



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15586.720019/2018-47  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-006.704 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 10 de agosto de 2023  
**Recorrente** CONDOMINIUS SERVICOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2011

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece do recurso especial quando não há similitude fático-jurídica entre a decisão recorrida e os *paradigmas* trazidos para fins de caracterizar o alegado dissídio jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício). Ausente o conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.704 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 15586.720019/2018-47

## Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 1.343/1.372) interposto pela contribuinte em face do Acórdão n.º **1002-002.159** (fls. 1.313/1.320), o qual negou provimento ao recurso voluntário com base na seguinte ementa:

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2014

**SIMPLES. EXCLUSÃO. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE VEDADA. CABIMENTO.**

Comprovada a realização de operação de cessão ou locação de mão-de-obra pela pessoa jurídica, é cabível sua exclusão do Simples por exercício de atividade vedada ao ingresso ou permanência neste sistema simplificado de tributação.

Em resumo, a fiscalização informa no Parecer para Exclusão do Simples Nacional (fls. 1.195 a 1.207) que a contribuinte em epígrafe incorreu em hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional, nos termos do artigo 17, inciso XII, da Lei Complementar n.º 123/2006, ao prestar serviços mediante cessão de mão de obra.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 1.219/1.246), que foi julgada improcedente pela DRJ por meio do Acórdão n.º **10-63.169** (fls. 1.282).

Irresignada com a decisão de primeiro grau, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 292/310), recurso este que teve seu provimento negado em face do referido Acórdão n.º 1002-002.159.

Essa decisão foi objeto de embargos de declaração pela contribuinte (fls. 1.325/1.330), tendo sido estes rejeitados (fls. 1.333/1.338).

Ato contínuo, houve apresentação do recurso especial (fls. 1.343/1.372), por meio do qual alega-se que o acórdão recorrido divergiria do que restou decidido nos Acórdãos **1302-00.901** (fls. 1.373/1.379) e **1402-005.227** (fls. 1.380/1.401).

Despacho de fls. 1.404/1.416 admitiu o recurso especial nos seguintes termos:

(...)

Passando à análise da divergência jurisprudencial arguida pela contribuinte, extraem-se do acórdão recorrido as seguintes passagens de interesse:

**Relatório**

(...)

A fiscalização informa no Parecer para Exclusão do Simples Nacional (fls. 1.195 a 1.207) que a empresa Condomínus Serviços e Administração Ltda. incorreu em hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional, nos termos do artigo 17, inciso XII, da Lei Complementar n.º 123/2006, ao prestar serviços mediante cessão de mão de obra.

**A conclusão da autoridade tributária decorreu do exame da documentação apresentada pelo contribuinte, tal como o contrato social, cujo objeto social demonstrou existir o fornecimento de pessoal mediante cessão de mão de obra, as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIPs, as Folhas de Pagamento, os Contratos de Prestação de Serviços e as Notas Fiscais de Prestação de Serviços.**

(...)

**Voto**

(...)

**A controvérsia instalada gira em torno da investigação do efetivo exercício da atividade de cessão ou locação de mão de obra pelo sujeito passivo.**

O acórdão recorrido realizou percuciente análise sobre os pontos levantados pelo ora Recorrente, motivo pelo qual peço vênia para transcrever trechos daquele extraídos para elucidação do caso:

(...)

No que diz respeito ao mérito, a alegação de que o Parecer é superficial também não se sustenta.

As conclusões obtidas pela autoridade tributária quanto à realização de cessão de mão de obra, detalhadas no Parecer para Exclusão do Simples Nacional, que está acompanhado dos diversos Anexos nele especificados e juntados aos autos, decorreu do exame da documentação apresentada pelo próprio contribuinte.

**No contrato social a fiscalização identificou que a cessão de mão de obra fazia parte do objetivo social, pois a atividade principal do contribuinte era o fornecimento de pessoal de apoio para prestar serviços em instalações prediais de clientes,** desenvolvendo uma combinação de serviços, como uma limpeza geral no interior dos prédios, serviços de manutenção, disposição de lixo, serviços de recepção, portaria e outros serviços relacionados para dar apoio à administração e conservação das instalações dos prédios.

A autoridade tributária identificou que, **dos trinta e dois contratos de prestação de serviços apresentados, em dezoito constava como objeto a terceirização de mão de obra, o que está em consonância com o objeto social da empresa.** A relação completa dos contratos compõe o Anexo VII, onde é possível identificar o CNPJ, a razão social, a data do contrato, o objeto, o prazo, e se o contrato é original ou aditivo.

**Quanto às notas fiscais de prestação de serviços, a fiscalização identificou a prestação de serviços de terceirização de mão de obra no fornecimento de porteiros, auxiliares de serviços gerais, zeladoria, encarregado de área, auxiliar de inspeção, secretária e jardineiro,** discriminados nos documentos fiscais apenas como Serviços Prestados/Conservação.

O contribuinte alega que as cláusulas contratuais pactuadas estipulam que a gerência sobre a execução dos serviços fica a cargo da contratada, ora impugnante, e que não existe subordinação de seus empregados aos contratantes (tomador de serviços). Afirma que os funcionários se reportam diretamente à impugnante, que controla horário, execução do serviço, determina período de férias, etc. No entanto, não trouxe nenhum documento aos autos que pudesse comprovar sua alegação, e infirmar a conclusão da autoridade tributária.

É importante destacar que cabe à impugnante, dentro do prazo de defesa, apresentar a impugnação com os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, bem como trazer aos autos as provas que possuir, nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972. Portanto, a simples manifestação genérica de discordância, desacompanhada de documentos hábeis a comprovar a existência das alegadas inconsistências, é ineficaz para fins de alteração do ato administrativo de exclusão do Simples Nacional.

O contribuinte também alega que as empresas que prestam exclusivamente ou em conjunto com outras atividades não vedadas serviços de vigilância, limpeza ou conservação, como é o seu caso, podem aderir ao Simples Nacional, conforme dispositivos da Lei Complementar nº 123/2006 a seguir reproduzidos:

(...)

Pela leitura dos dispositivos legais acima citados, conclui-se que estão excepcionadas da vedação consignada no artigo 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006, as atividades de prestação de serviços que serão tributadas na forma do Anexo IV da Lei Complementar nº 123/2006, quais sejam, de construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, decoração de interiores, serviço de vigilância, limpeza ou conservação e serviços advocatícios.

No entanto, **é necessário destacar que o contribuinte, conforme consta de seu contrato social, não presta serviços de vigilância, mas sim, entre outros, de recepção e portaria.**

Os serviços de recepção e portaria prestados mediante cessão de mão de obra não se confundem com o "serviço de vigilância" previsto no inciso VI do § 5º-C do artigo 17 da Lei Complementar nº 123/2006. Este é o entendimento expresso na Solução de Divergência nº 14 - Cosit, de 14/10/2014, cuja ementa e excerto de seus fundamentos são transcritos a seguir:

(...)

Portanto, os serviços de recepção e portaria prestados mediante cessão de mão de obra não constituem exceção para a vedação prevista pelo artigo 17, XII, da Lei Complementar n.º 123/2006.

(...)

(...)

**Por outro lado, não apresentou o Recorrente qualquer prova no sentido de infirmar a qualificação da operação como cessão de mão de obra, como bem apontado pela instância a quo.**

**Considerando que os fundamentos da decisão recorrida são bastante consistentes e que o Recorrente não apresenta provas de suas alegações, decido mantê-la por seus próprios fundamentos**, pedindo vênha para adotá-los, desde já, como razões de decidir, de conformidade com o § 1º do artigo 50 da Lei n.º 9.784/1999 c/c o § 3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF – RICARF.

Nesse quadro, é de se negar provimento ao recurso.

(grifou-se)

Verifica-se que a decisão recorrida chancelou o entendimento exposto pela autoridade tributária no parecer que motivou a exclusão da contribuinte do Simples Nacional, que consistiu dos seguintes pontos: i) o contrato social da contribuinte traz como parte do seu objeto social a atividade de cessão de mão de obra (fornecimento de pessoal de apoio para prestar serviços em instalações prediais de clientes); ii) dezoito dos trinta e dois contratos celebrados entre a contribuinte e seus clientes em 2014 tinham como objeto a terceirização de mão de obra; iii) nas notas fiscais emitidas pela contribuinte, identifica-se que a terceirização de mão de obra consistiria no “*fornecimento de porteiros, auxiliares de serviços gerais, zeladoria, encarregado de área, auxiliar de inspeção secretária e jardineiro*”.

