



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.720484/2017-33
ACÓRDÃO	1002-004.309 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CMP EXPRESS SERVIÇOS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2014

SIMPLES. EXCLUSÃO. COMPROVAÇÃO DO EXERCÍCIO DE ATIVIDADE VEDADA. CABIMENTO.

Comprovada a realização de operação de cessão ou locação de mão-de-obra, é cabível a exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional por exercício de atividade impeditiva à adesão/permanência no sistema.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Pres.), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista (sub. Int.), Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/REC.

Consoante relatório fiscal (fls. 58/68), trata-se de empresa optante pelo SIMPLES desde 10/2010, tendo por objeto social prestação de serviços de entrega rápida, inclusive malotes.

Analisando os correspondentes contratos de prestação de serviços, entabulados pelo contribuinte supracitado, o fisco identificou que houve cessão de mão de obra na execução dos mesmos, salientando, inclusive, a existência de retenções de contribuições sociais, nos moldes do art. 31, da Lei nº 8.212/91, pelas empresas contratantes, conforme planilha de fls. 11/15 dos autos.

Por se tratar de atividade vedada às empresas beneficiárias do referido sistema de tributação simplificada, conforme art. 17, XII, da Lei Complementar nº 123/2006, a fiscalização lavrou o correspondente Ato Declaratório Executivo - ADE DRF/SDR nº 15, de 19/01/2017, para fins de exclusão do mencionado contribuinte, de ofício, do SIMPLES NACIONAL, com efeitos retroativos a 01/08/2012, nos moldes do art. 29, II, da mesma lei, dado que a situação excludente mais remotamente observada refere-se ao contrato de prestação de serviços datado de 16/07/2012.

Fez juntar aos autos (fls. 23/52) cópias dos contratos de prestação de serviço em questão.

Cientificada em 16/02/17 (cf. fls. 20), a empresa ingressou, em 15/03/2017, por meio de representante legal (procuração e documentos de identificação, fls.

69/75), com manifestação de inconformidade (fls. 58/68), ocasião em que argumenta, em síntese:

I - não assistir razão à exclusão, pois, "apesar de o serviço ser prestado de forma contínua e que os empregados da manifestante estejam por vezes lotados na dependência da Contratante, eles ficam sob a sua exclusiva responsabilidade, coordenação e orientação, a qual administra a sua equipe para que possa atender da forma mais célere os seus contratantes";

II - quanto às retenções sofridas, não tinha como obrigar as contratantes a não o fazerem, pois estas tinham receios de, futuramente, serem prejudicadas por solidariedade.

Preferiu, assim, assumir o prejuízo a perder os contratos. Diz que as mesmas são indevidas, porque foi tributada na forma do anexo III, da Lei Complementar nº 123/2006.

III - está providenciando declarações dos tomadores do seu serviço "full time" (sic) para comprovar sua exclusiva responsabilidade pelos serviços prestados.

Requer, assim, a improcedência da exclusão e sua manutenção nº SIMPLES NACIONAL.

A DRJ/REC julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, conforme acórdão nº 11-57.764, de 26 de setembro de 2017 (e-fls. 78), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Período de apuração: 01/08/2012 a 31/12/2014

VEDAÇÃO. OCORRÊNCIA. EXCLUSÃO.

A empresa, optante pelo SIMPLES NACIONAL, que promover cessão de mão de obra, atividade vedada por expressa disposição legal, deverá ser excluída do referido sistema simplificado de tributação, ainda que de ofício.

Irresignado, o Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 88, repetindo argumentos e fundamentos já apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade e acrescentando outros, reproduzidos resumidamente em sequência.

Sustenta que “Como afirmado pelo próprio Ilustre Julgador, a cessão de mão-de-obra somente pode configurar-se se estiverem reunidas, cumulativamente, todas as condições previstas nos parágrafos 1º, 2º e 3º do artigo 115 da IN RFB nº 975/09, quais sejam: a) que o trabalhador seja colocado à disposição do contratante; b) que o trabalho seja executado nas dependências do contratante ou nas dependências de terceiros por ele indicados; e c) que o objeto da contratação seja a realização de serviços contínuos.”

Aduz que “De fato os requisitos previstos nos itens “b” e “c” estavam presentes no contrato firmado com o Empresa Baiana de Alimentos - EBAL, como devidamente foi dito pela ora Recorrente em sua impugnação/manifestação de inconformidade” e que “Por sua vez, o requisito contido no item “a” não estava presente no mencionado contrato, e nem nos demais contratos firmados com outros contratantes...”.

Ressalta que “...o item “a”, somente restaria caracterizado no caso em questão caso os empregados da ora Recorrente fossem submetidos ao poder de comando do contratante, que no caso dos autos era a Empresa Baiana de Alimentos – EBAL.”

Assinala que “...para que fosse configurado o requisito da disponibilização na cessão de mão de obra, não bastaria a mera prestação de serviços pelo prestador no estabelecimento do tomador ou de terceiros, mas que os funcionários que estejam realizando os serviços estejam submetidos ao poder de comando e sob as ordens do tomador dos serviços.”

