



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.721208/2013-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1302-004.854 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de outubro de 2020
Recorrente CUIDARE - SERVICOS, ASSISTENCIA E APOIO A PESSOA - EIRELI - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012

CESSÃO OU LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. DECISÃO JUDICIAL DEFINITIVA. NÃO CONFIGURAÇÃO. EXCLUSÃO INDEVIDA.

Configura-se indevida a exclusão de optante do Simples Nacional embasada em serviços decorrentes de contratos em relação aos quais existe pronunciamento judicial irrecorrível no sentido de que os referidos serviços não se enquadram como cessão de mão-de-obra e o Fisco não apresenta provas de que a citada atividade é praticada pela Recorrente fora dos referidos contratos administrativos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

VINCULAÇÃO AOS PRONUNCIAMENTOS JUDICIAIS.

No CARF, só há vinculação aos pronunciamentos judiciais no caso das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ, respectivamente, nas sistemáticas da repercussão geral e dos recursos repetitivos, conforme previsto no § 2º do art. 62, do Anexo II do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório (relator), que votou por negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Andreia Lúcia Machado Mourão, Clécio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por CUIDARE - SERVICOS, ASSISTENCIA E APOIO A PESSOA - EIRELI - EPP contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada diante de sua exclusão do regime do SIMPLES NACIONAL promovida pela DRF/Bauru-SP.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

Trata-se de manifestação de inconformidade contra Ato Declaratório Executivo (ADE) reproduzido na fl. 612, que excluiu o contribuinte do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/09/2012, tendo em vista a realização de cessão ou locação de mão-de-obra, nos termos do artigo 17, inciso XII, da Lei Complementar (LC) nº 123/2006.

O despacho decisório (fls. 603/609) que fundamentou a emissão do ADE teve como elementos probatórios os seguintes contratos:

Diretoria de Ensino	Processo	Contrato/Pregão/Ordem Compra		Vigência	Fls.
Votorantim	886/0089/2011	003/2012	002/2012	6/8/2012 a 5/8/2013	509 a 527
Suzano	01187/0028/2012	002/2012		6/11/2012 a 21/12/2012	385 a 396
Votorantim	886/0089/2011	1º Aditamento		1/2/2013 a 5/8/2013	528 a 531
Andradina		001/2013		1/2/2013 a 20/12/2013	398 a 407
Bauru	886/0038/2012	02/2013	01/2013	15/2/2013 a 14/2/2014	366 a 374
Jaboticabal	0748/0056/2012	01/2013	001/2013	19/2/2013 a 18/2/2014	46 a 53
Limeira	1537/2012	01/2013		20/2/2013 a 19/2/2014	457 a 467
Catanduva	788/046/2012	01/2013	02/2012	25/3/2013 a 24/3/2014	70 a 78
São João da Boa Vista	1418/0077/2012	08/2013	001/2013	8/4/2013 a 7/4/2014	59 a 66
Votorantim	886/0089/2011	2º Aditamento		1/5/2013 a 5/8/2013	532 a 535
Votorantim	886/0089/2011	3º Aditamento		6/5/2013 a 5/8/2013	536 a 540
Mauá	2593/0023/2012	05/2013	04/2013 OC 00006	16/5/2013 a 15/5/2014	121 a 127
Votorantim	886/0089/2011	4º Aditamento		6/8/2013 a 5/8/2014	541 a 546
Bauru	465/0038/2013	006/2013	006/2013	18/11/2013 a 17/11/2014	375 a 384
Catanduva	788/046/2012	Aditamento 01/2014		25/3/2014 a 24/3/2015	79 a 81
Mauá	2593/0023/2012	3º Aditamento		16/5/2014 a 15/5/2015	128 a 129
Votorantim	886/0089/2011	5º Aditamento		6/8/2014 a 5/8/2015	547 a 548
Votorantim	886/0089/2011	6º Aditamento		3/11/2014 a 5/8/2015	549 a 552

E apresentou os seguintes requisitos (fls. 606/607):

7. *Analizando os normativos apresentados, infere-se que a cessão ou locação de mão de obra, hipótese de vedação à opção pelo Simples Nacional, fica caracterizada quando:*

a) *os trabalhadores da empresa contratada forem colocados à disposição da empresa contratante em caráter não eventual;*

b) *as atividades forem realizadas nas dependências da empresa contratante ou nas de terceiros, sendo que este último local deve ser indicado pela empresa contratante;*

c) os serviços forem contínuos, ou seja, constituírem necessidade permanente do contratante, repetirem-se periodicamente ou sistematicamente, ligados ou não à sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

A Unidade Local cientificou o administrado do ADE em 20/04/2015 (fls. 614), via postal.

O contribuinte apresentou contestação em 16/05/2015 (fls. 616/632) com o seguinte teor, em síntese: **a)** teve sua opção ao Simples Nacional aprovada, indicando como objeto social o “fornecimento de infra-estrutura de apoio e assistência a paciente no domicílio”, restando patente sua regularidade; **b)** citou empresas concorrentes que também seriam optantes do Simples Nacional; **c)** o art. 31, §4º, da Lei nº 8.212/1991 estipula rol taxativo e específico quanto às situações que se enquadram como cessão de mão de obra, que não pode ser estendido de acordo com o entendimento do fisco, bem como lá consta essa extensão somente será dada em regulamentos próprios, ou seja, precisa haver determinação específica para o serviço; **d)** para o caso do impugnante, não houve a indicação específica de qual o embasamento legal, apenas o lançamento genérico de dispositivos legais que não guardam qualquer ligação com as atividades da empresa; **e)** não há qualquer dispositivo legal que considere a prestação de serviços de cuidadores como cessão ou locação de mão de obra, pelo que não se pode fazer uma interpretação extensiva do texto de lei; **f)** as DREs indicam quais escolas possuem alunos especiais e, conseqüentemente, precisam do serviço prestado pelo impugnante e, a partir disso, traçam a quantidade de alunos de cada uma dessas unidades, delimitando os seus períodos dentro das mesmas; **g)** um aluno tem, para sua escolarização, um ciclo dentro da escola, que indica que a função do impugnante não é permanente, mas sim varia de acordo com a rotatividade dos alunos; inclusive, há escolas que podem ficar sem alunos com deficiência no decorrer do ano, o que conseqüentemente enseja a dispensa dos serviços do impugnante; **h)** o impugnante mantém com o ente público um contrato de prestação de serviços a ser prestado SOMENTE durante os dias letivos e em determinadas escolas específicas, que representam uma parcela ínfima no universo número de unidades escolares; **i)** é diferente, por exemplo, dos serviços de limpeza, que precisam ser prestados DIARIAMENTE, independentemente do que ocorrer, configurando-se, pois, num fornecimento de mão de obra, feito de forma contínua e em TODAS as unidades escolares; **j)** para a configuração da locação de mão-de-obra. o que se contrata são pessoas com intermediação da empresa locadora, o que definitivamente não é o caso; nos contratos celebrados com as DREs, está ao inteiro alvedrio do impugnante a escolha das pessoas que irão efetivamente prestar os serviços; **k)** o impugnante pode substituir pessoas e alterar a rotina dos serviços, desde que com a concordância da contratante (artigo 30, § 10, Lei nº 8.666/1993) e observada a forma de execução prevista no contrato; ao contrário disso, na locação de mão-de-obra os serviços a serem prestados são vaga e imprecisamente mencionados, já que o que importa são as pessoas que serão colocadas à disposição do contratante para a prestação dos serviços que lhes forem assinalados, dentro, é claro, de sua habilitação profissional; **l)** é comum, nesse tipo de contrato inserção de cláusulas que assegurem ao contratante influir na escolha dos empregados utilizados pela contratada na execução contratual, exigindo dispensas, solicitando novas admissões, vedando substituições, o que não se vê no contrato in casu; **m)** o preço decorreu de uma proposta do contratada, pela qual se estabeleceu a sua pretensão de retribuição; se fosse uma locação de mão-de-obra, o contrato estabeleceria como obrigação do contratante reembolsar ao contratada todos os custos, diretos e indiretos, da mão-de-obra utilizada na execução contratual, e em muitos casos acrescidos do pagamento de um plus a título de administração, o que logicamente não ocorre; **n)** havendo reajustes dos salários dos funcionários por conta do dissídio da categoria, o contratante tem que, necessariamente, reajustar os valores pagos em consonância com os ditames passados pelo sindicato; **o)** não há interferência por parte dos prepostos das DREs, que apenas podem se reportar aos representantes do impugnante, jamais aos seus funcionários, mormente para fiscalizar o trabalho desenvolvido; **p)** a regularidade do impugnante foi devidamente atestada pelos

pregoeiros, o que validou a sua habilitação; **q)** todos os elementos estabelecidos no presente tópico foram corroborados em um parecer emitido pela Procuradoria Geral do Estado, cuja cópia integral anexamos à presente; **r)** o impugnante se desenquadrado do Simples Nacional no dia 31 de Dezembro de 2014.

A DRJ/Fortaleza proferiu, então, acórdão cuja ementa assim figurou:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012

EXCLUSÃO. CESSÃO OU LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. REQUISITOS. CUIDADORES.

A disponibilização de cuidadores nos estabelecimentos escolares para auxiliar alunos portadores de necessidades especiais, de forma contínua e sistemática nos dias letivos, caracteriza cessão ou locação de mão-de-obra, devendo a pessoa jurídica locadora ser excluída do Simples Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Inconformada, a interessada apresentou recurso voluntário onde começa noticiando a ocorrência do seguinte fato superveniente: uma decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que negou provimento à apelação de uma concorrente no âmbito de ação anulatória da licitação em que foi uma das empresas vencedoras. Tal ação arguia a irregularidade de seu enquadramento no Simples Nacional justamente por conta da atividade exercida (que restou considerada prestação de serviços e, não, cessão ou locação de mão de obra conforme arguido). No mais, repetiu integralmente as alegações contidas na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Pelo que consta nos autos e conforme atestado no despacho decisório da unidade de origem, o feito foi motivado pelo recebimento de um conjunto de ofícios e documentos contratuais enviados por algumas diretorias de ensino do Estado de São Paulo, bem como de um ofício específico da Procuradoria da República, informando que a interessada havia celebrado contratos de fornecimento de mão de obra para o cuidado de crianças com necessidades especiais em escolas públicas daquele Estado. No caso do ofício da Procuradoria, inclusive, foi noticiado que foi instaurado um procedimento preparatório para apurar eventual lesão ao patrimônio público perpetrada por empresas que participaram de licitações em diversos municípios do Estado de São Paulo naquelas circunstâncias.

Portanto, foi o próprio ente contratante, através de diversas das suas diretorias de ensino, quem comunicou a natureza impeditiva da atividade contratada. Quanto a isto, a recorrente não traz nenhuma prova concreta que possa efetivamente refutá-la. Apenas repete argumentos genéricos, sem lastro factual, que já haviam sido enfrentados pela instância *a quo*. Nada acrescentou para que se pudesse inferir alguma verossimilhança capaz de, pelo menos, atender aos seus reclamos de produção de provas. Aliás, nem se deu ao trabalho de deduzir alguma alegação específica direcionada contra os fundamentos daquela decisão.

Em situações como esta, nas quais a parte não apresenta novas razões de defesa, o § 3º, do art. 57, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15, com a redação dada pela Portaria MF nº 329/17, autoriza a transcrição da decisão recorrida quando o relator do julgamento nesta Casa confirma e adota os seus fundamentos. É o que se propõe:

PEDIDO DE INCLUSÃO DE NOVOS DOCUMENTOS E DE PERÍCIA

Destaque-se, de início, que perdeu o objeto o pedido do impugnante para apresentar novos documentos, pois não houve acréscimo de elementos nos autos até a presente data.

Quanto ao pleito de perícia, dele não se conhece, pois o administrado não formulou os quesitos referentes aos exames desejados, assim como não informou nome, endereço e qualificação profissional de seu perito (artigo 16, inciso IV e § 1º, do Decreto nº 70.235/1972).

BASE LEGAL DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Reproduz-se, a seguir, o dispositivo legal que respaldou a exclusão contestada pelo interessado:

LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 2006

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;

EFEITOS DO DEFERIMENTO DA OPÇÃO

O fato de o administrado ter tido sua opção pelo Simples Nacional deferida não implica a perenização de sua forma de tributação nessa sistemática, podendo a Administração, a qualquer tempo, rever seu ato, desde que tome conhecimento de fatos que vedem a permanência do contribuinte nesse regime. É o caso do recorrente cujo CNAE não apresenta adequadamente seu objeto social (conforme se verá adiante), já que fornece apoio a paciente, mas não em seu domicílio, bem como não indica, entre suas atividades, a cessão ou locação de mão de obra.

PARECER DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO

O parecer da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo (aduzido pelo impugnante) não vincula a Administração Tributária da União. Já os argumentos da peça impugnatória extraídos do parecer serão analisados a seguir neste Voto.

Salta aos olhos, no entanto, que o citado parecer possui a nítida preocupação de evitar que os diversos órgãos daquele Estado-membro – em caso de terceirização de uma de

suas atividades – firmassem contratos com natureza de locação de mão de obra, pelo menos no aspecto formal, consoante se pode atestar nos trechos seguintes:

4. A segunda preocupação que se deve ter em vista é a de que esses contratos só podem ser celebrados se efetivamente, seu objeto contemplar a execução de serviço certo e determinado, sem caráter de permanência, mas jamais locação de mão de obra.

(...)

III - LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA:

17. Os contratos de prestação de serviços são juridicamente lícitos, ao passo que não pode a Administração Pública, direta e indireta, se valer de contratos de locação de mão-de-obra.

18. A arrendamentação de pessoal por parte do Poder Público deve obediência as normas constitucionais que afastam por completo a possibilidade de celebração de contratos de locação de mão-de-obra, os quais somente são admissíveis no setor privado dentro dos estritos termos da Lei Federal n.º 6.019, de 03/01/74.

SUBORDINAÇÃO

O contribuinte alega que não haveria subordinação dos cuidadores aos representantes da escola.

Discorda-se de tal argumento, pois é implausível que o trabalho de acompanhamento e apoio a alunos com necessidades especiais não esteja subordinado e umbilicalmente vinculado ao comando único da Diretoria Regional de Ensino (doravante denominada por **DRE** ou **contratante**). É dizer, os cuidadores estão direta ou indiretamente subordinados ao gestor da DRE. Ademais, os horários e locais de execução dos serviços são determinados pelo contratante. De outro modo não se cogitaria, porquanto a autonomia do serviço dos cuidadores geraria uma administração paralela sobre tais terceirizados, o que, ao fim e ao cabo, poderia comprometer ou enfraquecer o projeto pedagógico, já que o citado serviço é parte integrante e essencial à boa formação escolar do aluno com necessidades especiais.

O contribuinte também afirmou que: *“Não há interferência por parte dos prepostos das DREs, que apenas podem se reportar aos representantes do impugnante, jamais aos seus funcionários, mormente para fiscalizar o trabalho desenvolvido”*. De plano, repita-se que a impossibilidade de controle *direto* dos cuidadores pelo representante da DRE se revela irrazoável e improvável, já que criaria na escola uma casta de funcionários intocáveis. De outro lado, o fato de a fiscalização ocorrer *via de regra* por meio dos representantes do contratado (ou seja, incide a subordinação *indireta* dos cuidadores à DRE), em nada contradita a subordinação, nem desnatura o caráter de cessão de mão de obra pois, na espécie, trata-se de deixar, ao talante da administração do contratante, a decisão gerencial de fixar a escala hierárquica dos cargos (“postos de trabalho”) e os diversos meios para que todos os ocupantes de cargo (inclusive, os cuidadores) cumpram a função deles esperada na escola. E, mais importante, o artigo 31, §3º, da Lei n.º 8.212/1991 1 também não menciona a necessidade de subordinação direta ao contratante, mas tão-somente a colocação à sua disposição, sendo que, no caso concreto, a referida disponibilização já fora acordada desde a celebração do contrato.

Em suma, para todos os fins legais, é a DRE ou a unidade escolar a entidade responsável pelo auxílio aos alunos com dificuldades no autocuidado, tendo sido terceirizado o serviço apenas por conveniência operacional, pelo que os cuidadores ficam à sua disposição, confirmando o requisito imposto pelo artigo 31, §3º, da Lei n.º 8.212/1991.

CONTINUIDADE

A continuidade do serviço não se restringe àquele realizado diariamente, mas sim à prestação efetivada de forma sistemática, e não esporadicamente. A sistematicidade do serviço se confirma por explicação do próprio recorrente: *“Quando tem aula com um aluno com deficiência, a Impugnante presta o serviço. Se não tiver aula ou não tiver um aluno com deficiência, a Impugnante não presta seus serviços”*. Portanto, o requisito da continuidade está presente nos diversos contratos ao ter como índice de medição o número de cuidadores alocados nas unidades escolares (postos de trabalho) e o número de dias letivos (tempo) de certo mês.

Outrossim, ao contrário do que prega o contribuinte, inexistente na lei qualquer dispositivo determinando que a cessão de mão de obra ocorra em todas as unidades escolares. Com o fim meramente exemplificativo, uma certa pessoa jurídica pode ceder ou locar mão de obra para *uma única filial* (depósito, por exemplo) de outra sociedade, com mais de *mil estabelecimentos*, que, ainda assim, incidiria a vedação legal.

PREÇO

Os argumentos do contribuinte no sentido de que *“o preço decorreu de uma proposta da contratada, pela qual se estabeleceu a sua pretensão de retribuição”* não tem o condão de alterar sua natureza para simples “prestação de serviço”. No artigo 31, § 3º, da Lei nº 8.212/1991 não consta como requisito desse negócio jurídico a *precificação* do contrato pelo contratado. Nos contratos precificados do presente caso, seja por valor mensal estimado, seja pelo valor do dia letivo, ali estão embutidos custos, diretos e indiretos, para utilização da mão de obra cedida. Por óbvio que, se o contratado pode modificar seu preço, o que fica alterado é o lucro (do contratado), e não a natureza do contrato, de modo que, quanto maior for sua vontade de ganhar determinada licitação, menor será seu preço e, conseqüentemente, menor será seu lucro. Demais disso, confirmando que os contratos relativos a cuidadores disponibilizam de fato *postos de trabalho* ao contratante, o próprio recorrente afirma em sua impugnação que aquele preço estipulado no pregão será posteriormente balizado pelo número de cuidadores efetivamente aplicados na DRE e num dado mês:

As DREs indicam quais as escolas que possuem alunos especiais e, conseqüentemente, precisam do serviço prestado pela Impugnante, pois logicamente não são todas dotadas dessa condição.

(...)

Inclusive, há escolas que podem ficar sem alunos com deficiência no decorrer do ano, o que conseqüentemente enseja a dispensa dos serviços da Impugnante.

(...)

Quando tem aula com um aluno com deficiência, a Impugnante presta o serviço. Se não tiver aula ou não tiver um aluno com deficiência, a Impugnante não presta seus serviços. [fls. 626]

Outrossim, não possui base legal, nem fundamento nas regras de experiência comum, a afirmação do contribuinte de que, se fosse locação de mão-de-obra, forçosamente *“o contrato estabelecerá como obrigação do contratante reembolsar à contratada todos os custos, diretos e indiretos, da mão-de-obra utilizada na execução contratual, e em muitos casos acrescidos do pagamento de um plus a título de administração (...)”*. Obviamente tal obrigação de reembolso de todos os custos do contratada poderia ocorrer num dado contrato, mas não de forma obrigatória. Ressalte-se ainda que essa possível cláusula geraria para a locadora de mão de obra uma situação de baixíssimo risco financeiro, diferentemente da proposta apresentada às DREs, na qual o contratado absorve risco financeiro mais elevado.

De forma semelhante ao parágrafo anterior, o mesmo raciocínio se imporia para possível cláusula que determinasse ao contratante o reajuste dos valores contratuais em

caso de aumento dos salários dos funcionários, já que essa cláusula não possuiria base legal, tampouco seria obrigatória para contrato de locação de mão de obra.

Demais disso, no contrato entre o impugnante e a DRE de Votorantim (fls. 509/527), de 06/08/2012, contrato esse fundamental para a análise do presente processo, por ter servido de base para fixar os efeitos da exclusão do Simples em 01/09/2012, na Cláusula 3ª, caput, consta que: "A CONTRATADA obriga-se a executar os serviços objeto deste contrato pelo valor mensal de R\$ 29.750,00 (vinte e nove mil, setecentos e cinquenta reais), exceto nos meses de janeiro e julho de 2013, do período de férias e recesso escolar, e no mês de dezembro de 2012, será efetuado pagamento correspondente a 14 dias letivos no valor de R\$ 20.825,00 (vinte mil, oitocentos e vinte e cinco reais)" (fl. 511). Já na Cláusula 3ª, Parágrafo 2, consta que: "Ocorrendo a transferência de aluno para unidade escolar de outra área de abrangência da Diretoria de Ensino, será a contratada notificada para redução contratual nos termos do art. 65 da Lei 8666/93, sem ônus para as partes" (fl. 512). Portanto, tal cláusula vem confirmar que o objeto do negócio jurídico é a de locação de "postos de trabalho" em dias letivos, pelo que a redução contratual é utilizada em decorrência de diminuição quantitativa dos referidos "postos".

TAXATIVIDADE DA LEI

O recorrente alega que o artigo 31, §4º, da Lei nº 8.212/1991 estipularia rol taxativo quanto às situações enquadradas como cessão de mão de obra. Aqui o contribuinte faz uma certa confusão com o tema. Recorde-se, de plano, que o artigo 17, inciso XII, da LC 123/2006 determina a vedação ao regime simplificado de pessoa jurídica que realize cessão ou locação de mão-de-obra. Já o artigo 31, §3º, da Lei nº 8.212/1991 2 foi usado exclusivamente para explicitar os requisitos de tal contrato (cessão de mão-de-obra). Ao contrário da argumentação do contribuinte, o artigo 31, §4º, da Lei nº 8.212/1991 3 não estabelece rol taxativo de contratos caracterizados como cessão de mão de obra, mas sim hipóteses de contratos (além de outras fixadas em regulamento) em que a cessão de mão de obra é presumida, não necessitando, por isso, atender aos requisitos do citado § 3º. Como a premissa do recorrente é falsa, dela não se pode chegar à conclusão relativa à suposta *interpretação extensiva* utilizada pela autoridade fiscal ou ainda sobre a necessidade de menção legal taxativa do serviço de cuidadores como cessão ou locação de mão de obra. Em suma, o artigo 17, inciso XII, da LC 123/2006 é suficiente como base legal da exclusão do Simples, tendo os demais dispositivos citados pelo decisório (inclusive o artigo 31, §3º, da Lei nº 8.212/1991) se prestado tão-somente à tarefa interpretativa referente ao conceito de cessão de mão de obra.

ESCOLHA DOS CUIDADORES

Não se sustenta a argumentação do recorrente de que, nos contratos celebrados com as DREs, a escolha dos cuidadores estaria ao seu inteiro alvedrio, sem qualquer intervenção do contratante, pois, conforme cláusula 6ª, item IX (fl. 515), é obrigação do contratado "*substituir qualquer integrante de sua equipe, cuja permanência nos serviços for julgada inconveniente, no prazo que for determinado*".

O fato de o impugnante poder também substituir pessoas e alterar a rotina dos serviços não crava a natureza do contrato como sendo de cessão ou locação de mão de obra, porque, em qualquer caso, haverá de ter a aprovação da DRE (artigo 30, § 10, Lei nº 8.666/1993). Demais disso, a finalidade desse contrato é justamente retirar, do cotidiano do contratante, a administração sobre parcela de suas atividades, pelo que são aceitas cláusulas, na cessão de mão de obra, que estabeleçam a participação do contratado também no labor administrativo da mão de obra cedida. Logo, inexistente contradição nesse negócio quando o contratado escolhe os cuidadores, e depois, se for o caso, os substitui, porquanto o objetivo do contratante é que a mão de obra cedida seja eficaz, prescindindo-se, pois, de cláusula que lhe assegure influência na escolha dos profissionais (exceto, repita-se, o direito de o contratante requerer a substituição de cuidadores cuja permanência nas DREs seja julgada inconveniente).

REGULARIDADE DO PROCESSO LICITATÓRIO

A alegação do impugnante de que sua regularidade foi devidamente atestada pelos pregoeiros (o que validou a sua habilitação) é absolutamente irrelevante na medida em que o presente processo administrativo tributário independe do objeto do processo licitatório.

EMPRESAS CONCORRENTES

Quanto às empresas concorrentes – supostamente com objeto social semelhante ao do recorrente – que também seriam optantes do Simples Nacional, urge esclarecer que o presente processo se restringe apenas à exclusão desse regime simplificado quanto à pessoa jurídica CUIDARE - SERVICOS, ASSISTENCIA E APOIO A PESSOA - EIRELI, inscrita no CNPJ sob o nº 15.076.800/0001-63, pelo que o recorrente não possui interesse jurídico (mas sim interesse econômico) em alegar violação da legislação tributária por outrem. Ademais, a denúncia não lhe favorece necessariamente, pois as pessoas jurídicas concorrentes podem também estar *indevidamente* enquadradas no Simples Nacional.

Outrossim, esta DRJ sequer possui competência para apurar *originariamente* exclusão do regime simplificado. Deve o contribuinte, caso assim o entenda, formalizar sua denúncia na unidade da Receita Federal de jurisdição de seu domicílio, devendo ser apresentada em documento escrito (com identificação de seu autor) e devidamente acompanhada de elementos probatórios. A apuração da denúncia compete à unidade da Receita Federal onde ela for formalizada.

RESUMO

Em suma, permanecem hígidos os fundamentos utilizados no despacho decisório (fl. 607):

9. Diante do contexto apresentado, examinados os diversos contratos anexados aos autos, chega-se à conclusão de que os serviços prestados pela interessada para as DRE's citadas no quadro do parágrafo 4 deste caracterizam cessão ou locação de mão de obra, uma vez que:

a) os objetos dos contratos celebrados pelas DRE determinam que a interessada forneça mão de obra para acompanhar e auxiliar alunos com determinado grau de deficiência pessoal, os quais constituem demanda permanente ou periódica das instituições contratantes;

b) a interessada tem contratado, desde o ano de 2012, conforme informações das GFIP's (...), centenas de pessoas para trabalhar com a função de "Cuidadores de crianças, jovens, adultos e idosos"; c) os períodos de execução dos serviços são consecutivos e ininterruptos, obedecendo os dias letivos de acordo com o calendário escolar;

d) os horários e locais (unidades escolares) de execução dos serviços são determinados pelas DREs contratantes;

e) o controle da execução dos serviços é feito por gestores indicados pelas DRE's.

DESENQUADRAMENTO EM 31/12/2014

No que toca ao desenquadramento do impugnante do Simples Nacional em 31/12/2014, tal informação não interfere no presente processo que tem como objeto a exclusão do regime simplificado em data anterior (01/09/2012).

No tocante ao fato superveniente, no sentido de que o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo proferiu decisão considerando a atividade exercida como prestação de serviços, cumpre esclarecer que só há vinculação deste Colegiado aos pronunciamentos judiciais no caso das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ, respectivamente, nas

sistemáticas da repercussão geral e dos recursos repetitivos, conforme previsto no § 2º do art. 62, do Anexo II do RICARF, *verbis*:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

É certo, porém, que haveria vinculação se o pronunciamento tratasse de ação judicial proposta pelo mesmo sujeito passivo e com o mesmo objeto do processo administrativo. Seria o caso, então, de se aplicar a Súmula CARF nº 1 e reconhecer a renúncia à instância administrativa. Não é o que se verifica, entretanto, com uma ação judicial proposta por terceiro e que objetivava anular licitações nas quais a recorrente foi uma das vencedoras.

A despeito disto, pelo que consta na cópia acostada com o recurso (fls. 741 a 754), aquela decisão foi baseada nas condições formais previstas nos editais das licitações que ensejaram o exercício das atividades questionadas. Afinal, o objetivo da ação era a anulação de certames licitatórios. Em nenhum momento se investigou o que efetivamente acontecia nas escolas envolvidas.

Nada obstante, no presente caso, o que interessa é a efetiva natureza das atividades exercidas. Como já anunciado, foi o próprio ente contratante, através de diversas das suas diretorias de ensino, quem comunicou a natureza impeditiva (fornecimento de mão de obra) da atividade contratada. Contra isto, a recorrente não produziu nenhuma contraprova.

Não se pode, assim, dar guarida à pretensão recursal.

Pelo exposto, oriento o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo Henrique, Redator designado

Em que pese o bem fundamentado voto proferido pelo Conselheiro Relator, com o usual brilho que o caracteriza, entendi necessário dele divergir, no que fui acompanhado pela maioria dos meus pares. Passo a detalhar a razão para tanto.

Como já esclarecido, o presente processo cuida da exclusão da Recorrente do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), por suposta prática de atividade vedada.

A acusação feita na Representação de fl. 12, construída a partir de troca de informação com Diretorias Regionais de Ensino (DRE) da Secretaria de Educação do Estado de São Paulo e outros documentos, é de que a Recorrente incorreria na vedação constante do art. 17, inciso XI, da Lei Complementar n.º 123, de 2006, “agenciamento, exceto de mão de obra”.

O Despacho Decisório de fls. 603/609, por sua vez, determinou a exclusão da Recorrente pelo exercício de “outras atividades do setor de serviços que tenham por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não”, conforme art. 17, inciso XII, da Lei Complementar n.º 123, de 2006. Este o dispositivo constante do Ato Declaratório Executivo de fl. 612, que também invoca o art. 15, inciso XXII, da Resolução CGSN n.º 94, de 2011:

Art. 15. Não poderá recolher os tributos na forma do Simples Nacional a ME ou EPP:
(Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 17, caput).

(...)

XXII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra; (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 17, inciso XII)

Conforme apontado no referido Despacho Decisório, os serviços prestados pela Recorrente para as DRE caracterizariam cessão ou locação de mão-de-obra, pois:

- a) os objetos dos contratos celebrados pelas DRE determinam que a interessada forneça mão de obra para acompanhar e auxiliar alunos com determinado grau de deficiência pessoal, os quais constituem demanda permanente ou periódica das instituições contratantes;
- b) a interessada tem contratado, desde o ano de 2012, conforme informações das GFIP's (fls.587 a 600), centenas de pessoas para trabalhar com a função de “Cuidadores de crianças, jovens, adultos e idosos”;
- c) os períodos de execução dos serviços são consecutivos e ininterruptos, obedecendo os dias letivos de acordo com o calendário escolar;
- d) os horários e locais (unidades escolares) de execução dos serviços são determinados pelas DRE's contratantes;
- e) o controle da execução dos serviços é feito por gestores indicados pelas DRE's.

Tal conclusão é decorrente da prévia discriminação realizada no Despacho Decisório acerca das características da cessão ou locação de mão-de-obra:

- a) os trabalhadores da empresa contratada forem colocados à disposição da empresa contratante em caráter não eventual;
- b) as atividades forem realizadas nas dependências da empresa contratante ou nas de terceiros, sendo que este último local deve ser indicado pela empresa contratante;
- c) os serviços forem contínuos, ou seja, constituírem necessidade permanente do contratante, repetirem-se periodicamente ou sistematicamente, ligados ou não à sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

O cerne da discussão, portanto, é analisar os elementos de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal e pela Recorrente, a fim de concluir se os serviços por ela prestados podem (ou não) ser enquadrados como “cessão ou locação de mão-de-obra”.

Concordo, integralmente, com o Relator, que, pelas características dos serviços discriminados nos processos licitatórios promovidos pela Secretaria de Educação do Estado de São Paulo, e contratos correlatos, os serviços prestados pela Recorrente se amoldam à cessão de mão-de-obra.

A questão, contudo, é que a referida discussão foi objeto de processo judicial (Ação Anulatória nº 1006833-67.2014.8.26.0344, que tramitou perante a Vara da Fazenda Pública da Comarca de Marília do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo).

Assim, a defesa da Recorrente se embasa, fundamentalmente, no Parecer de fls. 722/731, por meio do qual, no âmbito do citado processo judicial, Membro do Ministério Público do Estado de São Paulo, manifesta-se no sentido de que “não é possível enquadrar o objeto licitado como ‘cessão de mão de obra’”, pois o serviço objeto das licitações promovidas pelo Governo do Estado de São Paulo (e que originaram a Representação relacionada com o presente processo administrativo) não se enquadra no conceito de cessão de mão-de-obra estabelecido no art. 219 do Decreto nº 3.048, de 1999, uma vez que, ainda que a lista de serviços constantes do mencionado dispositivo seja exemplificativa, o referido enquadramento exige a previsão em “regulamento, instruções normativas ou ordens de serviço”.

Por igual modo, a Recorrente se ampara na Sentença de fls. 732/738, proferida nos autos judiciais em questão, que encampou o posicionamento do Membro do Ministério Público. E na manifestação de fls. 739/740, pela qual o *Parquet* reitera, por ocasião da Apelação apresentada no referido processo judicial, o teor do Parecer anterior.

Por fim, é invocado o Acórdão de fls. 741/754, no qual a 11ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, igualmente, reconheceu que o serviço objeto dos procedimentos licitatórios em questão não se enquadram no conceito de cessão de mão-de-obra. Daquela decisão, destaca-se o seguinte excerto:

Em referido rol, apesar de exemplificativo, não se insere o objeto das licitações em debate, tampouco a partir da regra geral, prevista pelo § 1º, do art. 219 pode-se concluir tratar-se o caso de cessão ou locação de mão de obra.

Acrescente-se restar descaracterizada a cessão quando também estiver envolvido o fornecimento de equipamentos e materiais, além da mão de obra, a ensejar o reconhecimento da prestação de serviço.

Feitas as considerações, da leitura do edital exsurge cristalina a intenção da Administração de contratar prestação de serviço, consistente no auxílio e cuidado de portadores de limitações durante o expediente letivo.

Há descrição pormenorizada, inclusive com ampla utilização do termo “prestação de serviço”; acrescente-se a indicação de “*fornecimento de material e mão-de-obra*”, a estancar quaisquer dúvidas existentes quanto à natureza do objeto licitatório.

E se prestação de serviço se requeria, possível a contratação de empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL, sem qualquer ocorrência de vício legal.

A referida decisão judicial se tornou irrecurável, conforme consulta formulada ao sítio do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

Assim, peço vênha, para discordar do nobre Conselheiro Relator, uma vez que, conquanto seja verídico que:

só há vinculação deste Colegiado aos pronunciamentos judiciais no caso das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ, respectivamente, nas sistemáticas da repercussão geral e dos recursos repetitivos, conforme previsto no § 2º do art. 62, do Anexo II do RICARF

Não é possível lhe acompanhar nas assertivas de que:

A despeito disto, pelo que consta na cópia acostada com o recurso (fls. 741 a 754), aquela decisão foi baseada nas condições formais previstas nos editais das licitações que ensejaram o exercício das atividades questionadas. Afinal, o objetivo da ação era a anulação de certames licitatórios. Em nenhum momento se investigou o que efetivamente acontecia nas escolas envolvidas.

Nada obstante, no presente caso, o que interessa é a efetiva natureza das atividades exercidas. Como já anunciado, foi o próprio ente contratante, através de diversas das suas diretorias de ensino, quem comunicou a natureza impeditiva (fornecimento de mão de obra) da atividade contratada. Contra isto, a recorrente não produziu nenhuma contraprova.

A leitura das referidas decisões judiciais revela que o pronunciamento foi efetuado, expressamente, em relação aos serviços objeto das licitações promovidas pela Secretaria de Educação do Estado de São Paulo. Ou seja, os mesmos de que tratam as provas apresentadas pela autoridade fiscal para promover a exclusão da Recorrente.

Assim, há pronunciamento judicial irrecurável no sentido de que os referidos serviços não se enquadram como “cessão de mão-de-obra” e o Fisco não apresenta provas de que a citada atividade é praticada pela Recorrente fora dos contratos relacionados com os procedimentos licitatórios em questão.

Deste modo, considero que não é possível, sem qualquer outro elemento de prova, afastar-se da conclusão do Poder Judiciário, ainda que, possua entendimento pessoal divergente do que prevaleceu no processo judicial.

Isto posto, divergindo do Relator, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, considerando indevida a exclusão da Recorrente do Simples Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo Henrique