Aponta ainda o acórdão recorrido que a contribuinte contestou a conclusão de que suas atividades caracterizariam cessão de mão de obra alegando que a gerência sobre a execução dos serviços ficava a ser cargo (contratada) e que não haveria subordinação de seus funcionários aos contratantes. Todavia, como não foram apresentadas provas que pudessem infirmar a conclusão da autoridade tributária, fundada nos elementos constantes dos autos, a decisão recorrida não acatou a tese da defesa.

Situação diversa é encontrada no Acórdão n.º 1302-00.901, primeiro paradigma indicado pela recorrente. No voto condutor daquela decisão, encontram-se as seguintes considerações:

(...)

As especificidades encontradas no caso do acórdão paradigma, determinantes para a conclusão pela não caracterização, naquele caso, de cessão de mão de obra, não encontram, portanto, paralelo no caso analisado pelo acórdão recorrido.

Assim, diante da falta de similitude fática entre os casos que o sujeito passivo deseja comparar, em relação à caracterização ou não de cessão de mão de obra, não é possível inferir como a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, responsável pelo julgamento que culminou na prolação do acórdão paradigma, decidiria se apreciasse o caso aqui julgado, o que impede a caracterização do dissenso jurisprudencial aventado.

Não foi demonstrada, portanto, a existência da divergência jurisprudencial arguida entre a decisão recorrida e o Acórdão n.º 1302-00.901.

Já em relação ao Acórdão n.º 1402-005.227, segundo paradigma trazido no recurso especial, verifica-se que a contribuinte alcança seu intento. A decisão paradigma dispõe o seguinte:

Percebe-se que, a partir da leitura da Representação Fiscal (fls. 2 a 4), a Autoridade Fiscal entendeu que cabia à exclusão do contribuinte do regimento do Simples Federal, por causa da caracterização da locação de mão de obra, devido à constatação da seguinte situação, in verbis:

## III – DESCRIÇÃO DOS FATOS DA SITUAÇÃO

4. O objeto social da empresa, conforme seu contrato social, cláusula 3ª é "PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CARGA E DESCARGA", atividade esta para a qual não há vedação para optar pelo sistema do SIMPLES.

5. Em visita à empresa para dar conhecimento do Termo de Início de Procedimento Fiscal, quando fomos recebidos pela Sra. Leila Mara Zanghelini, assistente-administrativa da empresa, verificamos que no local – residência do Sr. Claudécir José Eger - encontra-se apenas o escritório, sendo que nos foi informado que os serviços de carga e descarga são realizados na empresa DUAS RODAS INDUSTRIAL LTDA, sendo esta a tomadora dos serviços.

6. Analisando CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS –em anexo – encontramos cláusulas do tipo:

"Cláusula 1ª. Entende-se como serviço de carga e descarga, a ser realizado pela CONTRATADA, nas dependências da empresa Duas Rodas Industrial Ltda., sito na rua Rodolfo Hufnuesler, 755, Centro, Jaraguá do Sul, SC.

Cláusula 2ª A CONTRATADA se compromete a realizar os serviços de carga e descarga dos veículos da CONTRATANTE e de seus agregados, no horário de segunda a sexta das 5:00 às 19:18, e eventualmente poderá ultrapassar este horário (turno) caso seja necessário.

§1º Entendem-se como agregados os veículos em nome de terceiros que prestam serviços a CONTRATANTE.

§2º Aos sábados a CONTRATADA poderá eventualmente prestar serviços, mediante consulta prévia, e com acréscimo de 50,0%(cinquenta por cento) sobre o valor base do serviço contratado conforme estabelecido na cláusula 5ª, da mesma forma aos domingos e feriados mediante acréscimo de 100,0% (cem por cento) sobre o valor estabelecido na Cláusula 5ª."

Outros dois contratos de prestação de serviços, onde figuram como tomadoras as empresas **Tranportes Zampie Ltda** e **Transportes Jure Ltda**, encontramos a mesma cláusula:

"Cláusula 1ª. Entende-se como serviço de carga e descarga, a ser realizado pela CONTRATADA nas dependências da Empresa Duas Rodas Industrial Ltda., sito na rua Rodolfo Hufnuesler, 755, Centro, Jaraguá do Sul, SC."

7. Na análise da contabilidade, ano 2007 – lançamentos com discriminativo do tomador - verifica-se que a quase totalidade das NFS emitidas, tem como tomadora a empresa Duas Rodas Industrial Ltda. Em anexo, amostra de cópias de NF abrangendo o período de abril de 2007 à agosto de 2008.

8. Assim, vemos que a atividade desenvolvida – carga e descarga – é aquela constante do objeto social da empresa, para a qual não há restrições em optar pelo SIMPLES. Todavia, o determinante impeditivo para a opção ao SIMPLES é a prestação do serviço com locação de mão-de-obra, conforme Art. 9 da Lei 9.317 acima referido.

(...)

No presente caso, embora os serviços de carga e descarga fossem prestados nas dependências da empresa tomadora de serviço, entende-se que não há comprovação de que os trabalhadores eram efetivamente disponibilizados à tomadora dos serviços, **pois não há nenhuma cláusula no sentido de haver um cessão destes trabalhadores à tomadora de serviços, também não há cláusula no contrato de que esses ficavam sob ordens da empresa tomadora dos serviços.**

O objeto social da empresas é a prestação de serviços de carga e descarga, que conforme análise das notas fiscais (fls. 21 a 26) há notas genéricas de prestação de serviço no mês e notas específicas, que detalham o produto a ser carregado ou descarregado, por exemplos, a Nota Fiscal n.º 000451, reproduzida a seguir:

(...)

Vê-se que **não há comprovação de que a prestadora de serviço não podia dispor de seus trabalhadores para executar outros serviços. Também não é possível concluir**

**que os trabalhadores disponíveis ficavam sob ordens da tomadora de serviço, pois não havia cláusula contratual para que os empregados da prestadora de serviço acatassem as ordens do contratante.**

A Cláusula 2ª trata do horário em que o serviço deverá ser realizado, conforme reproduzida a seguir:

*Cláusula 2ª A CONTRATADA se compromete a realizar os serviços de carga e descarga dos veículos da CONTRATANTE e de seus agregados, no horário de segunda a sexta das 5:00 às 19:18, e eventualmente poderá ultrapassar este horário (turno) caso seja necessário.*

Interpreta-se a referida cláusula no sentido de que trata-se do horário em que os serviços eram realizados, delimitando em qual período do dia em que os serviços seriam prestados, data vênua, não se infere que os trabalhadores da prestadora de serviço deveriam permanecer todo este período dentro das dependências da empresa contratante.

**Ante a ausência de comprovação da prestação de serviço através da cessão de mão-de-obra, assiste razão à recorrente de que se trata de simples prestação de serviço, cuja atividade não está vedada para a opção do contribuinte pelo regime do Simples.**

(destacou-se)

A decisão paradigma interpreta a legislação relativa à cessão ou locação de mão de obra e identifica os requisitos necessários à sua caracterização: “*colocação de funcionários à disposição do contratante*” e “*prestação de serviços contínuos*”.

Aplicando tal interpretação ao caso concreto daqueles autos, a decisão paradigma expõe que a “*comprovação de que os trabalhadores eram efetivamente disponibilizados à tomadora dos serviços*” se daria por meio da presença, nos contratos de prestação de serviços, de “*cláusula no sentido de haver um (sic) cessão destes trabalhadores à tomadora dos serviços*” ou de “*cláusula (...) de que esses ficavam sob ordens da empresa tomadora de serviços*”.

Diante da ausência de tais cláusulas, o acórdão paradigma conclui que a atividade exercida pelo contribuinte seria de simples prestação de serviços, não vedada para efeito de adesão ou permanência no Simples Nacional.

Verifica-se que o entendimento abraçado pelo segundo acórdão paradigma, se aplicado ao caso analisado pelo acórdão recorrido, implicaria em decisão diversa daquela que foi adotada pela 2ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF. Isso porque não constam dos contratos celebrados entre a recorrente e seus clientes as cláusulas que o acórdão paradigma entende como indispensáveis à caracterização da atividade de cessão de mão de obra, que expressamente declarem a referida cessão ou a submissão dos funcionários da contratada às ordens da empresa contratante.

Assim, conclui-se que a contribuinte demonstrou a existência da divergência jurisprudencial arguida entre o acórdão recorrido e o Acórdão paradigma nº 1402-005.227.

(...)

Chamada a se manifestar, a PGFN ofereceu contrarrazões (fls. 1.418/1.425). Não questiona o conhecimento recursal e, no mérito, pede pela manutenção da exclusão da contribuinte no regime simplificado ante a prática de atividade vedada.

É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 9101-006.704 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 15586.720019/2018-47

## Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

### Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a análise do cumprimento ou não dos demais requisitos para conhecimento, os quais estão previstos no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015) e transcrito parcialmente abaixo:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

(...)

§ 8º A divergência prevista no **caput** deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

(...)

(grifamos)

Nota-se, dessas regras processuais, que é imprescindível, sob pena de não conhecimento do recurso, que a parte recorrente demonstre, de forma analítica, que a decisão recorrida diverge de outra decisão proferida no âmbito do CARF.

Consolidou-se, nesse contexto, que a comprovação do dissídio jurisprudencial está condicionada à existência de **similitude fática** das questões enfrentadas pelos arestos indicados e a **dissonância nas soluções jurídicas** encontradas pelos acórdão confrontados.

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF<sup>1</sup>, “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli<sup>2</sup>, “a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal”.

Pois bem.

Como bem observou o próprio despacho prévio de admissibilidade, a decisão recorrida chancelou o entendimento exposto pela autoridade tributária no parecer que motivou a exclusão da contribuinte do Simples Nacional, que consistiu dos seguintes pontos: i) o contrato social da contribuinte traz como parte do seu objeto social a atividade de cessão de mão de obra (fornecimento de pessoal de apoio para prestar serviços em instalações prediais de clientes); ii) dezoito dos trinta e dois contratos celebrados entre a contribuinte e seus clientes em

<sup>1</sup> CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

<sup>2</sup> EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

2014 tinham como objeto a terceirização de mão de obra; iii) nas notas fiscais emitidas pela contribuinte, identifica-se que a terceirização de mão de obra consistiria no “fornecimento de porteiros, auxiliares de serviços gerais, zeladoria, encarregado de área, auxiliar de inspeção secretária e jardineiro”.

Ainda destaca o acórdão recorrido que a contribuinte teria alegado a ausência de subordinação de seus funcionários aos contratantes, alegação esta que restou rechaçada sob a premissa de que não foram apresentadas provas que pudessem infirmar a conclusão da autoridade tributária.

Mais precisamente, o Colegiado *a quo* considerou que a autoridade fiscal reuniu elementos probatórios suficientes em prol da caracterização da cessão de mão-de-obra na prestação de serviços de **portaria** que teriam sido prestados pela contribuinte e a partir desse conjunto probatório específico concluiu pela impossibilidade dela se valer do regime tributário simplificado.

O *paradigma aceito* (Acórdão n.º **1402-005.227** - fls. 1.380/1.401), por sua vez, se manifestou no sentido de que *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.*

O caso lá analisado, entretanto, envolveu exclusivamente a análise da procedência ou não da exclusão a partir da análise de contratos de prestação de **serviços de carga e descarga**, em situação na qual o ADE não trouxe documentos adicionais, tais como notas fiscais e registros de empregados.

Além disso, ao contrário do caso analisado no acórdão ora cotejado, aqui dezoito dos trinta e dois contratos previam expressamente a *terceirização da mão-de-obra de portaria*, tendo sido esse elemento, junto com outras provas, determinantes para o desfecho *desfavorável* do acórdão recorrido. Daí a dessemelhança fático-jurídica entre os Arestos ora comparados, o que impede a caracterização da divergência, até mesmo porque o presente Julgador não consegue criar a convicção de que, face aos elementos desses autos, de fato a Turma Julgadora do precedente trazido de fato reformaria o que restou decidido no recorrido.

### **Conclusão**

Pelo exposto, o recurso especial não deve ser conhecido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli