



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10580.726792/2016-91</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1002-004.097 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ESOSERV SERVICOS DE APOIO ADMINISTRATIVOS LTDA - ME
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Simples Nacional**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ATIVIDADE VEDADA. NÃO ENQUADRAMENTO NAS EXCEÇÕES LEGAIS. LEGALIDADE. RECURSO DESPROVIDO.

Comprovado o exercício de cessão de mão de obra, atividade vedada pelo artigo 17, XII, da LC nº 123/2006, sem enquadramento nas exceções legais, é legítima a exclusão do Simples Nacional. A prestação de serviços diversos, além dos permitidos, afasta a exigência de exclusividade para fruição do regime.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis Costa Bacchieri (relatora), Andrea Viana Arrais Egypto e Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Pezzuto Rufino.

*Assinado Digitalmente*

**Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Pezzuto Rufino** – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

**Aílton Neves da Silva** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Conforme exposto no relatório do acórdão recorrido, trata de Termo de Exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, a partir de 01/08/2012, procedida através do ADE DRF/SRD/SEFIS nº 05/2016, por falta de comunicação de exclusão obrigatória, com base no art. 29, I c/c o art.30,II e art. 31, II, todos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Consta da informação fiscal, fls.1016/1057, que foi instaurado procedimento fiscal no qual foi constatado que a empresa, além de desenvolver a atividade de vigilância, também exercia outras atividades de cessão de mão de obra, como portaria, garçom, barman, copeiro e sommeliers, ficando, assim, excluído da excepcionalidade do §1º do art.17 da Lei Complementar 123/2006. A exclusão também é fundamentada na constatação de prática reiterada de infração prevista na lei.

A empresa foi intimada do ADE - DRF/SRD/SEFIS nº 05/2016, em 19/09/2016, apresentando Manifestação de Inconformidade, fls. 1991/2025, a qual foi julgada improcedente por meio do **Acórdão nº 16-80.032**. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. FALTA DE COMUNICAÇÃO DE EXCLUSÃO OBRIGATÓRIA. ATIVIDADE INCOMPATÍVEL COM O SIMPLES NACIONAL.VALIDADE.

A exploração da atividade de cessão de mão de obra, fora das exceções legais (art.17, XII, §1º c/c o art. 18, §5º, VI, ambos da Lei Complementar 123/2006), autoriza a exclusão de ofício da microempresa do Simples Nacional, produzindo efeitos a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva (art.29, I, 30, II e 31, II, todos da Lei Complementar 123/2006).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Considerando que o Contribuinte foi intimado do acórdão em 02.10.2017 (fls. 2048/2049), foi apresentado o Recurso Voluntário tempestivo em 01.11.2017 (fls. 2051) por meio do qual é alegado em síntese:

- A cessão de mão de obra está conceituada no § 3º do artigo 31 da Lei nº 8.212/1991, sendo que a Solução de Consulta Interna - SCI Cosit nº 277, de 13 de Setembro de 2013, afirma ser esta a definição que a Receita Federal do Brasil deverá utilizar nas interpretações da legislação do Simples Nacional;
- O trabalhador só é considerado cedido se for colocado para atuar com subordinação ao contratante, que deve deter o comando das tarefas e ter a prerrogativa de fiscalizar a execução e andamento dos trabalhos;
- Apesar de o Recorrente ter posto porteiros, garçons, copeiros e agentes de apoio à disposição de seus clientes, estes não exerciam sobre tais profissionais qualquer poder de subordinação;
- Conforme cláusulas contratuais, as empresas tomadoras dos serviços não exerciam diretamente o comando das tarefas nem fiscalizam a execução e o andamento dos trabalhos. Quaisquer reclamações ou comandos que tivessem que ser dados a esses profissionais eram feitos por intermédio do Recorrente que, por sua vez, realizava a imposição da disciplina e a definição das rotinas a serem seguidas. Desta forma, como não houve tecnicamente a cessão ou a locação de mão de obra do inciso XII do art. 17 da Lei Complementar nº 123/2006;
- No mais, a Solução de Consulta no 11 – SRRF/DISIT, 13 de junho de 2011 sugere que o serviço de portaria estaria abarcado pelo inciso VI do §5o -C do artigo 18 da Lei Complementar nº. 123/2006;
- Por sua vez garçons, de barmen e copeiros, tais serviços, em tese, estariam inseridos no conceito de limpeza e conservação. Os Copeiros tinham a função recolher utensílios e equipamentos utilizados, promovendo a limpeza, higienização e conservação da copa e da cozinha. Os Garçons recolhiam copos, talheres e pratos e outros utensílios utilizados, promovendo a limpeza, higienização e conservação dos refeitórios e das áreas de alimentação, e
- Mesmo que estivessem presentes os requisitos legais necessários para o reconhecimento de operações de cessão de mão de obra, a natureza dos profissionais envolvidos justificaria a permanência do Recorrente no Simples Nacional, por força do inciso VI do §5o-C do artigo 18 da Lei Complementar nº. 123/2006.

Com o recurso são apresentado novamente cópia de contratos firmados com as empresas tomadoras dos serviços.

É o relatório.

**VOTO VENCIDO**

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

**Da admissibilidade:**

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

**Dos fatos:**

Como exposto estamos diante de Termo de Exclusão do Simples Nacional cujas informações fiscais apresentam dois fundamentos para a exclusão da empresa do regime unificado de recolhimento de tributos previstos na Lei Complementar nº 123/2006:

4. A análise das informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social, nas folhas de pagamento, nos contratos de prestação de serviço da empresa ESOSERV SERVICOS DE APOIO ADMINISTRATIVOS LTDA – ME, bem como os dados do site do grupo no endereço (<http://gruposeso.com.br/>) **revela que o contribuinte, além dos serviços de vigilância, presta serviço de cessão de mão-de-obra.**

...

16. No entanto, além de desenvolver a atividade de vigilância, **a empresa também exerce outras atividades de cessão de mão-de-obra, como serviços de portaria bem como outras, a exemplo de garçons, barmen, copeiros e sommeliers,** excluindo-a da excepcionalidade do § 1º do art. 17 da Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006 ...

...

23. Além da vedação relatada no presente relatório, **a empresa cometeu prática reiterada de infração de acordo aos artigos 28 e 29 na Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006.**

...

26. **Durante todo o período de 01/2013 a 2014,** a empresa declarou, total ou parcialmente, os serviços de vigilância em desconformidade ao anexo IV, conforme o art. 18, § 5º-C, inciso VI, da Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, declarando a “opção pelo Simples” com código 2, ou seja, optante, deixando de pagamento contribuições patronais.

...

29. Da mesma forma, a empresa não informou em GFIP os contribuintes individuais (sócio-administrativo) nos **meses de fevereiro, abril e agosto de 2014.**

...

32 Dessa forma, fica a empresa excluída do sistema de tributação denominado Simples Nacional, de acordo com a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, **a partir da competência de 01/08/2012**, de acordo com o Ato Declaratório Executivo DRF/SRD/SEFIS no 05, 05 de setembro de 2016, constante do processo no 10580.726.792/2016-91.

A impugnação foi recepcionada pela Delegacia de Julgamento a partir do saneamento feito pelo despacho de fls. 2029. Na condução do julgamento o Colegiado entendeu ter restado comprovado que o contribuinte de fato exercia atividade vedada à opção pelo Simples, qual seja, cessão de mão de obra de serviços de portaria, garçons, barmen, copeiros e sommeliers. Assim, foi mantida a exclusão.

Em Recurso Voluntário o contribuinte admite a prestação dos serviços, entretanto faz dois destaques: não há caracterização de cessão de mão de obra quando não restar comprovado que o tomador do serviço exercia poder de comando sobre o trabalhador e, subsidiariamente, o serviço de portaria está englobado pelo conceito de vigilância e os serviços de garçons, barmen, copeiros e sommeliers são espécies do gênero “serviços de limpeza”.

#### **Preliminar de nulidade - matéria de ordem pública, conhecimento de ofício:**

Antes de entrarmos no mérito do recurso do Contribuinte importante fazer apontamento acerca de nulidade do procedimento ora examinado, tendo em vista a omissão do julgado no que tange a fundamentação da exclusão da empresa com base na suposta ocorrência de prática reiterada, o que sem dúvida caracteriza preterição do direito de defesa. Ao longo de toda dialética processual observa-se completa ausência de manifestação sobre este ponto do Termo de Exclusão.

Neste cenário e dentro da função deste Órgão Administrativo, cuja premissa é a análise da legalidade do ato da administração pública – seja de lançamento ou outro sob a sua competência – não pode este Colegiado deixar de se manifestar sobre tal ponto em especial considerando o entendimento desta relatora de não existir fundamento para manutenção da exclusão.

De toda sorte, por entender pela improcedência do termo quanto a este ponto, com base no art. 59, §3º, a nulidade não deve ser pronunciada:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º **Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.**

A improcedência do termo de exclusão com base na prática reitera de infração prevista na Lei Complementar nº 123/2006 se justifica em razão do não preenchimento das condições previstas no §9º do no art. 29, quais sejam: “a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, **formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento**”.

Ora, não há nos autos a comprovação de ocorrência anterior de auto de infração ou notificação de lançamento capaz de caracterizar a reiteração nos moldes da lei. Conforme fatos acima, consta como ocorrência inaugural no presente processo que a prática reiterada estaria no não pagamento da contribuição previdenciária (cuja exigência decorre exatamente das ‘infrações’ ora imputadas e verificada no presente trabalho fiscal) e da ausência de informação em GFIP de segurado obrigatório. Repita-se, não há imputação em lançamento ou notificação anterior com a mesma infração.

Ainda que tal fato seja superado, o próprio Ato Declaratório Executivo DRF/SRD/SEFIS nº 05/2016 (fls. 4) determina a exclusão exclusivamente com base no fato de “o contribuinte, apesar de exercer atividade de vigilância, desenvolve outras atividades vedadas de cessão de mão de obra, como porteiro, vigias, garçons, pessoal de apoio administrativo.

Neste cenário não restou comprovada a condição para exclusão do contribuinte do regime do Simples Nacional sob o fundamento de prática reiterada.

#### **Do mérito do recurso:**

Resta para análise deste Colegiado a avaliação acerca da manutenção da exclusão do contribuinte do Simples Nacional com base na suposta realização de atividade vedada, qual seja, cessão de mão de obra. Nos termos do art. 17, inciso XII da Lei Complementar nº 123/2006, não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte que realize cessão ou locação de mão-de-obra.

No caso concreto, além do serviço de vigilância (atividade permitida, haja vista exceção do art. 18, §5º H da LC 123/2006) o contribuinte ainda disponibilizava aos tomadores profissionais como porteiros, garçons, barmen, copeiros e sommeliers. Tais profissionais foram apontados pelo contribuinte em sua GFIP, tendo a fiscalização juntado ao termo de exclusão a seguinte tabela:

Ano	CNPJ	CBO – DESCRIÇÃO	CBO	Quant	Base de cálculo	Base de cálculo 13º
2013	06301671	Diretores administrativos e financeiros	1231	19	38.000,00	0,00
2013	06301671	Escriturários em geral, agentes, assistentes e auxiliares administrativos	4110	31	26.647,60	2.662,33
2013	06301671	Garçons, barmen, copeiros e sommeliers	5134	20	12.348,00	900,00
2013	06301671	Gerentes administrativos, financeiros e de riscos	1421	10	14.914,67	532,67
2013	06301671	Oficiais gerais das forças armadas	101	1	805,91	0,00
2013	06301671	Outros trabalhadores dos serviços	5199	1	0,00	0,00
2013	06301671	Porteiros e vigias	5174	21	15.462,98	1.624,50
2013	06301671	Supervisores administrativos	4101	40	39.284,05	4.965,34
2013	06301671	Trabalhadores nos serviços de manutenção de edificações	5143	24	12.778,60	2.215,14
2013	06301671	Trabalhadores nos serviços de administração de edifícios	5141	29	14.659,90	1.125,75
2013	06301671	Trabalhadores operacionais de conservação de vias permanentes (exceto trilhos)	9922	2	1.356,00	0,00
2013	06301671	Vigilantes e guardas de segurança	5173	854	570.046,90	55.966,53
2014	06301671	Diretores administrativos e financeiros	1231	16	32.000,00	0,00
2014	06301671	Escriturários em geral, agentes, assistentes e auxiliares administrativos	4110	34	34.765,31	0,00
2014	06301671	Garçons, barmen, copeiros e sommeliers	5134	6	4.055,32	254,16
2014	06301671	Gerentes administrativos, financeiros e de riscos	1421	8	11.132,73	665,83
2014	06301671	Porteiros e vigias	5174	13	11.439,41	0,00
2014	06301671	Supervisores administrativos	4101	50	56.261,81	3,52
2014	06301671	Trabalhadores nos serviços de manutenção de edificações	5143	27	20.097,66	0,00
2014	06301671	Trabalhadores nos serviços de administração de edifícios	5141	34	29.326,08	0,00
2014	06301671	Trabalhadores operacionais de conservação de vias permanentes (exceto trilhos)	9922	16	12.059,76	0,00
2014	06301671	Vigilantes e guardas de segurança	5173	734	589.198,42	7.431,02

Em seu recurso voluntário o Contribuinte afirma que não houve a caracterização de cessão de mão de obra, afinal seus empregados não eram comandados pelos tomadores de serviços, inexistindo entre esses relação de comando ou subordinação.

E neste aspecto comungo do entendimento externado pela Recorrida: inexistem provas quanto a ocorrência da cessão de mão-de-obra haja vista a ausência de caracterização de um dos elementos essenciais: colocação do segurados empregados da contratada à disposição da contratante.

Os elementos para caracterização da cessão de mão de obra pode ser obtidos a partir da leitura do art. 31 da lei nº 8.212/91, o qual trata da obrigatoriedade da retenção da contribuições pelos tomadores no percentual de 11% sobre as faturas e notas fiscais correspondentes:

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.

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição.

**§ 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.

§ 5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante.

§ 6º Em se tratando de retenção e recolhimento realizados na forma do caput deste artigo, em nome de consórcio, de que tratam os arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, aplica-se o disposto em todo este artigo, observada a participação de cada uma das empresas consorciadas, na forma do respectivo ato constitutivo.

No mesmo sentido é o art. 219, §1º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

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.

§1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, **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**, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

Os professores Roque Antônio Carrazza e Eduardo Domingos Bottallo (in Revista Dialética de Direito Tributária nº 169. p. 136), sintetizaram muito bem a diferença ora discutida:

A cessão (ou locação) é espécie do gênero prestação de serviços e se configura quando esforço humano posto à disposição do contratante (tomador dos serviços) consiste na própria colocação da mão-de-obra, para que este dela faça uso, segundo suas conveniências e necessidades.

Por outro lado, pode haver a contratação de prestação de serviços mediante utilização de pessoal pertencente a quadro próprio do prestador, que se encarrega da respectiva execução, ou, em outras palavras, de dar cumprimento à assumida obrigação de fazer. Nestes casos, embora exista prestação de serviços, não há cessão de mão-de-obra.

Como vemos, **o elemento diferenciador entre a prestação de serviço (gênero) e a cessão ou locação de mão-de-obra (espécie) reside no seguinte: se não houver subordinação dos empregados ao contratante (tomador de serviços), não haverá cessão ou locação de mão-de-obra, mas apenas prestação de serviço.** Já pelo contrário, se a sujeição dos empregados às ordens do tomador do serviço for característica marcante do contrato, então, aí sim, haverá autêntica prestação de serviços mediante cessão ou locação de mão-de-obra.

Diante dessa premissa, para caracterização da cessão de mão de obra deve a fiscalização comprovar **a condição de comando/subordinação entre os empregados do prestador e o respectivo tomador do serviço.** No mesmo sentido são os seguintes precedentes deste Tribunal Administrativo:

Acórdão 1402-005.488

Assunto: Simples Nacional Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. SERVIÇOS DE PORTARIA E CESSÃO DE MÃO DE OBRA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Serviços de portaria e zeladoria não constam literalmente na Lei Complementar nº 123/2006 como atividades impeditivas para adentrar ou figurar no SIMPLES NACIONAL, construção feita pela Autoridade Tributária a partir da Lei Previdenciária nº 8.212/1991 e do Decreto nº 3.048/1999 (RGPS) que a regulamentou e considerou, exclusivamente para os fins deste Regulamento (artigo 219, § 1º do referido Decreto), se devesse entender tais serviços como equivalentes a cessão de mão de obra, essa, sim, atividade expressamente vedada pela legislação tributária do regime simplificado. O entendimento de que tais atividades se equivaleriam a cessão de mão de obra exige a constatação inequívoca de que o comando e poder de controle sob os funcionários terceirizados são integralmente feitos pela contratante (tomadora dos serviços) e não pela contratada, situação esta que, se confirmada, afasta tal construção. **No caso concreto, pelo que consta dos autos, tal comando é da contratada (cedente dos funcionários) e, assim, não há o que se falar em cessão de mão de obra, mas, sim, de prestação terceirizada de serviços na mais clara acepção do termo. Exclusão da recorrente do regime simplificado que se cancela.**

Acórdão 1002-002.779

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL Ano-calendário: 2013

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO INDEVIDA. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Não caracteriza a locação de mão-de-obra quando o contribuinte firma contrato de prestação de serviços, em que, **além de não serem prestados nas dependências do contratante, não caracterizam subordinação dos empregados a este.**

O Superior Tribunal de Justiça, por meio do **REsp 1740706 / RJ** ratifica a condição da cessão de mão de obra exigir a caracterização da subordinação dos empregados da empresa prestadora à empresa tomadora:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. **CESSÃO** DE MÃO-DE-OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. NECESSIDADE DE **SUBORDINAÇÃO** DOS EMPREGADOS DA EMPRESA PRESTADORA À EMPRESA TOMADORA.

I - Na origem, trata-se de ação anulatória de crédito tributário por meio da qual a Recorrente, tomadora de **mão de obra**, pretende desconstituir autuações realizadas pelo INSS em seu desfavor em virtude do inadimplemento de contribuições previdenciárias.

II - **A submissão dos empregados da empresa prestadora de serviços ao poder de comando da empresa contratante (tomadora de serviços) é requisito necessário à caracterização da cessão de mão-de-obra** e, portanto, imprescindível para responsabilização solidária, à luz do art. 31 da Lei 8.212/91. Precedentes: REsp 499.955/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 14/6/2004 e REsp 488.027/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 14/6/2004.

III - As instâncias ordinárias realizaram, tão somente, a análise jurídica da expressão "colocação à disposição do contratante" constante da redação do art. 31 da Lei 8.212/91, sem, contudo, adentrar ao mérito da existência da efetiva submissão dos empregados da empresa prestadora de serviços ao poder de comando da empresa contratante no caso concreto. Por tal motivo, faz-se necessária a devolução dos autos à origem para a apreciação de matéria fática imprescindível para eventual responsabilização solidária, o que foge à estreita competência deste STJ.

IV - Recurso especial provido.

Por fim é pertinente destacar: **somente em 2022 foi que a Instrução Normativa RFB nº 2110/2022** trouxe regra expressa que dispensa para caracterização da cessão de mão de obra a existência de poder de gerência ou direção do tomador do serviço sobre os trabalhadores colocados à sua disposição (norma de questionável legalidade, haja vista a impossibilidade de ato infralegal criar condição não prevista em lei).

Assim, embora entenda que os serviços de porteiros, garçons, barmen, copeiros e sommeliers não estão abrangidos pelas atividades de vigilância, limpeza e conservação – até

porque o art. 219, §2º do Decreto nº 3.048/99 traz tais serviços em incisos específicos (I, II, IX, XX) – fato é que o fiscalização não comprova a existência da subordinação.

A meu ver as cláusulas integrantes dos contratos juntados aos autos, seja pela fiscalização seja pelo contribuinte, não comprovam a subordinação e, também, a descrição contida na “Informação Fiscal” não tece qualquer consideração acerca dos elementos da caracterização da cessão de mão de obra, limitando-se que os serviços de porteiros, garçons, barmen, copeiros e sommeliers não estão abrangidos pelas exceções aplicadas aos serviços de vigilância, limpeza ou conservação.

Neste sentido, inexistente fundamentação para exclusão da empresa do Simples Nacional sob o argumento da ocorrência de atividade vedada pela Lei Complementar nº 123/06.

### **Conclusão:**

Diante do exposto, conheço e dou provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri**

### **VOTO VENCEDOR**

Conselheiro Ricardo Pezzuto Rufino, redator designado

Com a devida vênia, ousou discordar do voto da ilustre Relatora quanto à inexistência de fundamentação para exclusão da empresa do Simples Nacional.

A recorrente sustenta que faz jus à permanência no Simples Nacional, alegando cumprimento das exigências legais e suposto equívoco da fiscalização. Todavia, tais argumentos não se sustentam diante do conjunto fático-probatório constante dos autos.

Conforme devidamente apurado no procedimento fiscal, a exclusão da contribuinte decorreu do exercício de atividade vedada, consistente na cessão de mão de obra, nos termos do artigo 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006. A exceção prevista no §1º do referido artigo, c/c o artigo 18, §§5º-C e 5º-H, exige que a pessoa jurídica se dedique exclusivamente às atividades expressamente autorizadas — o que não se verifica no presente caso:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte:

(...)

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

(...)

§ 1º As vedações relativas a exercício de atividades previstas no caput deste artigo não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades referidas nos §§ 5º-B a 5º-E do art. 18 desta Lei Complementar, ou as exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação no caput deste artigo.

(...)

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º

(...)

§ 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;

II - (REVOGADO)

III - (REVOGADO)

IV - (REVOGADO)

V - (REVOGADO)

VI - serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

VII - serviços advocatícios.

§ 5º-H. A vedação de que trata o inciso XII do caput do art. 17 desta Lei Complementar não se aplica às atividades referidas no § 5º-C deste artigo.

Restou comprovado que a empresa, além de eventualmente prestar serviços de vigilância, também exercia diversas outras atividades, tais como portaria, recepção, garçons, barman, copeiros, manutenção e apoio operacional, conforme evidenciado pelo contrato social, suas alterações, contratos de prestação de serviços firmados com terceiros e informações constantes nas GFIP's.

Tais atividades não se enquadram nas hipóteses excepcionais admitidas pela legislação. Ao contrário, inserem-se na vedação legal quando prestadas mediante disponibilização de mão de obra, como ocorreu no caso concreto.

A alegação de que não haveria subordinação dos trabalhadores aos tomadores não afasta a caracterização da cessão de mão de obra. O que se verifica, a partir dos contratos e da forma de execução dos serviços, é a colocação de trabalhadores à disposição de terceiros, de forma contínua, para atendimento de suas necessidades operacionais, o que se amolda ao conceito previsto no artigo 31, §3º, da Lei nº 8.212/1991:

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.

(...)

§ 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.

Ademais, a própria evolução do objeto social da empresa demonstra a ampliação de atividades para além das hipóteses permitidas, afastando qualquer pretensão de enquadramento exclusivo nas exceções legais.

As Soluções de Consulta nº 399/2012, nº 57/2015 e de Divergência nº 14/2014 mencionadas no Acórdão de piso, corroboram esse entendimento ao esclarecer que serviços como portaria e zeladoria, quando prestados mediante cessão de mão de obra, não se confundem com vigilância, limpeza ou conservação, permanecendo, portanto, abrangidos pela vedação legal.

Não procede, igualmente, a alegação de falha na análise da fiscalização. Ao contrário, verifica-se que houve exame detalhado do contrato social, das alterações contratuais, das GFIP's e dos contratos firmados com terceiros, evidenciando atuação regular e fundamentada da autoridade fiscal.

Por fim, não há irregularidade no procedimento de exclusão de ofício, o qual observou os trâmites legais, tendo sido oportunizado à contribuinte o exercício do contraditório e da ampla defesa em momento adequado.

Diante disso, resta caracterizada a hipótese de vedação legal à permanência no Simples Nacional, sendo legítima a exclusão promovida.

**Dispositivo**

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, mantendo-se integralmente a exclusão da contribuinte do Simples Nacional, conforme o Ato Declaratório Executivo nº 05/2016.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Pezzuto Rufino**