Entende que “...ausente o elemento da subordinação técnica e dependência profissional ao contratante na prestação de serviços, não estaria configurada a cessão de mão de obra” porque “...a responsabilidade pelos empregados da ora Recorrente é dela própria.”

Aduz que “O próprio contrato firmado entre a ora Recorrente e a Empresa Baiana de Alimentos - EBAL, há uma previsão expressa contida na cláusula quinta, alínea “c” (fl. 35 dos

autos) que contém: ‘Manter sob a sua exclusiva responsabilidade toda a supervisão, direção e mão-de-obra para execução completa e eficiente dos serviços objeto deste Contrato.’”

Afirma que “...em todos os outros contratos mencionados também há a previsão de que os empregados da ora Recorrente estavam sob sua exclusiva responsabilidade para a prestação do serviço...”.

Acrescenta que “Outras duas cláusulas do contrato firmado entre a Empresa Baiana de Alimentos – EBAL que retratam bem a questão da responsabilidade exclusiva da ora Recorrente, que são as previstas nas alíneas ‘a’ e ‘hh’.”

Ao final, requer o acolhimento do presente recurso e a manutenção da opção pelo Simples Nacional.

É o relatório do essencial. Ao final, requer o acolhimento do presente recurso e o cancelamento do ADE de exclusão do Simples Nacional.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43 c/c o art. 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

A controvérsia instalada gira em torno da investigação da efetiva prestação de serviço de cessão ou locação de mão de obra pelo contribuinte, atividade impeditiva à adesão ou permanência no Simples Nacional, à luz do que dispõe o inc. XII do art. 17 da Lei Complementar nº 123/2006.

O Recorrente argumenta, em suma, que não disponibiliza mão-de-obra à contratante, mas realiza, ela própria, a prestação dos serviços.

Para a exata compreensão da matéria, trago à baila os dispositivos normativos que a regulam (destaques deste relator):

Artigo 31 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991

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.

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§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. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§4º (...)

(...)

Conceito de Cessão de Mão de Obra - Resolução nº 94/3011 do Comitê Gestor do Simples Nacional

"(...) 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."

Art. 115 da IN-RFB 971/2009

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.

Inciso XII do art. 17 da Lei Complementar nº 123/2006

"Das Vedações ao Ingresso no Simples Nacional

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;"

Dissecando a norma em destaque, tem-se que são três os requisitos necessários para a caracterização de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra:

- 1) a colocação de empregados do contratado à disposição do contratante, tomador do serviço;
- 2) a necessidade de o serviço ser prestado nas dependências do contratante, ou local por ele designado;
- 3) a necessidade de o serviço ser contínuo, por corresponder a necessidades permanentes do contratante.

Ao que parece, os itens 1 e 3 denotam uso de termos abertos e indeterminados ("à disposição do contratante", "serviço contínuo"), o que obriga o intérprete a perscrutar o sentido e o alcance das expressões examinadas na tentativa de solução da lide administrativa.

Nessa esteira, nos socorremos do entendimento da Administração Tributária expresso na Solução de Consulta Cosit nº 114, de 12 de agosto de 2016, que analisou detidamente os referidos requisitos, e da qual extraem-se os trechos seguintes que interessam ao deslinde do caso (destaques do original):

(...)

20. Com relação à continuidade dos serviços, verifica-se, pelas conceituações normativas, que sua caracterização não guarda relação com a periodicidade contratual, mas, sim, com a necessidade da empresa contratante. Sob esse aspecto, a norma faz referência a uma necessidade "permanente", que se revelaria pela sua repetição periódica ou sistemática.

21. Esse caráter (permanente) pode restar evidenciado pelo número de vezes que foi demandado o serviço, embora o critério mais adequado seja o da natureza dos serviços, tomando-se como referencial a empresa contratante. A necessidade permanente é aquela que não é eventual, e eventual é aquilo que ocorre de maneira fortuita, imprevisível.

22. Quanto à prestação dos serviços nas dependências da contratante ou na de terceiros, essa caracterização não comporta dificuldade, considerando que a própria legislação buscou definir o que seria dependência de terceiro – é aquela indicada pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

23. Nessa medida, quando os serviços forem prestados nas dependências da empresa prestadora dos serviços (contratada), não há que se falar em cessão de mão de obra, nem ocorrerá, via de consequência, a incidência da retenção de 11% (onze por cento) prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91.

24. Já com relação à colocação do trabalhador à disposição do tomador, verifica-se que esse requisito pressupõe que o trabalhador atue sob as ordens do tomador dos serviços (contratante), que conduz, supervisiona e controla o seu trabalho.

25. Percebe-se, assim, que a empresa contratada, ao ceder trabalhadores à outra, transfere à contratante a prerrogativa, que era sua, de comando desses trabalhadores. Ela abre mão, em favor da contratante, de seu direito de dispor dos trabalhadores que cede, do direito de coordená-los. Dessa forma, a empresa contratante dos serviços poderá exigir dos trabalhadores cedidos a execução de tarefas objeto da contratação.

26. Enfim, se os trabalhadores se limitarem a fazer o que está previsto em contrato, mediante ordem e coordenação da empresa contratada, não ocorrerá a disponibilização da mão de obra e, por conseguinte, não restará configurada a sua cessão. Nesse tipo de prestação de serviço a empresa contratada compromete-se à realização de tarefas específicas, que por ela devem ser levadas a cabo.

(...)

Fixadas as premissas legais e teóricas, passa-se ao exame analítico dos requisitos necessários à caracterização do serviço de cessão/locação de mão de obra no caso concreto.

Necessidade de o serviço ser prestado nas dependências do contratante, ou local por ele designado

Tomando-se como exemplo a cláusula segunda do contrato firmado entre o Recorrente e o contribuinte Ebal (e-fls. 33), observa-se que a prestação dos serviços será executada nas dependências da contratada:

CLÁUSULA SEGUNDA – PRAZO DE VIGÊNCIA E LOCAL DE EXECUÇÃO DOS SERVIÇOS

2.1 O prazo de vigência do contrato será de 12 (doze) meses, a contar da assinatura da data da sua assinatura e os serviços serão prestados no Município de Salvador, Estado da Bahia, no seguinte endereço: Prédio da EBAL, situado na Av. General Graça Lessa, 888 – Vale do Ogunjá.

Assim, não resta dúvida de que a prestação de serviços seria realizado nas dependências do contratante, satisfazendo, portanto, o primeiro requisito caracterizador da cessão/locação de mão de obra.

Necessidade de o serviço ser contínuo, por corresponder a necessidades permanentes do contratante

Conforme dito na Solução de Consulta supra, a necessidade permanente é aquela que não é eventual, e eventual é aquilo que ocorre de maneira fortuita, imprevisível.

Da análise da cláusula 5ª do aludido contrato, observa-se que a necessidade de prestação do serviço é contínua:

CLÁUSULA QUINTA - OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA

A **CONTRATADA**, além das determinações contidas na **SEÇÃO B – DISPOSIÇÕES ESPECÍFICAS** do instrumento convocatório, que aqui se consideram literalmente transcritas, bem como daquelas decorrentes de lei, obriga-se a:

- a) Designar de sua estrutura administrativa um preposto permanentemente responsável pela perfeita execução dos serviços, inclusive para atendimento de emergência, bem como para zelar pela prestação contínua e ininterrupta dos serviços, bem como, dentre os que permaneçam no local do trabalho, um que será o responsável pelo bom andamento dos serviços e que possa tomar as providências pertinentes para que sejam corrigidas todas as falhas detectadas;

Assim, sob o aspecto examinado, tem-se que o serviço prestado satisfaz o segundo requisito caracterizador da cessão ou locação de mão de obra.

Colocação de empregados do contratado à disposição do contratante

Este requisito tem por pressuposto lógico a subordinação técnica dos empregados da contratada às ordens do contratante na execução do serviço, condição que consta do item “b” da cláusula 5ª do mencionado contrato:

CLÁUSULA QUINTA - OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA

A **CONTRATADA**, além das determinações contidas na **SEÇÃO B – DISPOSIÇÕES ESPECÍFICAS** do instrumento convocatório, que aqui se consideram literalmente transcritas, bem como daquelas decorrentes de lei, obriga-se a:

- b) Executar os serviços objeto deste contrato de acordo com as especificações ou recomendações efetuadas pela **CONTRATANTE**;

Frente o exposto, não resta dúvida de que houve efetivamente a prestação de serviço mediante cessão de mão de obra por parte da contratada (Recorrente), uma vez que foram identificados no contrato acima cumulativamente os três requisitos legais necessários a sua configuração.

Em relação ao questionamento sobre à falta de subordinação à contratante dos empregados cedidos, esclareça-se que não há necessidade de subordinação direta dos funcionários à contratante para configuração da cessão de mão de obra, como quer fazer crer a Recorrente, bastando que os trabalhadores fiquem à disposição dos contratantes, conforme repetidamente indicado no arcabouço normativo acima colacionado.

Além disso, conforme reza o §3º do art. 115 da IN RFB nº 971/2009 acima transcrito, para caracterizar a disponibilização da mão de obra o contratante deve respeitar os limites do contrato e não realizar atividades diversas das nele previstas para que a cessão de mão de obra esteja configurada.

Noutras palavras, nos contratos de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra são traçados somente os contornos gerais para a realização da atividade, ficando a prestação de serviço propriamente dita sob o comando das empresas contratantes.

No caso dos autos, é da natureza dos serviços de entrega e coletas de materiais e documentos que os trabalhadores alocados fiquem à disposição da contratante e que, em alguma medida, devam a eles se reportar, restando desta maneira caracterizada a cessão de mão de obra.

À vista do exposto, o não provimento do recurso é medida que se impõe ao colegiado.

Dispositivo

Ante o exposto, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva