



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10825.721209/2013-93
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão n° **9303-014.362 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 19 de setembro de 2023
Recorrente CONVIVA SERVICOS, ASSISTENCIA E APOIO A PESSOA EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2013

PORTADORES DE NECESSIDADES ESPECIAIS. CUIDADORES. NÃO CONSTITUI CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

O serviço de cuidadores nos estabelecimentos escolares, para auxiliar alunos portadores de necessidades especiais, não se caracteriza como cessão de mão de obra. Inteligência do art. 31, §4º da Lei nº 8.212/91 c/c art. 219, §2º do Decreto nº. 3.048/1999.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovicz Belisario (suplente convocada), Vinicius Guimaraes, Semíramis de Oliveira Duro, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão consubstanciada no Acórdão n.º. 1201-004.311, de 16/10/2020, assim ementado:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2013

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.

Em seu Recurso Especial, o sujeito passivo suscita divergência interpretativa quanto à questão de saber se a disponibilização de cuidadores, para auxiliar de portadores de necessidades especiais nos estabelecimentos escolares, representaria cessão ou locação de mão-de-obra – atividades vedadas - para efeitos de exclusão do SIMPLES NACIONAL, nos termos do art. 17, XII da Lei Complementar n.º. 123/2006. Aponta, como paradigmas, os Acórdãos n.ºs 1302-004.854 e 1401-004.551.

Em exame de admissibilidade, entendeu-se que os paradigmas são aptos a demonstrar a divergência, tendo sido dado seguimento ao recurso.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, sustentando, em síntese, que o recurso não deve ser conhecido, por ausência de divergência entre os arestos confrontados – as conclusões distintas seriam decorrentes da análise do acervo probatório de cada acórdão. No mérito, postula pela negativa de provimento ao recurso, sublinhando que, no caso dos autos, a *“discussão é puramente probatória, já que não há discussão acerca da imperiosa exclusão de optante do Simples Nacional que exerça a atividade vedada de cessão ou locação de mão de obra”*.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

Do conhecimento

O recurso deve ser conhecido, nos termos do despacho de admissibilidade.

Do mérito

Em resumo, a controvérsia gira em torno de saber se a disponibilização de cuidadores, para auxiliar portadores de necessidades especiais em estabelecimentos escolares, representaria cessão ou locação de mão-de-obra – atividades vedadas - para efeitos de exclusão do SIMPLES NACIONAL.

Sobre tal questão, entendo que o voto vencedor, proferido pelo Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, no Acórdão n.º 1302-004.854, j. em 13/10/2020, traz fundamentos precisos, os quais transcrevo a seguir, adotando-os – tendo em vista as semelhanças fáticas com o presente caso - como razão de decidir no presente voto:

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 n.º 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 n.º 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 vênia, 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.

Dos excertos transcritos, destaco, sobretudo, a lógica encampada no Parecer do Ministério Público do Estado de São Paulo, a qual segue, fundamentalmente, o que dispõe o § 4º do art. 31 da Lei 8.212/91, a seguir transcrito:

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

(...)

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

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

Dos dispositivos transcritos, observe-se que a lei determina que os serviços objeto de cessão de mão-de-obra, além daqueles já enunciados na própria lei, devem constar em regulamento. Nessa esteira, o §2º do art. 219 do Decreto nº. 3.048/1999 - que aprovou o Regulamento da Previdência Social – indicou vários tipos de serviços que se enquadram como cessão de mão de obra, entre os quais se encontra a atividade de cuidadores, em discussão nesse processo: é precisamente por esta razão que o Parecer do MP/SP afasta a natureza de cessão de mão de obra dos serviços de cuidadores nas escolas sob a responsabilidade das diretorias de ensino estaduais.

Observe-se, a propósito, que o voto vencedor do acórdão recorrido acaba por destacar, para fundamentar seu entendimento, apenas o §3º do art. 31 acima transcrito, eximindo-se, todavia, de se pronunciar sobre o requisito essencial disposto no §4º do mesmo artigo.

Acrescente-se, ademais, que a autuação não cumpriu, de forma suficiente e necessária, o ônus de demonstrar que as atividades realizadas pela recorrente são, de fato, subordinadas e que não se caracterizam como prestação de serviços, em especial pelo fornecimento de materiais juntamente com serviços.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães