aos autos.

Essa é também a posição da jurisprudência administrativa dominante, reunida na sequência:

Acórdão DRJ/FNS nº 07-36567 de 2015 SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CESSÃO OU LOCAÇÃO DE

Fl. 21 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

MÃO-DE-OBRA. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Não caracteriza cessão ou locação de mão-de-obra quando o contribuinte firma contrato de prestação de serviços, em que, não obstante sejam prestados na propriedade do contratante, não há subordinação dos empregados a este. O objeto contratado se refere ao serviço a ser prestado e não à cessão de mão-de-obra.

Acórdão DRJ/RJ1 nº 12-33042 de 2010 EXCLUSÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO E LOCAÇÃO (CESSÃO) DE MÃODE-OBRA. DISTINÇÃO. Não se caracteriza a locação (cessão) de mão-de-obra quando a empresa contratada presta serviços especializados ligados à atividade meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta (Súmula nº 331, III, do TST).

Acórdão CARF/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária nº 2301-002.685 de 2012 CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO DE 11% SOBRE O VALOR DA NOTA FISCAL. NÃO CONFIGURAÇÃO DA CONTINUIDADE DO SERVIÇO OU DA SUBORDINAÇÃO.

Para que o serviço se enquadre como cessão de mão de obra, é necessário que seja prestado em caráter contínuo (necessidades contínuas da empresa), com subordinação das pessoas físicas prestadoras a tomadora dos serviços e que esteja expressamente arrolado no rol previsto no art. 31, § 4º, da Lei nº 8.212/1991 ou do art. 219, § 2º do Decreto nº 3.048/1999, sem o que não lhe será aplicado o regime jurídico previsto no caput do art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

Acórdão CARF/2ª Turma Especial nº 1802-001.689 de 2013 SIMPLES. EXCLUSÃO INDEVIDA. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Não caracteriza a locação de mão de obra quando o contribuinte firma contrato de prestação de serviços, em que, não obstante sejam prestados na propriedade do contratante, não há subordinação dos empregados a este. O objeto contratado se refere ao serviço a ser prestado e não à respectiva cessão de mão de obra.

Acórdão CARF/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária nº 2301-004.225 de 2014 CESSÃO DE MÃO DE OBRA. DESCARACTERIZAÇÃO.

Não havendo documentação nos autos que configurem a cessão de mão de obra, mormente a subordinação dos empregados da cedente à cessionária nos falta um dos pressupostos caracterizadores”.

Referido Acórdão teve a seguinte ementa:

3ª Turma da DRJ/FOR Sessão de 14 de junho de 2017 Assunto: Simples Nacional Data do fato gerador: 01/10/2012 EXCLUSÃO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

A microempresa ou empresa de pequeno porte que preste serviço por meio de cessão ou locação de mão de obra de portaria, copeiragem ou zeladoria de bens imóveis não pode optar pelo Simples Nacional ou nele permanecer. **EXCLUSÃO. EFEITOS.** A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos a partir do mês seguinte da ocorrência da situação de vedação prevista em lei. Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Sem Crédito em Litígio

Fl. 22 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

Nesse ponto e em face de todas as variáveis atrás relatadas, é preciso verificar, à vista do que consta no objeto social da recorrente e do que está solenemente avençado nos Contratos de Prestação de Serviços firmados com seus clientes e do que foi inserido nas notas fiscais emitidas, **SE** os serviços prestados pela contribuinte caracterizariam, **DE FATO** (e não meramente sob o ângulo formal), uma atividade vedada, especificamente por agregar o conceito de “cessão de mão de obra”.

Compulsando os autos, as atividades que se repetem nas notas fiscais, de forma esmagadora, são as seguintes (exemplificativamente):

Item	Descrição	Quant.	Vir. Unitário	Valor Total
1	POSTO ESCRITÓRIO 01 Posto de Portaria, 12 horas diurno 01.12.14 à 12.12.14.	1,0000	1.681,08	1.681,08
2	POSTO CANTEIRO AV. LIMA E SILVA 01 Posto de Portaria, 12 horas diurno 01.12.14 à 31.12.14	1,0000	4.202,56	4.202,56

Item	Descrição	Quant.	Vir. Unitário	Valor Total
1	POSTO DE PORTARIA 44 HORAS SEMANAIS NO PERÍODO DE 01.01.15 A 31.01.15.	1,0000	1.861,47	1.861,47

De seu turno, os Contratos de Prestação de Serviços juntados aos autos e em relação aos quais a Autoridade Fiscal elaborou bem explicado índice (fls. 204), mostram que a maior parte (22 contratos de um total de 26) seguem no mesmo tom, ou seja, instrumentalizam contratações para a realização de serviços de portaria:

Contratos de Prestação de Serviços Celebrados com Terceiros				
Contratante	CNPJ	Valor Mensal (R\$)	Descrição Serviços	Data Assinatura do Contrato
Condomínio Canto dos Pássaros	07.064.521/0001-51	9.383,23	Portaria e Auxiliar de Serviços Gerais	01/09/2012
Condomínio Uruçu	05.127.362/0001-61	5.200,00	Portaria e Auxiliar de Serviços Gerais	
Condomínio Porto do Alto	12.844.733/0001-91	18.568,84	Portaria	27/10/2014
Condomínio Residencial Porto Milano	09.331.546/0001-99	3.456,12	Portaria	19/03/2013
Casa Norte Ltda	08.713.513/0001-51	7.920,07	Portaria	09/07/2013
Condomínio Vitória	10.687.773/0001-41	10.200,00	Portaria e Auxiliar de Serviços Gerais	27/01/2014
Condomínio Residencial Classic	05.241.575/0001-30	1.889,83	Auxiliar de Serviços Gerais	22/09/2014
Brasventos Miassaba 3 Geradora de Energia S.A	11.839.616/0002-58	9.359,32	Portaria	15/04/2014
Brasventos Miassaba 3 Geradora de Energia S.A	11.637.090/0003-04	18.718,64	Portaria	15/04/2014
Colégio Ciências Aplicadas	09.069.031/0001-73	1.914,33	Portaria	13/02/2014
Termaco Terminais Mar de Containers e Serv Aces Ltda	11.552.312/0008-09	1.719,16	Portaria	29/07/2013
Gerdau Aços Longos S/A	07.358.761/0247-77	1.902,63	Auxiliar de Serviços Gerais	23/06/2014
Condomínio Sun Happy	13.293.125/0001-07	7.490,39	Portaria	22/02/2013
Centro Empresarial Beatriz Bonacci	04.993.461/0001-63	2.409,74	Vigia	15/01/2015
Condomínio Empresarial Torre Miguel Seabra Fagundes	07.237.523/0001-03	16.754,20	Portaria e Auxiliar de Serviços Gerais	12/11/2013
Condomínio Residencial Nayara	08.488.845/0001-80	13.268,37	Portaria e Auxiliar de Serviços Gerais	26/02/2014
Condomínio Mão de Arte Shopping do Artesanato	13.554.446/0001-00	18.478,14	Portaria	28/08/2013
Condomínio do Empreendimento Edif Coml Lagoa Center	40.799.710/0001-48	8.338,69	Portaria	26/08/2013
Condomínio Green Mount	17.597.281/0001-04	11.017,99	Portaria e Auxiliar de Serviços Gerais	15/12/2014
Condomínio Corais Enseada de Ponta Negra	09.498.315/0001-85	12.408,66	Portaria	12/07/2013
Condomínio Res Corais do Alto da Candelária	09.083.968/0001-01	14.838,05	Portaria e Auxiliar de Serviços Gerais	21/07/2014
Comercial de Latiúdnios de Natal Ltda	70.322.490/0001-28	8.000,00	Portaria	05/07/2013
Aldann Construções Ltda	02.355.305/0001-41	780,00	Auxiliar de Serviços Gerais	14/11/2014
MRV ANCONA II Incorporações Ltda	11.261.285/0001-30	4.380,00	Portaria	07/06/2013
Getúlio Araújo da Silva - ME	09.665.163/0001-68	3.485,06	Portaria	01/10/2013
Condomínio Residencial Terrace Residence	19.123.390/0001-15	19.303,53	Portaria e Auxiliar de Serviços Gerais	01/04/2014

Vale a reprodução amostral de três deles (fls. 22, 33 e 127):

Fl. 23 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

**INSTRUMENTO PARTICULAR CONTRATUAL PARA PRESTAÇÃO DE
SERVIÇOS**

Por este instrumento particular de Contrato de Prestação de Serviços, na melhor forma de direito, de um lado CONDOMINIO CANTO DOS PASSÁROS com sede à Rua das Algarobas, 1455, Pitimbu, CEP 59067-500, Natal/RN e CNPJ nº 07.064.521/0001-51 representado pelo síndico Sr. Nivaldo Couceiro Costa, doravante denominada CONTRATANTE, e de outro lado A1 SERVIÇOS GERAIS LTDA, com sede à Rua

CLAUSULA 01 – DO OBJETO DO CONTRATO

Constitui o objeto do presente contrato a prestação de serviços especializados em Portaria e Auxiliar de Serviços Gerais por parte da CONTRATADA, nas instalações da CONTRATANTE.

CLAUSULA 02 – DO EFETIVO DE PESSOAL E HORÁRIO

A CONTRATADA obriga-se a manter nas dependências da CONTRATANTE 05 (cinco) funcionários, assim distribuídos:

04 Porteiros, que atuarão sob regime de escala 12X36, revezando entre si, de forma a ter um por turno;

01 Auxiliar de Serviços Gerais, que atuará com jornada de 44 horas semanais.

**INSTRUMENTO PARTICULAR CONTRATUAL PARA PRESTAÇÃO DE
SERVIÇOS**

Por este instrumento particular de Contrato de Prestação de Serviços, na melhor forma de direito, de um lado Condomínio Residencial Porto Milano, rua Minas Novas, 100 – Neopolis – Natal/RN, CEP: 59088-725 e CNPJ nº 09.331.546/0001-99, representado pelo síndico Sr. Jonathas Bandeira de Azevedo, CPF. nº 050.361.394-02, doravante denominada CONTRATANTE, e de outro lado A1 SERVIÇOS GERAIS LTDA, com

CLAUSULA 01 – DO OBJETO DO CONTRATO

Constitui o objeto do presente contrato a prestação de serviços especializados em Portaria por parte da CONTRATADA, nas instalações da CONTRATANTE.

CLAUSULA 02 – DO EFETIVO DE PESSOAL E HORÁRIO

A CONTRATADA obriga-se a manter nas dependências da CONTRATANTE 02 (dois) funcionários, assim distribuídos:

02 Porteiros, diurnos, que atuarão sob regime de escala 12X36, revezando entre si, de forma a ter um por dia/turno.

Fl. 24 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

**INSTRUMENTO PARTICULAR CONTRATUAL PARA PRESTAÇÃO DE
SERVIÇOS Nº 2014104**

Por este instrumento particular de Contrato de Prestação de Serviços, na melhor forma de direito, de um lado CONDOMINIO RESIDENCIAL TERRAÇO RESIDENCE, CNPJ 19.123.390/0001-15, Av. São Sebastião, 5929, Pirangi do Norte, Parnamirim/RN, CEP 59161-585, neste representado por seu síndico o Sr. José Mauricio de Araújo Medeiros, CPF nº 316.975.774-15, doravante denominada CONTRATANTE e de outro lado A1 SERVIÇOS GERAIS LTDA, com sede à Rua Israel Oliveira da Silva, 30,

CLAUSULA 01 – DO OBJETO DO CONTRATO

Constitui o objeto do presente contrato a prestação de serviços especializados em Portaria, Auxiliar de Serviços Gerais e Gerente Predial por parte da CONTRATADA, nas instalações da CONTRATANTE.

CLAUSULA 02 – DO EFETIVO DE PESSOAL E HORÁRIO

A CONTRATADA obriga-se a manter nas dependências da CONTRATANTE os funcionários, assim distribuídos:

01 Posto de Portaria, 24 horas, diariamente, inclusive aos sábados, domingos e feriados, envolvendo 04 (quatro) porteiros por cada posto na escala de 12x36.

04 Postos de Auxiliar de Serviços Gerais, 5x1, com intervalo de 01 (uma) hora para descanso, envolvendo 04 (quatro) auxiliares.

01 Posto de Gerente Condominial, 44 horas, com intervalo de 01 (uma) hora para descanso, envolvendo 01(um) gerente.

Já em outra direção, um dos contratos em que não é citado o serviço de portaria (fls. 114):

**INSTRUMENTO PARTICULAR CONTRATUAL PARA PRESTAÇÃO DE
SERVIÇOS Nº 2014111**

Por este instrumento particular de Contrato de Prestação de Serviços, na melhor forma de direito, de um lado ALDANN CONSTRUÇÕES LTDA., CNPJ 02.355.305/0001-41, Rua Maestro Joca Leiros, 1877, Lagoa Nova, Natal RN, CEP: 59.075-780, doravante denominada CONTRATANTE, e de outro lado A1 SERVICOS GERAIS LTDA, com

CLAUSULA 01 – DO OBJETO DO CONTRATO

Constitui o objeto do presente contrato a prestação de serviços especializados em Auxiliar de Serviços Gerais por parte da CONTRATADA, nas instalações da CONTRATANTE.

Os serviços que constituem o objeto deste contrato não se confundem com os serviços de vigilância e segurança privada.

Quanto às obrigações das partes, basicamente as cláusulas se repetem em todos os instrumentos firmados:

Fl. 25 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

CLAUSULA 04 – DAS OBRIGAÇÕES E RESPONSABILIDADES DA CONTRATANTE

- 4.1 – Efetuar os pagamentos à CONTRATADA, nos termos acordados na Clausula 03:
- 4.2 – Informar à CONTRATADA sempre que necessário, com antecedência e por escrito, quanto a mudanças e rotinas no que tange à execução dos serviços:
- 4.3 – Facilitar o acesso e dar condições para a execução dos serviços:
- 4.4 – Indicar os locais adequados e fechados, afim de que a CONTRATADA possa guardar seus materiais e utensílios, bem como possa acomodar seu pessoal para refeições, sanitários e vestiários.
- 4.5 – Reter as alíquotas, sobre o pagamento efetuado no mês, conforme legislação vigente (LEI FEDERAL nº 9711/98 e LEI COMPLEMENTAR nº 116/03), enviando à CONTRATADA cópia das guias para efeito de fiscalização.

CLAUSULA 05 – DAS OBRIGAÇÕES E RESPONSABILIDADES DA CONTRATADA

- 5.1 – Fornecer toda mão-de-obra necessária à execução dos serviços utilizando funcionários selecionados, habilitados e devidamente registrados, em número convencionado da Cláusula 3;
- 5.2 - Fornecer materiais, equipamentos e fardamentos necessários à execução dos serviços, atendendo pontualmente, o suprimento e manutenção dos mesmos;
- 5.3 – Fazer com que seus funcionários cumpram o horário em que os serviços deverão ser efetuados;
- 5.4 – Obedecer aos regulamentos internos e normas de segurança da CONTRATANTE;
- 5.5 – Fornecer, por sua conta exclusiva, aos seus funcionários, os equipamentos de proteção individual necessários à perfeita execução dos serviços;
- 5.6 - Todo pessoal designado para trabalhar nas instalações da CONTRATANTE será especializado, devidamente uniformizado e identificado por crachás de uso obrigatório, facilitando a CONTRATANTE a seu exclusivo critério, o direito de solicitar a substituição de qualquer empregado da CONTRATADA, solicitação esta que deverá ser atendida no prazo de 48(quarenta e oito) horas a partir da notificação;
- 5.7 – A CONTRATADA responsabilizar-se-á por quaisquer danos que seus empregados causem à CONTRATANTE, desde que fique evidenciada a cumplicidade dos mesmos, seja por imperícia, omissão ou negligência;
- 5.8 – A CONTRATADA e a CONTRATANTE convencionam que os funcionários da CONTRATADA, prestadores dos serviços e que se refere o presente contrato não poderão, em nenhuma hipótese, realizar serviços de cobranças, pagamentos ou quaisquer outros que impliquem em manuseio de moeda ou cheque, não respondendo a CONTRATADA por quaisquer prejuízos advindos da inobservância do ora pactuado.
- 5.9 – A CONTRATADA se compromete a substituir o funcionário indicado na clausula 02, por outro funcionário do mesmo nível profissional, por ocasião das férias, folgas ou possíveis faltas, sem qualquer ônus para o CONTRATANTE.
- 5.10 – A CONTRATADA se compromete a enviar junto com a nota fiscal guia de retenções das alíquotas (paga por CONTRATANTE), sobre o pagamento efetuado no mês, conforme legislação vigente (LEI FEDERAL nº 9711/98 e LEI COMPLEMENTAR nº 116/03).

Fl. 26 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

Pois bem, como não poderia deixar de ser, também nas cláusulas acordadas entre as partes, a linha divisória entre os conceitos de “cessão de mão de obra” e “prestação de serviços” é deveras fina, exigindo que a exegese contemple todo o contexto e não apenas um ou outro item, partindo de um princípio básico: **os funcionários da contratada que prestam serviços no estabelecimento da contratante têm subordinação à primeira ou à segunda?**

A resposta passa pela filtragem de todas as dezenas de cláusulas contratuais e, pela sua leitura, a fim de se inferir - **clara e incisivamente** - **a quem estariam os prestadores dos serviços subordinados**, diga-se, **de quem receberiam ordens no cotidiano do trabalho**, nas situações que se apresentam no dia-a-dia de uma empresa ou mesmo de um condomínio residencial.

Enfim, impende esclarecer: **a quem os “porteiros” ou “auxiliares de serviços gerais” retratados nos contratos se reportariam a fim de dirimir conflitos que inevitavelmente surgem durante as atividades?**

Isso porque, como já declinei em outras oportunidades, assumo a abalizada linha doutrinária de Roque Carrazza e Eduardo Domingos Bottallo para quem *“a cessão (ou locação) é espécie do gênero prestação de serviços e se configura quando o esforço humano posto à disposição do contratante (o tomador dos serviços) consiste na própria colocação da mão-de-obra, para que este dela faça uso, segundo suas conveniências e oportunidades”*.

Fotograma no qual, *“o elemento diferenciador entre a prestação de serviço (gênero) e a cessão ou locação de mão-de-obra (espécie) reside no seguinte: se não houver subordinação dos empregados ao contratante (tomador de serviços), não haverá cessão ou locação de mão-de-obra, mas apenas prestação de serviços”*.

Para concluírem que, *“pelo contrário, se a sujeição dos empregados às ordens do tomador de serviços for a característica marcante do contrato, então, aí sim, haverá autêntica prestação de serviços mediante cessão ou locação de mão-de-obra”*.

Nesse patamar, bom se ver a decisão prolatada pelo TRF4 na Apelação Cível Nº 5055175-96.2011.4.04.7100/RS na mesma toada:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO DE 11% SOBRE NOTA FISCAL OU FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. AUSÊNCIA DE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. ANÁLISE DOS ELEMENTOS INDICATIVOS. CONTRATO DE RESULTADO.

1. Para que as atividades exercidas pelas empresas prestadoras de serviços se enquadrem na hipótese do § 4º, inciso III, do art. 31 da Lei nº 8.212/1991, é necessária a presença do elemento nuclear do suporte fático da norma, visto que não existe, em toda e qualquer prestação de serviços, a efetiva cessão de mão-de-obra.
2. O conceito de cessão de mão-de-obra pressupõe o gerenciamento das atividades unicamente pelo tomador, pois, em razão da natureza contínua dos serviços, o trabalhador fica exclusivamente sob o seu comando. Colocar à disposição implica, assim, a transferência de subordinação do cedente (a empresa contratada que recrutou trabalhadores para colocar à disposição do

contratante) para o cessionário (a empresa contratante que exerce o poder de mando sobre os trabalhadores que executarão a atividade objeto do contrato).

3. Caso os serviços contratados sejam realizados por conta e ordem do contratado, a quem compete gerir a execução das atividades atinentes ao objeto do contrato, assumindo total responsabilidade sobre os serviços, não há cessão de mão-de-obra, visto que a contratação se dirige ao resultado e não à mão-de-obra disponibilizada para realizar os serviços.

4. Além da natureza dos serviços contratados, pode-se averiguar outros elementos indicativos de que não existe cessão de mão-de-obra, como custos e despesas com aquisição e manutenção de materiais e equipamentos necessários à prestação dos serviços; responsabilidade técnica, que abrange o controle, a supervisão e a correção de erros na execução; assunção de ônus tributários, trabalhistas, previdenciários e acidentários; obtenção de licenças, autorizações e permissões junto a órgãos públicos.

5. A especificação dos serviços realizados pela impetrante não permite inferir a colocação de empregados à disposição do tomador do serviço, nem a continuidade inerente à cessão de mão-de-obra; pelo contrário, a impetrante foi contratada para entregar um resultado, um serviço pronto e acabado. A contratante não exerce qualquer ingerência direta na obra, apenas realizando inspeções e medições para verificar o andamento dos serviços, a fim de efetuar o pagamento. Uma vez que todos os serviços são executados sob o comando da impetrante, não se caracteriza a cessão de mão-de-obra.

6. Se a utilização da força de trabalho fosse o escopo do contrato, as obrigações impostas à contratada não convergiriam para o resultado dos serviços, mas para o detalhamento das funções, tarefas, capacitação técnica e especialização dos trabalhadores colocados à disposição da contratante.

7. No que diz respeito à continuidade, o art. 31 da Lei nº 8.212/1991 refere-se à relação estabelecida entre o tomador dos serviços e o trabalhador, ou seja, à permanência do trabalhador à disposição e às ordens do contratante, seja em suas dependências ou nas de terceiro. No caso em que o trabalhador executa os serviços por conta e ordem da contratada, a relação contínua se dá com o seu empregador, o prestador de serviços, a quem está subordinado.

Do voto condutor do Desembargador Federal Amaury Chaves de Athayde, colhe-se a preciosa e seguinte definição, em tudo aplicável ao pensamento deste Relator:

“A definição de cessão de mão-de-obra dada pelo art. 31 da Lei nº 8.212/1991 - 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 - está correta, porém isso não significa que todo contrato de prestação de serviços se vale da cessão de mão-de-obra.

(...)

Nessa senda, mesmo que se trate de atividade prevista nas hipóteses do § 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/1991, é necessária a presença do elemento nuclear do suporte fático

da norma, visto que não há, em toda e qualquer prestação de serviços, a efetiva cessão de mão-de-obra.

(...)

O **conceito** de cessão de mão-de-obra **pressupõe o gerenciamento** das atividades unicamente **pelo tomador**, pois, em razão da natureza contínua dos serviços, o trabalhador fica exclusivamente à sua disposição. Colocar à disposição implica, assim, **a direção dos serviços pelo contratante**, pois, se assim não fosse, o trabalhador estaria à disposição do prestador de serviços contratado, a quem caberia comandar o desenvolvimento do trabalho.

A propósito, colaciono o conceito de cessão de mão-de-obra apresentado em julgado desta Corte:

(...)

Vale gizar, por relevante, que o conceito de cessão de mão-de-obra, para os fins da Lei 9.711/98, exige a colocação dos trabalhadores à disposição do contratante, que é exatamente o que caracteriza a *merchandage*. São os 'trabalhadores alugados', que são tratados como mercadoria, arrebanhados pela empresa intermediária para prestar serviços à contratante, à cuja disposição ficam. **Ficar à disposição significa ficar sujeita às ordens, ao controle, à vontade do contratante.**

Portanto, somente se encontram sob o âmbito de incidência dessa lei aqueles típicos contratos de cessão de mão-de-obra, e não todo e qualquer contrato de prestação de serviços. (TRF4, AMS nº 2004.71.12.000831-0/RS, Segunda Turma, Relator Antônio Albino Ramos de Oliveira, DJU 13/04/2005) (grifei)

Conclui-se que a cessão de mão-de-obra envolve a transferência de subordinação do cedente (a empresa contratada que recrutou trabalhadores para colocar à disposição do contratante) para o cessionário (a empresa contratante que exerce o poder de mando sobre os trabalhadores que executarão a atividade objeto do contrato). **Caso os serviços contratados sejam realizados por conta e ordem do contratado, a quem compete gerir a execução das atividades atinentes ao objeto do contrato, assumindo total responsabilidade sobre os serviços, não há cessão de mão-de-obra**, visto que a contratação se dirige ao resultado e não à mão-de-obra disponibilizada para realizar os serviços.

Além da natureza dos serviços contratados, pode-se averiguar outros elementos indicativos de que não existe cessão de mão-de-obra. Se cabe ao contratado o total gerenciamento das atividades realizadas, mostra-se evidente que o objeto é a prestação dos serviços. Nesse caso, corre por conta do contratado a aquisição e manutenção de materiais e equipamentos necessários à prestação dos serviços; a responsabilidade técnica, que abrange o controle, a supervisão e a correção de erros na execução; a assunção de ônus tributários, trabalhistas, previdenciários e acidentários; a obtenção de licenças, autorizações e permissões junto a órgãos públicos, entre outros" (negrito).

Em suma, serviços de portaria são efetivamente serviços. Quanto a isso, seria irreal existir dúvidas. A dúvida surge no momento em que se busca deslocar essa terceirização de

Fl. 29 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

serviços para um contrato em que o núcleo seria a “cessão de mão de obra”, nesse caso, atividade vedada ao SIMPLES NACIONAL.

Nesse quadro todo, penso ser importante o seguinte estudo didático abaixo, que peço vênha para apresentar, a fim de tentar delimitar um norte.

BREVES CONSIDERAÇÕES E INTERPRETAÇÕES

“SERVIÇOS DE PORTARIA E ZELADORIA” (ATIVIDADES IMPEDITIVAS DE OPTAREM PELO SIMPLES NACIONAL)

“SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA, LIMPEZA E CONSERVAÇÃO” (PERMITIDAS).

Imaginemos uma empresa (contratante) de um segmento econômico que necessite de dois tipos de serviços:

1. serviços de portaria
2. serviços de limpeza
3. segundo a Autoridade Fiscal, a primeira seria “atividade impeditiva para o SIMPLES NACIONAL” e a segunda “atividade permitida para o SIMPLES NACIONAL”

Imaginemos ainda que referidos serviços devam ser prestados:

- a) ininterruptamente (24 horas dias / 30 dias mês / 365 dias ano);
- b) sem necessidade, nos dois casos, de qualquer especialização funcional, técnica ou acadêmica, ou seja, meros serviços básicos e primários como abertura dos portões (portaria) ou varrição (limpeza);
- c) ambos seriam, ainda que simples na pirâmide das especialidades laborais, serviços fundamentais e imprescindíveis para as atividades da contratante;
- d) igualmente, não se está contratando “um serviço de empreita”, diga-se, uma empreitada, modalidade em que a contratante fecha com a contratada uma avença em que esta se compromete a entregar, depois de prazo certo, um trabalho previamente definido e que tem um fim, ou seja, começa e acaba;
- e) ao contrário, não há empreita, nem prazo definido, nem trabalho previamente formatado, antes, um serviço contínuo, ininterrupto e que se repete enquanto viger o contrato.

Continuemos a pensar que, nesse mesmo cenário e em razão direta disso, qualquer funcionário poderá ser substituído por outro de igual quilate sem prejuízo ao andamento dos serviços posto que, como dito, laboralmente primários.

Tanto em um caso como no outro, o labor funcional é constante, ou seja, a portaria tem grande movimentação de pessoas, veículos, conferência dos dados das pessoas que

Fl. 30 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

adentram ou saem, etc., e os serviços de limpeza devem ser feitos a intervalos não maiores de 10 minutos, sob pena de prejuízo à produção.

Complemente-se que os dois são realizados no estabelecimento da contratante.

Nos dois casos relatados, a subordinação dos funcionários é DIRETA com a contratada, que dirigirá os servidores, os punirá em caso de falha ou os substituirá se entender necessário, cabendo à contratante tão somente impor as normas relativas ao trabalho que pretende ver realizado e determinar a devida observância aos seus regramentos internos e operacionais.

Mais ainda, inexistindo exigência de qualquer especificidade técnica maior inerente a ambos os serviços, os servidores A, B, C ou D poderiam simplesmente ser transferidos para os serviços de limpeza e os servidores E, F, G ou H para os de portaria. Ou apenas um ou dois deles, para um lado ou para outro. Ou substituídos por outros do mesmo nível.

Enfim, nenhum deles é efetivo em quaisquer dos dois serviços, mas remanejáveis de acordo com o entendimento da contratada para melhor consecução dos mesmos.

Tudo sem qualquer prejuízo aos dois serviços contratados.

Ora, QUE diferença pode haver entre os serviços de portaria que prestam à contratante os servidores A, B, C ou D e os serviços de limpeza que prestam à contratante os servidores E, F, G ou H, mais ainda sabendo que podem ser remanejados entre si para uma ou outra atividade???

São, em suma, serviços iguais, quase idênticos, e que, na forma normatizada pela IN (RFB) nº 971, de 2009:

- i) foram colocados “*à disposição da empresa contratante, em suas dependências*”;
- ii) executados por “*trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação*”;
- iii) sempre lembrando que “*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*”;
- iv) e que, “*por colocação à disposição da empresa contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato*”.

Então, repito, qual a distinção e diferenciação que se pode pretender fazer entre um serviço e outro, tão iguais, quase idênticos?

Francamente, não consigo enxergar.

Fl. 31 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

Agora, transportemos essa cena reflexiva para uma metáfora linguística-cinematográfica, compondo o seguinte cenário abaixo:

<u>Roteiro/Atores/Cenário/Set</u>	<u>Serviços de Portaria</u>	<u>Serviços de Limpeza</u>
Restrição Inicial	Atividade Impeditiva	Atividade Permitida
Diretor (quem dita as normas)	Contratada	Contratada
Produtor (quem paga os serviços)	Contratante	Contratante
Set de filmagem	Estabelecimento da Contratante	Estabelecimento da Contratante
Horário de filmagem (trabalho)	Ininterrupto/24 hs. dia	Ininterrupto/24 hs. dia
Normas de Trabalho	Filmagem contínua	Filmagem contínua
Script	Serviços de portaria em geral	Serviços de limpeza em geral
Atores	A – B – C – D	E – F – G - H
Pré-Requisitos dos Atores	Nenhum	Nenhum
Figurinos (roupas e uniformes)	Por conta da Contratada	Por conta da Contratada
Fatores Supervenientes	Em razão da desnecessidade de pré-qualificação ou especificidade técnica-profissional, os atores deste filme podem ser remanejados para o outro, sem qualquer prejuízo ao resultado final.	Em razão da desnecessidade de pré-qualificação ou especificidade técnica-profissional, os atores deste filme podem ser remanejados para o outro, sem qualquer prejuízo ao resultado final.

Imaginemos agora que, **concluídos** os dois filmes na mesma data, ambos vão à análise para fixação da faixa etária que definirá o público que poderá assisti-los e o resultado da classificação tenha sido o seguinte:

- a) Filme 1 (Serviços de Portaria) – qualificação da faixa etária – “acima de 18 anos”
- b) Filme 2 (Serviços de Limpeza) – qualificação da faixa etária – “livre”

A reação dos produtores e diretores seria óbvia: **POR QUE esta divergência brutal?** se ambos foram produzidos, dirigidos e encenados pelas mesmas pessoas, no mesmo local, com os mesmos figurinos, no mesmo período de tempo e com roteiros iguais?

Por que um tem sua exibição liberada para todas as idades e o outro é restrito aos maiores de 18 anos??

Não há explicação lógica.

Saindo do terreno do visionarismo filosófico e adentrando ao caso concreto, caberiam as perguntas:

- i) Por que a atividade de prestação de serviços de portaria é proibitiva à opção pelo SIMPLES NACIONAL e a de serviços de limpeza não é?, se o set (local), os atores (empregados), os diretores que comandam os atores (contratada), os produtores que pagam os serviços (contratante), a continuidade do trabalho, a disponibilização da mão de obra, tudo, absolutamente tudo, é idêntico?
- ii) Que racional seria esse que levaria à “classificação etária” (que metaforicamente seria a permissão para opção ou não pelo SIMPLES NACIONAL) a um resultado diametralmente oposto?, se todos os ingredientes foram os mesmos desde seu início até a finalização (cenários, set de filmagem, roteiro, figurinos, atores, direção e produção)?

Data vênia aos que pensam diferente e cujas posições obviamente respeito, não consigo enxergar dessa forma e, voltando ao que já alinharei neste voto e adotando a linha da abalizada doutrina de Carraza, Hugo de Brito e outros (já aqui trazidas), **entendo que o elemento diferenciador entre a prestação de serviço (gênero) e a cessão ou locação de mão-de-obra (espécie) reside em haver ou não subordinação dos empregados ao contratante (tomador de serviços)**. Havendo a subordinação a esse último, a cessão de mão de obra se estampará e o impedimento à opção pelo regime simplificado se consolidará. **Inversamente, por óbvio, sendo a subordinação dos empregados afeta diretamente à contratada, não haverá o que se falar em “cessão de mão de obra” para fins do SIMPLES NACIONAL, mas, sim, de prestação de serviços.**

Resumindo, não há “carimbo pronto” chancelando uma ou outra atividade, impedindo ou permitindo a opção pelo regime simplificado. O que deve haver, sim, é a análise profunda de cada caso, de modo a se definir a efetiva atividade realizada.

Contexto reconhecido pela própria RFB na Solução de Consulta Interna COSIT nº 13, de 04/07/2012, assim redigida em sua parte final:

30. De todo o exposto, conclui-se que não se deve utilizar a relação dos serviços taxativamente relacionados no § 2º do art. 219 do RPS, com a pormenorização das tarefas contidas nos arts. 117 e 118 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, para fins de vedação à opção pelo Simples Nacional.

30.1. Há que se observar o caso concreto, ou seja, se determinada atividade constar da relação de serviços sujeitas a retenção, este fato, por si só, é insuficiente para caracterizar a vedação. Pode haver a vedação ou não. Se o serviço for prestado mediante locação de mão de obra ou cessão de mão de obra, haverá impedimento à opção, caso contrário, não havendo outro motivo impeditivo, a opção poderá ser exercida.

Ademais, não se olvide:

Fl. 33 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

- i) o contrato de cessão de mão de obra não se confunde com o contrato de prestação de serviços; naquele, o objeto contratado é a própria mão-de-obra; neste, o produto resultante dos serviços prestado;
- a atividade de serviços de portaria **não consta** do rol impeditivo à opção pelo SIMPLES NACIONAL da LC nº 123/2006, construção que se fez a partir da legislação previdenciária (RGPS – Lei nº 8.212/1991) e de atos normativos da RFB, dentre eles, a SD nº 14/2014 – COSIT, a SC nº 57/2015 – COSIT e o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 7, de 10/06/2015;
- por força dessa construção, passou-se a entender que “serviços de portaria e zeladoria”, embora CONCEITUAL E TECNICAMENTE sejam indiscutivelmente “serviços”, teriam características de “cessão de mão de obra” e aí se estamparia a vedação à opção pelo regime do SIMPLES NACIONAL, por força do inciso XII, do artigo 17, da LC nº 123/2006².

Arrematando, **inexiste literal previsão legislativa no SIMPLES NACIONAL (LC nº 123, 14 de dezembro de 2006) determinando que as atividades caracterizadas como “serviços de portaria” (e igualmente de “zeladoria”) sejam impeditivas** de opção ou permanência no regime, mas, uma **construção normativa** feita pela Administração Tributária a partir da Lei Previdenciária (Lei nº 8.212/1991) transmudando-as para os conceitos de “locação e cessão de mão de obra”, estas, sim, explicitamente proibidas de figurarem no sistema simplificado e por ela (Administração) adotada para aplicar a vedação.

Há que se analisar, em cada caso concreto, se os serviços de portaria, enquanto serviços, poderiam ser deslocados para uma “cessão de mão de obra”, quando a tomadora dos serviços assume o comando dos trabalhadores, como exaustivamente visto atrás, ou se efetivamente seriam “prestação de serviços” na mais pura acepção do termo, graças à direção que imprime aos servidores a empresa contratada (cedente dos serviços).

Tarefa que, inevitável dizer, nem sempre é das mais fáceis, justamente pela tênue linha que separa tais conceitos (tema igualmente já analisado), cabendo às partes, Fazenda, contribuinte e intérprete, encontrarem o ponto de equilíbrio que permitirá a melhor decisão.

De resto, cabe lembrar que a “busca da verdade material” é um dos princípios norteadores e fundamentais do processo administrativo-fiscal, como assente na mais profunda e abalizada doutrina³.

² Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

(...)

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

³ “Em oposição ao princípio da verdade formal, inerente aos processos judiciais, no processo administrativo se impõe o princípio da verdade material. O significado deste princípio pode ser compreendido por comparação: no processo judicial normalmente se tem entendido que aquilo que não consta nos autos não pode ser considerado pelo juiz, cuja decisão fica adstrita às provas produzidas nos

Fl. 34 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

Resumindo, há que se definir, DE QUEM PARTE O COMANDO que os servidores devem obedecer, se da contratada (cedente dos serviços) ou da contratante (cessionária destes mesmos serviços).

Essa diferenciação – repita-se, fundamental na visão deste Conselheiro para a solução da lide – passa por um efetivo procedimento fiscal de averiguação “in loco” junto à recorrente e, principalmente, mediante intimações às contratantes e circularizações, se necessárias até junto a terceiros, inclusive órgão públicos, tudo de forma a constituir um rol probatório robusto a dar suporte ao que aqui está sendo apreciado e à prolatação do respectivo acórdão, **não sendo despiciendo dizer que esse procedimento já poderia ter sido feito na contemporaneidade dos fatos, quando da ação fiscal junto à contribuinte e que poderia evitar não só a diligência que aqui se estará propondo como atenderia ao reclamo da defesa da recorrente em sua peça recursal**, como se vê no recurso voluntário (fls. 276).

In casu, a fiscalização não poderia ter somente se bastado de uma análise perfunctória e meramente formal dos documentos acostados nos autos do processo administrativo. Por não se tratar de cessão de mão de obra, mas sim de terceirização de serviços, prestações parecidas, mas com diferenças substantivas já demonstradas, a fiscalização se equivocou pois não fez sequer uma visita *in loco* para produzir provas contundentes para suas ilações, como exige o Decreto nº 70.235/72.

Se assim o tivesse feito, não teria realizado a representação que ora se impugna devido não ser lastreada pela realidade fática da atividade empresária.

Assim sendo, não podendo o contribuinte arcar com esse ônus probatório negativo e quase impossível, resta por nulo o ato administrativo que levou a exclusão da empresa do SIMPLES Nacional.

Verifica-se que faltou, no trabalho do agente fiscal, o que se chama, em procedimento de auditoria, de ato de circularização, junto aos tomadores do serviço da contribuinte, de modo a obter a confirmação de que se tratava de mera locação de mão-de-obra e não de terceirização, como é o caso dos autos. E tal conduta era imprescindível, pois, como exposto *alhures*, cada espécie tem características e consequências próprias.

autos; no processo administrativo o julgador deve sempre buscar a verdade, ainda que, para isso, tenha que se valer de outros elementos além daqueles trazidos aos autos pelos interessados”. **Sergio Ferraz e Adilson Abreu Dallari** (Processo Administrativo, São Paulo, Malheiros, 2ª edição, Pág. 109).

“Consiste em que a Administração, ao invés de ficar restrita ao que as partes demonstrarem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente a verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado...” Citando Hector Jorge Escola, esta busca da verdade material está escorada no dever administrativo de realizar o interesse público. **Celso Antonio Bandeira de Mello** (Curso de Direito Administrativo, São Paulo, Malheiros, 2003, 17ª edição, Pág. 463).

“O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos”. **Odete Madauar** (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, Pág. 131).

Assim, mister se delineie, incisiva, clara e explicitamente:

- i) de quem é o mando, o controle, o comando dos serviços;
- ii) a quem devem se reportar os servidores em casos de dúvidas e na operacionalidade dos trabalhos;
- iii) de quem recebem determinações relativas aos serviços contratados;
- iv) quem dirime as dúvidas que surgem no cotidiano do trabalho.

Nesse sentido e por tudo o que foi relatado, entendo necessária a conversão do presente em diligência, para que se esclareçam pontos substanciais para prosseguimento do julgamento.

CONCLUSÃO

Desse modo, por tudo o que foi exposto e relatado, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a Unidade de origem ou quem lhe faça as vezes, venha aos autos para realizar os procedimentos que abaixo se descrevem:

- 1. intime a recorrente a esclarecer e demonstrar, com documentação hábil e contemporânea aos fatos, se exercia seu poder de mando em relação aos servidores que prestaram serviços em todas as empresas e condomínios cujos contratos estão juntados aos autos (fls. 22/130);
- 2. intime as contratantes (todas elas) a demonstrar, também com documentação hábil, idônea e contemporânea aos fatos, se possuíam esse mesmo comando sobre referidos servidores, com imposição de normas de trabalho e exigência de realização de atividades, ou se somente definiam regimento geral de procedimento da empresa ou condomínio;
- 3. igualmente intime as contratantes a explicitarem se os pagamentos que foram feitos à contratada diziam respeito a serviços de portaria como consta nas notas fiscais (fls. 131/178) ou, na verdade, referir-se-iam a outros serviços, trabalhos ou contratação de mão de obra;
- 4. havendo possibilidade, providencie a oitiva de algum ou alguns dos servidores da contratada que trabalharam nesta época nos estabelecimentos das contratantes, declinando de quem recebiam ordens, a quem obedeciam e a quem se reportavam;
- 5. esclareça quaisquer outros pontos entendidos necessários à continuidade do julgamento;

Fl. 36 da Resolução n.º 1402-001.332 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721591/2018-46

6. findo o procedimento, elaborar relatório conclusivo destinado a subsidiar o julgamento, dando-se ciência à contribuinte para que, querendo, exclusivamente sobre ele se manifeste no prazo de trinta dias.

Após, com ou sem manifestação da interessada, os autos devem voltar ao CARF para prosseguimento de seu julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone