



## Solução de Divergência nº 14 - Cosit

**Data** 14 de outubro de 2014

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

**SIMPLES NACIONAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PORTARIA. VEDAÇÃO**

O serviço de portaria realizado por cessão de mão de obra, não se confunde com os de vigilância, limpeza e conservação, portanto, não se enquadra na exceção do inciso VI §5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, e sim na regra de vedação do inciso XII do art. 17 dessa mesma lei.

**Dispositivos Legais:** Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, XII, art. 18, § 5º-C, VI, § 5º-H; Decreto nº 89.056, de 1983, art. 30; IN RFB nº 971, de 2009, art. 191, § 2º.

## **Relatório**

XXXXXXXXXX, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, lotado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Goiânia-GO, apresenta Representação de Divergência, na forma do art. 17 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, na qual relata a divergência havida entre a Solução de Consulta nº 11, de 13 de junho 2011, da SRRF da 3ª Região Fiscal, e as Soluções de Consulta nºs 127, de 27 de abril de 2009, 252, de 04 de outubro de 2012 e 14, de 08 de janeiro de 201, todas da SRRF da 8ª Região Fiscal; Solução de Consulta nº 210, de 18 de outubro de 2014, da SRRF da 9ª Região Fiscal; e Solução de Consulta nº 88, de 12 de novembro de 2012, da SRRF da 4ª Região Fiscal.

2. O ponto de divergência entre as Soluções de Consulta enumeradas reside na possibilidade de opção as empresas que prestam serviço de portaria a edifícios pelo SIMPLES NACIONAL.

3. A Disit da 3ª Região Fiscal entende que a empresa prestadora de serviço de portaria poderá optar pelo SIMPLES NACIONAL devendo sua tributação se dá na forma do Anexo IV da Lei Complementar n.º 123, de 2006:

*Solução de Consulta n.º 11 – SRRF/DISIT, 13 de junho de 2011*

**SIMPLES NACIONAL. MICROEMPRESA. SERVIÇOS DE ZELADORIA E PORTARIA. RETENÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

*A microempresa (ME) optante pelo Simples Nacional, que exerce a atividade de serviços combinados para apoio a edifícios (zeladoria e portaria), está sujeita à retenção previdenciária de que trata o artigo 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, devendo sua tributação se dá na forma do Anexo IV da Lei Complementar n.º 123, de 2006.*

4. Já as demais Disit entendem justamente o contrário, que a opção pelo SIMPLES NACIONAL é vedada às prestadoras de serviço de portaria, como se observa das SC abaixo transcritas:

**SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF04/Disit N.º 88, de 12 de Novembro de 2012**

*ASSUNTO: Simples Nacional*

*EMENTA: A microempresa ou empresa de pequeno porte que preste serviço, por meio de cessão ou locação de mão de obra, de copeira, motorista, garçom, recepcionista e portaria não pode optar pelo Simples Nacional ou nele permanecer.*

**SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF09/Disit N.º 210, de 18 de Outubro de 2012**

*ASSUNTO: Simples Nacional*

*EMENTA: MONITORAMENTO. PORTARIA. ZELADORIA. A atividade de monitoramento eletrônico de sistemas de segurança é tributada pelo Anexo IV da Lei Complementar n.º 123, de 2006. Já os serviços de portaria e de zeladoria, porque não se confundem com vigilância, limpeza ou conservação e são prestados mediante cessão de mão-de-obra, são vedados aos optantes pelo Simples Nacional.*

**SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF08/Disit N.º 127, de 27 de Abril de 2009**

*ASSUNTO: Outros Tributos ou Contribuições*

**EMENTA: SIMPLES NACIONAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE SEGURANÇA E PORTARIA.**

*O serviço de monitoramento de sistemas de segurança permite a opção pelo Simples Nacional. Atribuição das receitas decorrentes da prestação de serviços de monitoramento de sistemas de segurança se deu, até 31 de dezembro de 2008, na forma do Anexo V da LC n.º 123, de 2006, em sua redação original, anteriormente à alteração introduzida pela LC n.º 128, de 2008, e, a partir de 1º de janeiro de 2009, na forma do Anexo IV da LC n.º 123, de 2006. O serviço de portaria realizado mediante cessão de mão-de-obra impede a opção pelo Simples Nacional. O efetivo exercício dessa atividade importa na exclusão obrigatória do referido regime especial.*

## **Fundamentos**

5. A contraposição das ementas indigitadas confirma a divergência objeto da Representação. Configurada a divergência entre as soluções dadas a consultas sobre o mesmo assunto, torna-se necessária a solução, a fim de que seja uniformizado o entendimento sobre a matéria.

6. Inicialmente, deve-se balizar – e todas as SC citadas têm o mesmo entendimento – o fato de que a prestação de serviço de portaria se dá através da cessão de mão-de-obra, que por sua vez, de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, tem por definição:

*“Art. 115. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974.*

*§ 1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.*

*§ 2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.*

*§ 3º Por colocação à disposição da empresa contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.”*

7. A Lei Complementar nº 123, de 2006, no inciso XII do seu art. 17, é cristalina ao vedar o ingresso em seu regime tributário, as empresas que realizem cessão ou locação de mão-de-obra. Porém, a própria lei excepciona tal vedação no §5º-C do seu art. 18, cujo texto afirma:

*“Art. 18 .....*

*.....*

*§ 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:*

*I - construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;*

*(...)*

***VI - serviço de vigilância, limpeza ou conservação. “***

8. No que refere à divergência observada, enquanto a Solução de Consulta nº 11 – SRRF/DISIT, 13 de junho de 2011 sugere que o serviço de portaria está abarcado pelo inciso VI do parágrafo supracitado, como se percebe no excerto abaixo transcrito, as demais excluem tal serviço do dispositivo:

*Importa salientar ainda, que o código CNAE 8111-7-00 abrange um rol de atividades que permite vislumbrar vários serviços desenvolvidos pela Consulente e que são objeto de sua cessão de mão-de-obra, a exemplo dos serviços de portaria, conservação, etc, segundo se constata pelo enunciado do que compreende a referida classe, in verbis:*

Esta classe compreende:

- as atividades de fornecimento de pessoal de apoio para prestar serviços em instalações prediais de clientes, desenvolvendo uma combinação de serviços, como a limpeza geral no interior de prédios, serviços de manutenção, disposição do lixo, serviços de recepção, portaria e outros serviços relacionados para dar apoio à administração e conservação das instalações dos prédios. As unidades aqui classificadas fornecem pessoal para as atividades de apoio mas não estão envolvidas ou têm responsabilidade com o desenvolvimento da atividade empresarial do cliente

*Sendo assim, as empresas optantes pelo Simples Nacional, prestadoras de serviços, mediante cessão de mão-de-obra, de portaria, limpeza, conservação (zeladoria) sujeitam-se às normas de retenção da contribuição previdenciária de que trata o artigo 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, regulamentada pelo Decreto n.º 3.048, de 1999 (que aprovou o Regulamento da Previdência Social – RPS), e pela IN RFB n.º 971, de 2009, como os demais contribuintes ou responsáveis.(grifo nosso)*

9. Dessarte, para o deslinde dessa questão, necessário se faz a conceituação de tal serviço.

10. Os serviços de portaria, no geral, são os prestados na entrada de um estabelecimento, com o intuito de receber documentos, correspondências ou encomendas, controlar e registrar que pessoas por ela passam e também orientar ou prestar informações aos que ali chegam, e não se confundem com o serviço de vigilância, limpeza ou conservação, que possuem definições distintas.

11. Em relação aos serviços de limpeza e conservação a diferenciação com o serviço de portaria é clara, já quanto ao serviço de vigilância a diferenciação carece de maior explicação.

12. A definição do serviço de vigilância pode ser observada nos textos extraídos da tabela de Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE e do Decreto nº 89.056, de 1993:

*a) Divisão: 80 ATIVIDADES DE VIGILÂNCIA, SEGURANÇA E INVESTIGAÇÃO*

*Notas Explicativas:*

*Esta divisão compreende os serviços relacionados à segurança, tais como: serviços de vigilância e de investigação; serviços de transporte de valores; a operação de sistemas de alarmes de segurança, inclusive alarmes de incêndio, quando realizada por*

monitoramento remoto, o que geralmente envolve também a venda, instalação e manutenção desses sistemas.

b) Decreto nº 89.056, de 24 de novembro de 1983, que regulamenta a Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983:

Art. 30. São considerados como segurança privada as atividades desenvolvidas em prestação de serviços com a finalidade de: (Redação dada pelo Decreto nº 1.592, de 1995)

I - proceder à vigilância patrimonial das instituições financeiras e de outros estabelecimentos, públicos ou privados, e à segurança de pessoas físicas; (Incluído pelo Decreto nº 1.592, de 1995)

13. Ainda, para responder a essa questão com maior precisão, aclarando ainda mais as divergências entre tais atividades, comparemos as atividades de “vigilante” e de “porteiro” na Classificação Brasileira de Ocupações (CBO/2002), aprovada pela Portaria MTE nº 397, de 9 de outubro de 2002, do Ministério do Trabalho e do Emprego:

Código	5173 :: VIGILANTES E GUARDAS DE SEGURANÇA	5174 :: PORTEIROS E VIGIAS
Títulos	<p>5173-05 - Agente de proteção de aeroporto: Vigilante de aeroporto</p> <p>5173-10 - Agente de segurança: Segurança comunitário, Segurança de evento, Segurança pessoal</p> <p>5173-15 - Agente de segurança penitenciária: Agente penitenciário, Carcereiro, Chaveiro-carcereiro, Guarda de presídio, Guarda penitenciário, Inspetor de presídio</p> <p>5173-20 - Vigia florestal: Guarda-rural, Guarda-territorial, Inspetor de guarda-territorial, Mateiro-guarda florestal</p> <p>5173-25 - Vigia portuário</p> <p>5173-30 - Vigilante: Agente de segurança ferroviária, Assistente de segurança, Auxiliar de segurança, Auxiliar de serviço de segurança, Encarregado de portaria e segurança, Encarregado de segurança, Encarregado de vigilância - organizações particulares de segurança, Fiscal de segurança, Fiscal de vigilância - organizações particulares de segurança, Fiscal de vigilância bancária, Guarda de banco - organizações particulares de</p>	<p>5174-05 - Porteiro (hotel): Atendente de portaria de hotel, Capitão porteiro</p> <p>5174-10 - Porteiro de edifícios: Guariteiro, Porteiro, Porteiro industrial</p> <p>5174-15 - Porteiro de locais de diversão: Agente de portaria</p> <p>5174-20 - Vigia: Vigia noturno</p>

	<p>segurança, Guarda de segurança, Guarda de segurança - empresa particular de segurança, Guarda de vigilância, Guarda ferroviário, Guarda valores, Guarda vigia, Guarda-civil, Guarda-costas, Inspetor de vigilância, Monitor de vídeo, Operador de circuito interno de tv, Ronda - organizações particulares de segurança, Rondante - organizações particulares de segurança, Vigilante bancário</p> <p>5173-35 - Guarda portuário: Agente da guarda portuária, Inspetor de guarda portuária, Rondante de guarda portuária</p>	
Descrição sumária	<p>Vigiam dependências e áreas públicas e privadas com a finalidade de prevenir, controlar e combater delitos como porte ilícito de armas e munições e outras irregularidades; zelam pela segurança das pessoas, do patrimônio e pelo cumprimento das leis e regulamentos; recebem e controlam a movimentação de pessoas em áreas de acesso livre e restrito; fiscalizam pessoas, cargas e patrimônio; escoltam pessoas e mercadorias. Controlam objetos e cargas; vigiam parques e reservas florestais, combatendo inclusive focos de incêndio; vigiam presos. Comunicam-se via rádio ou telefone e prestam informações ao público e aos órgãos competentes.</p>	<p>Fiscalizam a guarda do patrimônio e exercem a observação de fábricas, armazéns, residências, estacionamentos, edifícios públicos, privados e outros estabelecimentos, percorrendo-os sistematicamente e inspecionando suas dependências, para evitar incêndios, entrada de pessoas estranhas e outras anormalidades; controlam fluxo de pessoas, identificando, orientando e encaminhando-as para os lugares desejados; recebem hóspedes em hotéis; acompanham pessoas e mercadorias; fazem manutenções simples nos locais de trabalho.</p>
Condições gerais de exercício	<p>São, em geral, assalariados, com carteira assinada, que atuam em estabelecimentos diversos de defesa e segurança e de transporte terrestre, aéreo ou aquaviário. Podem trabalhar em equipe ou individualmente, com supervisão permanente, em horários diurnos, noturnos, em rodízio de turnos ou escala. Trabalham em grandes alturas, confinados ou em locais subterrâneos. Estão sujeitos a risco de morte e trabalham sob pressão constante, expostos a ruídos, radiação, material tóxico, poeira, fumaça e baixas temperaturas.</p>	<p>Trabalham em edifícios residenciais, comerciais e industriais, hotéis, locais de diversão. Podem ser empregados de locadoras de mão-de-obra, podendo fazer rodízio nas ocupações de porteiro de edifício, de locais de diversão e vigia.</p>
Formação e experiência	<p>O exercício das ocupações requer ensino médio completo, exceto agente de proteção de aeroporto e vigilante que têm como requisito o ensino fundamental. Todas as ocupações requerem formação profissionalizante básica de duzentas a</p>	<p>O acesso a essas ocupações requer ensino fundamental. Os hotéis e as empresas de vigilância oferecem treinamentos ou recrutam os trabalhadores no mercado de trabalho e em instituições de formação profissional. A(s) ocupação(ões)</p>

	<p>quatrocentas horas. Os vigilantes passam por treinamento obrigatório em escolas especializadas em segurança, onde aprendem a utilizar armas de fogo. A(s) ocupação(ões) elencada(s) nesta família ocupacional, demandam formação profissional para efeitos do cálculo do número de aprendizes a serem contratados pelos estabelecimentos, nos termos do artigo 429 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, exceto os casos previstos no art. 10 do decreto 5.598/2005.</p>	<p>elencada(s) nesta família ocupacional, demandam formação profissional para efeitos do cálculo do número de aprendizes a serem contratados pelos estabelecimentos, nos termos do artigo 429 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, exceto os casos previstos no art. 10 do decreto 5.598/2005.</p>
--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

14. Como é possível perceber no quadro acima, feito a partir da CBO/2002, os serviços de vigilância, de fato, têm algo em comum com os de portaria no que tange à “Descrição sumária”, na medida em que ambos, cada qual a seu modo, cuidam da guarda de dependências e do patrimônio do contratante. Mas há diferenças consideráveis: enquanto os de portaria não têm a finalidade de prevenir delitos, os de vigilância não têm a de receber pessoas (prestando informações e orientação), documentos, correspondências ou encomendas, nem a de efetuar pequenos reparos nos locais de trabalho (p.ex., troca de lâmpadas, tomadas ou interruptores).

15. As diferenças são ainda maiores no que diz respeito às “Condições gerais de trabalho”, porquanto os vigilantes, segundo a própria CBO/2002, trabalham sob pressão, estando sujeitos a maiores riscos. Sobretudo quanto à “Formação e experiência”, uma vez que *“os vigilantes passam por treinamento obrigatório em escolas especializadas em segurança, onde aprendem a utilizar armas de fogo”*, requisito evidentemente desnecessário para porteiros. Por fim, quanto à regulação jurídica, os serviços de vigilância (somados aos de segurança) se encontram disciplinados na já citada Lei nº 7.102, de 1983, bem como no Decreto nº 89.056, de 1983, que a regulamenta. Os de portaria, não.

16. Na realidade, as decisivas diferenças citadas no item 21, acima, quanto às condições de trabalho, qualificação profissional e regime jurídico de porteiros e vigilantes, fazem com que até mesmo as poucas atividades comuns (defesa *lato sensu* das dependências) sejam exercidas de forma bastante distinta pelos dois tipos de trabalhadores.

17. Superada a questão da diferença dos serviços questiona-se se há a possibilidade da empresa que exerce atividades vedadas e outras não, de optar pelo Simples.

18. Do “Perguntas e Respostas” sobre o Simples Nacional copiam-se duas perguntas com as respectivas respostas ([www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Perguntas/Perguntas.aspx](http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Perguntas/Perguntas.aspx)):

***“2.4. As microempresas (ME) e as empresas de pequeno porte (EPP) que exerçam atividades diversificadas, sendo apenas uma delas vedada e de pouca representatividade no total das receitas, podem optar pelo Simples Nacional?”***

*Não poderão optar pelo Simples Nacional as ME e as EPP que, embora exerçam diversas atividades permitidas, também exerçam pelo menos uma atividade vedada, independentemente da relevância da atividade impeditiva.*

**2.5. Se constar do contrato social alguma atividade impeditiva à opção pelo Simples Nacional, ainda que não venha a exercê-la, tal fato é motivo de impedimento à opção?**

*Se a atividade impeditiva constante do contrato estiver relacionada no Anexo VI da Resolução CGSN n.º 94, de 2011, seu ingresso no Simples Nacional será vedado, ainda que não exerça tal atividade.*

*Se a atividade impeditiva constante do contrato estiver relacionada no Anexo VII da Resolução CGSN n.º 94, de 2011, seu ingresso no Simples Nacional será permitido, desde que declare, no momento da opção, que exerce apenas atividades permitidas.*

*De outra parte, também estará impedida de optar pelo Simples Nacional a pessoa jurídica que obtiver receita de atividade impeditiva, em qualquer montante, ainda que não prevista no contrato social.* (Ver Pergunta 2.4).” (sublinhou-se)

19. Conclui-se que a possibilidade de enquadramento das prestadoras de serviço de portaria no indigitado inciso somente seria possível com a aplicação da analogia, devido a uma similaridade da atividade de portaria com a de vigilância.

20. Nesse sentido, somente se recorre à analogia na ausência de disposição expressa na Lei, segundo se constata pelo *caput* do artigo 108 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

*Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:*

*I - a analogia;*

*(...)*

21. Da leitura dos dispositivos relacionados a matéria analisada, constata-se que não há lacuna legal. Pelo contrário, o art. 18 da Lei Complementar n.º 123, de 2006, é cristalino ao impor a proibição à adesão ao simples no caso de prestação de serviços de cessão de mão de obra, exceto aos casos expressamente listados no mesmo dispositivo, que não contemplam a prestação de serviços de portaria. Assim, conclui-se não haver na legislação, falta ou lacuna que demande a aplicação da analogia.

22. Segundo o art. 30, inciso II, da Lei Complementar 123, de 2006, na hipótese do exercício de atividade vedada, o contribuinte deve providenciar a sua exclusão do regime especial, mediante comunicação formal à Secretaria da Receita Federal do Brasil. A falta desta comunicação impõe a exclusão de ofício, nos termos do art. 29, inciso I, da LC n.º 123, de 2006.

## Conclusão

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

À consideração superior.

(assinado digitalmente)



JOSÉ DA COSTA OLIVEIRA NETO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - RFB

De acordo. Encaminhe-se ao(à) Coordenador(a) da Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinado digitalmente  
FÁBIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da RFB  
Chefe da DIRPJ

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

(Assinado digitalmente)  
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB  
Coordenadora da COTIR

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Divergência. Reforme(m)-se a(s) Solução(ões) de Consulta SRRF03/Disit nº11, de 13 de junho de 2011, nos termos desta Solução de Divergência. Publique-se na forma do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao(s) destinatário(s) da(s) Solução(ões) de Consulta reformada(s).

(assinado digitalmente)  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit