



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.721819/2018-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.684 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2021
Recorrente TEUTO - PORTARIA E ZELADORIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2018

SIMPLES NACIONAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EM SENTIDO ESTRITO. EFICIÊNCIA PROBATÓRIA. AFASTADA HIPÓTESE DE EXCLUSÃO.

O elemento de convicção central para fins de enquadrar determinada a atividade como prestação de serviço é a existência de conjunto probatório apto a demonstrar que os contratos são executados, administrados e geridos pela própria contribuinte.

O fato de a contribuinte ser responsável pelos encargos contratuais, treinamento e supervisão dos funcionários e fornecimento de uniformes, juntamente com os outros elementos de prova, em especial estar configurada a relação de subordinação dos profissionais à contratada e não à contratante, afastam a caracterização da atividade como cessão de mão de obra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Efigênio de Freitas Júnior e Neudson Cavalcante Albuquerque.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Alexandre Evaristo Pinto, Jeferson Teodorovicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

1. A ora Recorrente foi excluída do Simples Nacional (e-fls. 02/05), em decorrência do exercício da atividade de Classificação Nacional de Atividade Econômica - CNAE n.º 8111-7-00 - Serviços combinados para apoio a edifícios, exceto condomínios prediais - mediante cessão ou locação de mão de obra, considerada atividade impeditiva ao Simples Nacional (Lei Complementar 123/2006, art.17, inciso XII).

2. A exclusão de ofício do Simples Nacional teve seus efeitos determinados a partir de **01/02/2014**, nos termos do art. 31, inciso II, da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, e do art. 76, inciso I, c/c o art. 73, inciso II, alínea c, item 2, da Resolução CGSN n.º 94, de 29 de novembro de 2011.

3. Inconformada com tal deliberação, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese, que:

(i) de acordo com o seu objeto social, seus contratados de prestação de serviços e notas fiscais, não exerce cessão de mão de obra, mas serviço técnico prestado às empresas contratantes, caracterizado como prestação de serviço em sentido estrito;

(ii) fornece uma equipe altamente treinada e qualificada para cuidar do controle de acessos de qualquer estabelecimento, realiza um serviço completo e indivisível;

(iii) a empresa contratante não necessita treinar nem definir as atividades dos funcionários, não tendo qualquer relação profissional direta com funcionários da empresa contratada;

(iv) o porteiro segue rigorosamente os critérios e manual de conduta da empresa que o emprega e não da contratante de serviços de portaria, pois somente existe relação obrigacional, profissional e de subordinação entre a empresa e o seu funcionário;

(v) o artigo 31, § 3º da Lei n.º 8.212/91 determina que será considerado como cessão de mão de obra, as atividades prestadas que, cumulativamente, envolvam: a colocação de segurados da contratada à total disposição do contratante, nas suas dependências ou de terceiros e para perpetração de serviços contínuos, relacionados ou não, com a sua atividade-fim;

(vi) a Lei n.º 8.212/91, ao regulamentar a cessão de mão de obra, não incluiu o serviço de portaria no rol do §4º do seu art.31, pois esta atividade NÃO possuiu a natureza de cessão de mão de obra, sendo ilegal o ato de exclusão da empresa do Simples Nacional.

4. Em sessão de 14 de dezembro de 2018, a 7ª Turma da DRJ/CTA, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos do voto do relator, Acórdão n.º 06-65.029 (e-fls. 465/471), por considerar que existe cessão de mão de obra nos serviços de portaria, em linha com os fundamentos trazidos no Relatório Fiscal de e-fls. 02/05.

5. Cientificada da decisão em 21/12/2018 (e-fl. 473), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 476/488) em 27/12/2018 (e-fls. 474), onde reitera os argumentos trazidos em sede de Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

6. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

7. Conforme relatado, a controvérsia decorre do ato de exclusão da empresa do regime simplificado em virtude do suposto exercício de atividade impeditiva, a saber: cessão de mão de obra.

8. Em que pese o bem fundamentado r. voto condutor da DRJ e o Relatório Fiscal de e-fls. 02/05, já em outras oportunidades me manifestei sobre a real “zona cinzenta” que envolve a temática aqui debatida: a diferença entre prestação de serviços em sentido estrito e efetiva cessão de mão de obra, para fins de considerar determinada atividade como vedada e, portanto, impeditiva à permanência do contribuinte no regime do Simples Nacional.

9. E, ao ver desta relatoria, o elemento de convicção central para fins de enquadrar determinada a atividade como prestação de serviço é a existência de conjunto probatório apto a demonstrar que os contratos são executados, administrados e geridos pela própria contribuinte.

10. Nesse sentido, diferente do posicionamento externado pelas duntas autoridades fiscais, o fato de a contribuinte ser responsável pelos encargos contratuais, treinamento e supervisão dos funcionários e fornecimento de uniformes, juntamente com os outros elementos de prova, em especial estar configurada a relação de subordinação dos profissionais à contratada e não à contratante, afastam a caracterização da atividade como cessão de mão de obra.

11. Especificamente com relação aos serviços de portaria, a controvérsia é ainda mais complexa, vez que o Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, que regulamenta a Lei nº 8.212/91 (normativo que dispõe sobre a organização da Seguridade Social), acaba por ampliar o rol do artigo 31, §4º e enquadra no conceito de cessão de mão de obra diversas outras atividades. Confira-se o teor dos dispositivos:

Lei nº 8.212/91

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:

I – limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999

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)

[...]

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no **caput** os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra: [...]

XX - **portaria**, recepção e ascensorista;

(grifos nossos)

12. Vê-se, assim, que a Lei nº 8.212/1991 e seu Decreto regulamentador enquadram os serviços portaria como, **potencialmente**, executados mediante cessão de mão de obra e, nesse sentido, as provas são fundamentais para o deslinde do litígio com o fito de verificar se a empresa, em concreto, se enquadra ou não na vedação prevista na legislação do Simples Nacional.

13. Não podemos olvidar que o cerne da presente controvérsia deve encontrar guarida na Lei Complementar nº 123/2006 e não propriamente nas disposições relativas à organização da Seguridade Social, para fins de enquadrar tal atividade como efetiva cessão de mão de obra.

14. O artigo 17 da Lei Complementar nº 123/2006 prescreve no inciso XII que não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte que realize cessão ou locação de mão de obra, **mas não conceitua o instituo em questão**.

15. Com efeito, as duntas autoridades fiscais se valem da acepção constante da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional n.º 94/2011, para enquadrar a prestação de serviço de portaria como cessão ou locação de mão de obra. Vejamos os termos da referida Resolução:

"(...) a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores, inclusive o MEI, que realizem serviços contínuos relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação."

16. De fato, a citado normativo buscou na redação do artigo 31, §3º, da Lei n.º 8.212/91 o conceito de cessão ou locação de mão de obra.

17. Adicionalmente, amparam tal posicionamento no Ato Declaratório Interpretativo RFB de n.º 7, de 10 de junho de 2015, que reafirma a vedação de opção ao Simples Nacional pelas pessoas jurídicas que prestem esse serviço:

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."

(grifos nossos)

18. Data máxima vênia aos que entendem em sentido diverso, considero a existência de algumas premissas insuperáveis:

- (i) a Lei Complementar n.º 123/2006 não conceitua o instituto e/ou enquadrada a atividade de portaria como efetiva cessão de mão de obra;
- (ii) a Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional n.º 94/2011, ao claramente buscar na redação do artigo 31, §3º, da Lei n.º 8.212/91 o conceito dessa figura, acaba por extrapolar o próprio princípio da legalidade, na medida em que não cabe replicar as disposições relativas à organização da Seguridade Social para a legislação do Simples Nacional;
- (iii) o tratamento favorecido aos micro e pequenos empreendedores é valor constitucional atrelado à promoção do desenvolvimento econômico e social do país. Logo, fazer prevalecer a definição de cessão de mão de obra para o serviço de portaria de forma automática e à margem das diretrizes constantes da Lei Complementar n.º 123/2006, além de afrontar o princípio

da razoabilidade e proporcionalidade dos atos administrativos, prejudica, em larga medida, a própria ordem econômica;

- (iv) em seus instrumentos de defesa a ora Recorrente não busca se enquadrar nas exceções previstas no inciso VI do §5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006¹ e, por conseguinte, inaplicável o entendimento trazido no Ato Declaratório Interpretativo RFB de nº 7, de 10 de junho de 2015 - a contribuinte não equipara o serviço de portaria à serviço de vigilância, limpeza ou conservação, afirma realizar prestação de serviço em sentido estrito e não cessão de mão de obra;
- (v) **o critério da continuidade (em potencial), por si só, não é suficiente para concluir em termos fáticos que a contribuinte exerce atividade de cessão de mão de obra e não prestação de serviços em sentido estrito; e**
- (vi) **o elemento de convicção central está relacionado à eficiente construção probatória a partir dos requisitos trazidos nos itens 9 e 10 deste voto.**

19. Dito isso, considero imprescindível a análise dos contratos de prestação de serviço firmados pelas Empresas e seus clientes, pois é ele que determina a natureza jurídica dos serviços prestados pela ora Recorrente.

20. Conforme trazido em seus instrumentos de defesa, nos contratos de prestação de serviço de portaria firmados pela ora Recorrente verifica-se estar configurada a relação de **subordinação dos profissionais à contratada**, não caracterizando cessão de mão-de-obra, vejamos (e-fl. 484):

Cláusula Terceira. A CONTRATADA designará funcionário específico para a prestação do serviço, o qual deverá, no caso de verificar qualquer acontecimento estranho ou algo suspeito ocorrido no horário de serviço, informar imediatamente a(s) autoridade(s) competente(s) e em seguida o responsável.

Cláusula Quarta. Para a execução do serviço a CONTRATADA se obriga a manter um funcionário uniformizado e devidamente identificado, bem como devidamente instruído das obrigações e deveres que lhe são afetos.

Cláusula Sétima. A CONTRATADA será a única responsável para com seus empregados e auxiliares no que concerne ao cumprimento da legislação do trabalho, previdência social, seguros de acidentes de trabalho e qualquer encargos previstos em lei ou convenção coletiva.

¹ § 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.

21. Além da questão de subordinação dos funcionários, há outros elementos que indicam a prestação de serviço, no sentido estrito, de responsabilidade da contratada (Recorrente), desconfigurando a cessão de mão-de-obra, tais como: fornecimento de uniformes, responsabilidade técnica, supervisão na execução do serviço, assunção de ônus tributários, trabalhistas, previdenciários e acidentários, obtenção de licenças, autorizações e permissões junto a órgãos públicos. Vejamos, novamente, trecho do contrato de prestação de serviço de portaria:

Cláusula Oitava. Reconhecendo que não se estabelecerá qualquer vínculo empregatício entre a CONTRATANTE e as pessoas que a CONTRATADA utilizar na execução dos serviços objeto deste contrato, a CONTRATADA assume a obrigação de suportar espontânea e integralmente todos os custos e despesas relativas a

processos administrativos e judiciais de qualquer natureza, principalmente reclamações trabalhistas, que sejam eventualmente instaurados ou ajuizados contra a CONTRATANTE por referidas pessoas, tais como -- exemplificativamente - - condenações em quaisquer verbas, custas judiciais com perícia e peritos, assistentes técnicos, depósitos de qualquer natureza, honorários de advogado, inclusive os do patrono da CONTRATANTE.

22. Conforme já salientado, esses requisitos são essenciais para que seja possível identificar a natureza jurídica de prestação de serviços em sentido estrito.

23. Sobre esses aspectos, vale transcrever alguns trechos de acórdãos proferidos pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4), que bem materializam a linha de entendimento desta relatoria, são eles:

[...] Com efeito, dos contratos de prestação de serviços carreados aos autos (Evento 1 - OUT3 a OUT6 dos autos originários), **conclui-se que os funcionários da autora estão subordinados a ela mesma, e não à empresa contratante, não configurando, portanto, cessão de mão-de-obra.**

Como esclareceu o Magistrado de Origem, "***os serviços contratados são realizados por conta e ordem da Autora (contratada), a quem cabe gerir e acompanhar a execução dos serviços objeto do contrato, assumindo, portanto, total responsabilidade - técnica, de supervisão, trabalhista, entre outros. Deste modo, não há cessão de mão de obra, pois a contratação dirige-se ao resultado final do produto, e não à mão de obra propriamente dita***". (grifos nossos)

(Processo nº 5004145-18.2017.4.04.7001/PR, Relator Des. Roger Raupp Rios, julgado em 13/06/2018)

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO DE 11% SOBRE NOTA FISCAL OU FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. AUSÊNCIA DE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

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”. (grifos nossos)

(Processo n.º 5008325-80.2017.4.04.7000, Relator Des. Sebastião Ogê Muniz, julgado em 03/10/2017)

[...] A prestação de serviços necessariamente envolve o uso intensivo de mão-de-obra, mas ela não se confunde com a cessão ou a locação de mão-de-obra.

Basicamente, na **prestação de serviços, estes últimos são contratados por uma pessoa física ou jurídica, mas os trabalhadores os executam sob as ordens diretas da empresa à qual estão vinculados.**

Já na cessão ou locação de mão-de-obra, os trabalhadores vinculados à empresa cedente ou locadora são colocados à disposição do tomador dos serviços, sob cujas ordens os serviços são, de fato, realizados.

No primeiro caso, de prestação efetiva de serviços, inclui-se a chamada terceirização de uma atividade.

É o que ocorre, por exemplo, quando uma empresa fabricante de móveis contrata uma empresa transportadora para promover, por sua conta e risco, o transporte e a entrega dos produtos que fabrica e vende.

Já a cessão e a locação de mão-de-obra, por exemplo, estará caracterizada quando uma empresa do ramo colocar seus trabalhadores à disposição da empresa fabricante de móveis, para atuarem no parque fabril desta última.

Se não houvesse essa distinção, praticamente toda e qualquer atividade de prestação de serviços poderia, em tese, ser considerada como atividade de cessão ou de locação de mão-de-obra. (grifos nossos)

(Processo n.º 5063294-16.2015.4.04.7000, Voto Vista Des. Sebastião Ogê Muniz, juntado aos autos em 04/10/2017)

24. Por conseguinte, resta claro que a atividade de portaria, objeto dos contratos firmados pela Recorrente, não se qualifica como cessão de mão de obra, uma vez que possui natureza jurídica de prestação de serviço. Logo, não há vedação legal para que seja optante do Simples Nacional.

25. Em vista dessas circunstâncias fático-probatórias, a contribuinte deve ser mantida no regime do Simples Nacional.

Conclusão

26. Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do RECURSO VOLUNTÁRIO interposto e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa