



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



**Processo nº** 10830.728800/2017-26  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1003-003.335 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 10 de novembro de 2022  
**Recorrente** RM COMERCIO E SERVIÇOS DE SISTEMAS DE SEGURANÇA E PORTARIA LTDA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Período de apuração: 13/02/2012 a 01/09/2016

**NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.**

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

**SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. ATIVIDADE IMPEDITIVA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.**

A empresa não logrou êxito em comprovar que não exerce os serviços identificados pela fiscalização, a fim de demonstrar o cumprimento dos requisitos para sua manutenção no Simples Nacional.

**CESSÃO DE MÃO DE OBRA. SERVIÇOS DE PORTARIA. ATIVIDADE VEDADA. EXCLUSÃO. SIMPLES NACIONAL.**

A pessoa jurídica que realize cessão ou locação de mão-de-obra não pode recolher tributos na forma do Simples Nacional. A exclusão produz efeitos a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 09-67.229, de 11 de julho de 2018, proferido pela 5ª Turma da DRJ/JFA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, por intermédio do ADE nº 03, datado de 08/01/2018, e-fls. 170/174, mantendo sua exclusão do Simples Nacional desde a data de opção, em 13/02/2012, até seu encerramento por liquidação voluntária, em 01/09/2016.

Por bem resumir os fatos, adoto trechos do relatório da decisão de piso complementando-o a seguir:

Trata-se de Representação Fiscal para exclusão do contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pela Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (Simples Nacional), desde a data de opção, em 13/02/2012, até seu encerramento por liquidação voluntária, em 01/09/2016, em razão dela prestar serviços de portaria, por meio de cessão de mão de obra, atividade cujo ingresso é vedado pela Lei Complementar nº 123, de 2006, nos termos do art. 17, XII, c/c o art. 18, §5º C e §5º H da referida lei:

*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;*

...

*Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar. (Redação original)*

*Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3o deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3o. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

*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 (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)*

*§ 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:*

*§ 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.*

De acordo com a Representação Fiscal, os serviços de portaria são enquadrados como serviços prestados por cessão de mão de obra, nos termos do art. 219, §§1º e 2º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, e da Solução de Consulta Nº 14, SRRF/DISIT, de 08/01/2010 (fls. 2/7).

Foi emitido o Ato Declaratório Executivo (ADE) SEORT/DRF/CPS nº 03, de 08/01/2018, cuja ciência foi dada ao interessado em 12/01/2018 (fls. 170/174).

Em 07/02/2018, foi apresentada a Manifestação de Inconformidade de fls. 176/196, com os argumentos relatados abaixo, em síntese.

O interessado argui que a principal atividade da empresa era o comércio e a prestação de serviços de monitoramento de sistemas de segurança, conforme objeto indicado no contrato social anexo. Alega que, não obstante constar, como seu objeto social, a prestação de serviços de portaria, a empresa sempre se dedicou a serviços de manutenção e conservação em condomínios, conforme notas fiscais anexas.

Afirma ter sido surpreendido com a exclusão do Simples, após ter procedido à baixa de seu registro no CNPJ em 01/09/2016, conforme documentos anexos.

Argui que os efeitos jurídicos do ADE de exclusão não podem prosperar, porque a empresa nunca praticou ato contrário à Lei Complementar nº 123, de 2006.

Como preliminar de direito, argui a tempestividade e a suspensão dos efeitos jurídicos do ADE.

Em seguida, argui a nulidade do ADE por vício formal, uma vez que a sua publicação se daria em 26/01/2018, de forma a invalidar a intimação da interessada em 11/01/2018. Alega a inobservância do art. 2º, VIII, da Lei nº 9.784, de 1999, e do art. 5º, LV, da Constituição, de 1988, posto que seu prazo de defesa foi tolhido.

Entende que, tendo sido o ato viciado em sua formação, ele deve ser extinto, conforme manifestação do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que cita.

No mérito, argui ausência de subsunção do fato à norma e inexistência de cessão de mão de obra a ensejar a sua exclusão do Simples Nacional.

Discorre acerca do conceito de cessão de mão de obra e das exceções previstas na LC nº 123, de 2006, em relação às atividades de vigilância, limpeza e conservação (art. 18, §5º-C, VI, e §5º-H da LC nº 123, de 2006).

Afirma então a ilegalidade da atribuição de efeito *ex tunc* ao ADE nº 03, de 2018, por ter o legislador permitido a exclusão com efeitos retroativos exclusivamente quando for identificado que o contribuinte optante pelo Simples Nacional ultrapassou o limite da receita bruta pré-determinado pela legislação (art. 31, III, 'a'; art. 30, III, da LC nº 123, de 2006), o que não ocorreu no presente caso.

Aduz que os efeitos da exclusão do Simples, caso venham a ocorrer, devem ser prospectivos, a partir do referido ADE, nos termos do art. 30, II, c/c art. 31, II, da mesma LC nº 123, de 2006.

Ao fim, requer a nulidade do ADE ou o reconhecimento de seus efeitos "ex nunc".

Por sua vez, a 5ª Turma da DRJ/JFA julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 13/02/2012 a 01/09/2016

SIMPLES NACIONAL. SERVIÇOS DE PORTARIA. VEDAÇÃO AO INGRESSO. EXCLUSÃO DESDE A DATA DE OPÇÃO.

Os serviços de portaria prestados por cessão de mão de obra caracterizam hipótese de vedação ao ingresso no Simples Nacional, pelo que a empresa deve ser excluída desse sistema desde a data de sua opção.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário com os seguintes argumentos:

“(…)

3 - DAS RAZÕES DE DIREITO QUE FUNDAMENTAM O PEDIDO DE REFORMA DA R. DECISÃO RECORRIDA.

*Data venia*, repita-se, tanto a R. Decisão a quo quanto o Ato Declaratório Executivo SEORT/DRF/CPS no 003 de 26 de janeiro de 2018 padecem de legalidade, o que os tornam nulos de pleno direito, o que dá ensejo à reforma da R. Decisão recorrida, pelas seguintes fundações jurídicas.

3.1 - DA PRELIMINAR

3.1.1 - Nulidade do V. Acórdão - Erro de Direito. "Decisão Lançadora" que corrige ilegalmente o lançamento primitivo.

Preliminarmente, é de rigor a decretação da nulidade do V. Acórdão prolatado pela 5ª Turma da DRJ/JFA tendo que vista seu distanciamento da legalidade no tocante à função precípua de JULGADOR, o que não se viu no presente caso.

Sobre esta perspectiva, importa lembrar que em 11 de janeiro de 2018, a Recorrente foi intimada da lavratura do Ato Declaratório Executivo SEORT/DRF/CPS no 003 de 26 de janeiro de 2018, donde constou:

**DECLARA:**

Art. 1º Fica excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) a pessoa jurídica, a seguir identificada, em virtude de tratar-se de Pessoa Jurídica que realiza a cessão de mão de obra, conforme disposto no inciso XII e § 1.º do Art. 17, e art. 18, §§ 5.º-C e 5.º-H, da Lei Complementar n.º 123, de 2006, na redação dada pela Lei Complementar n.º 128, de 2008; Art. 31, §§ 3.º e 4.º da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998; Art. 219, §§ 1.º e 2.º do Decreto n.º 3.048, de 1999; Arts. 117 e 118 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009

Nome Empresarial: RM COMERCIO E SERVICOS DE SISTEMAS DE SEGURANCA E PORTARIA LTDA - ME  
Número de Inscrição no CNPJ: 15.145.529/0001-70

Art. 2- Os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir do dia 13 de fevereiro de 2012, conforme disposto na letra "a" do inciso III do art. 31 da Lei Complementar n.º 123, de 2006, e inciso III do art. 76 c/c inciso XXII do Art. 15 da Resolução CGSN n.º 94, de 2011.

Note-se, I. Julgadores, que no entender da fiscalização, pelo fato de, supostamente, realizar "cessão de mão de obra", a Recorrente teria infringido à legislação de regência do Simples Nacional, especificamente os artigos 17, § 10, inciso XII e artigo 18, § 5-C e 5-H da Lei Complementar 123/061, o que levaria à aplicação da penalidade tipificada no Art. 31, III, "a", da LC 123/06 c/c Art. 76, III e Art 15, XXII, ambos da Resolução CGSN no 94 de 2011.

Entretanto, especificamente no tocante à penalidade de exclusão retroativa do Simples Nacional, cujo fundamento jurídico descrito pela fiscalização encontraria amparo no artigo 31, III, "a", da LC 123/06, vai na contramão da legislação supracitada (o que será debatido em tópico próprio).

Ou seja, supondo-se que a Recorrente estivesse praticado o fato típico inserto nos artigos os artigos 17, § 10, inciso XII e artigo 18, § 5-C e 5-H da Lei Complementar 123/06, cuja penalidade foi capitulada pela fiscalização no artigo 31, III, "a", da LC 123/06, jamais se poderia atribuir efeitos *ex tunc* ao Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional.

Entretanto, quando do julgamento da Manifestação de Inconformidade verifica-se, pela *ratio decidendi* do V. Acórdão ora impugnado, que a 5ª Turma Julgadora do DRJ/JFA, apesar de admitir a incompatibilidade da aplicação dos efeitos retroativos ao Ato Declaratório, à margem da legalidade, ultrapassa a condição de Julgador para tentar corrigir o erro material do ato administrativo, dando ensejo à odiosa Decisão Lançadora.

Explica-se.

Ao Julgador, compete a função exclusiva de, interpretando os fundamentos jurídicos trazidos pelas partes, apenas e tão somente JULGAR os processos administrativos que lhes são distribuídos.

Sobre este prisma, compete aos Julgadores, verificando a existência de erro material (especificamente como no presente caso, onde a capitulação entre a condução e a penalidade se distanciam), a declaração de nulidade do ato administrativo, e não sua correção em prol de "salvar" o trabalho da fiscalização.

No caso dos autos, os Julgadores incorreram em flagrante ilegalidade quando, admitindo o equívoco da fiscalização em submeter a conduta da Recorrente ao artigo 31, inciso III, alínea "a" da LC 123/06, ratificam a legalidade do Ato Declaratório, com a consequente exclusão retroativa, com base em norma jurídica hierarquicamente inferior à Lei Complementar de regência da tributação pelo SIMPLES NACIONAL.

Ou seja, jamais caberia ao Julgador Administrativo a função de afastar um fundamento jurídico trazido pela fiscalização para adequar e validar o ato administrativo com fundamento jurídico em outra norma, hierarquicamente inferior, repita-se.

Se o Ato Declaratório de exclusão retroativa está embasado em erro material de tipificação da penalidade (artigo 31, inciso III, alínea "a" da LC 123/06), não competiria ao Julgador a interpretação de que este mesmo fato jurídico (exclusão retroativa) teria suporte jurídico em outra norma (artigo 76, III c/c 15, XXII, da Resolução CGSN no 94 de 2011).

Portanto, tem-se que o Julgador *a quo* extrapolou sua competência regulamentar, proferindo a chamada "decisão lançadora", dando ensejo à nulidade desta.

### 3.2 - DO MÉRITO

Superada a questão preliminar posta acima, e não sendo declarada a nulidade do V. Acórdão, o que se admite apenas por amor ao debate, há que se reformar o decisum, pelas nulidades impressas no Ato Declaratório SEORT/DRF/CPS no 003 de 26 de janeiro de 2018 em razão dos seguintes fundamentos jurídicos.

3.2.1 - Da necessidade de Reforma da R. Decisão por Nulidade Ato Declaratório Executivo SEORT/DRF/CPS nº 003 de 26 de janeiro de 2018 diante da verificação de Vício Formal.

Primeiramente, é de rigor a reforma do Acórdão *a quo* em vista de que o Ato Declaratório apresente nulidade por vício na sua formação.

Neste contexto, inicialmente, observe o que está consignado na parte inicial do Ato Declaratório Executivo em que se pretende a exclusão da Recorrente do regime tributário diferenciado.

**ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO SEORT/DRF/CPS Nº 003, DE 08 DE JANEIRO DE 2018.**  
Exclui do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que tratam os arts. 12 a 41 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a pessoa jurídica que menciona.

O trecho em destaque demonstra que o referido Ato seria publicado em 26 de janeiro de 2018.

No entanto, se a publicidade do Ato Administrativo somente se daria em 26 de janeiro de 2018, como validar a intimação da Recorrente em 11 de janeiro de 2018.

Observe, I. Julgador, que 15 dias antes de ser publicado o Ato Declaratório em combate, IRREGULARMENTE, diga-se, a Recorrente recebeu intimação de sua exclusão.

Destarte, notória a nulidade formal do Ato Declaratório, pela inobservância tanto ao artigo 20, VIII, da Lei 9.784/99 como em vista da afronta ao artigo 5, LV da CF/88, haja vista que, como a contagem do prazo de 30 dias para apresentação de impugnação partiu da data da intimação (11.01.2018, ou seja, 15 dias antes da data da publicação), da então Impugnante foi tolhido o prazo maior para elaboração de sua defesa e até mesmo apresentar outros documentos que comprovam a insubsistência do Ato **Declaratório Executivo que culminou na exclusão da Impugnante do SIMPRES NACIONAL.**

**A nulidade do ato administrativo, portanto, é manifesta !!!**

**Se assim o é, ou seja, se o ato administrativo se encontra viciado em sua formação, não há outra consequência jurídica senão a extinção. (...)**

Note-se, I. Julgador, que a Jurisprudência determinar a anulação, por nulidade absoluta, do ato administrativo com vício de forma, o que é exatamente o caso dos presentes autos.

Portanto, não há outra conclusão e providência senão a extinção do Ato Declaratório Executivo no 003 de 26 de janeiro de 2018 por vício de forma do ato administrativo, sob pena de estar se perpetuando o odioso cerceamento de defesa da Recorrente, o que deve se dar pela reforma da R. Decisão recorrida.

**3.2.2 - Da necessidade de reforma do V. Acórdão diante da ausência de subsunção do fato à norma. Inexistência de cessão ou locação de mão de obra para determinar a exclusão do SIMPLES NACIONAL.**

Superadas as nulidades ventiladas acima é certo que, outra sorte não há ao combatido Ato Declaratório senão o reconhecimento de sua total improcedência em razão da **ausência se subsunção do real e efetivo fato jurídico** (prestação de serviço de conservação e manutenção de edifícios, conforme comprovam as Notas Fiscais de prestação de serviços anexadas aos presentes autos **(Doc. 03 da Manifestação de Inconformidade)** e a norma gravada no artigo 17 e 18 da LC nº 123/06.

Rememore-se, que a Recorrente foi excluída do regime tributário diferenciado (SIMPLES NACIONAL) por, supostamente, prestar serviços de cessão ou locação de mão de obra, sendo estes expressamente proibidos da opção pelo citado regime jurídico.

Quanto à taxatividade da proibição contida no inciso XII, do artigo 17, da Lei nº 123/06 não há o que se questionar, ou seja, fosse a Recorrente prestadora de serviços de cessão e/ou locação de mão de obra, irremediável sua exclusão do regime tributário - SIMPLES NACIONAL.

Aliás, se assim o fosse, nem mesmo poderia ser concedido a Recorrente o direito de opção pelo regime tributário diferenciado.

Ocorre que, contrariamente do que consta no Ato Declaratório Executivo, e do que restou consignado no V. Acórdão ora impugnado, comprovou a Recorrente que não se dedica à atividade de prestação de serviço de cessão e/ou locação de mão de obra a que alude a proibição contida no inciso VII, do artigo 17 da LC no 123/06, mas sim, exclusivamente, à prestação de serviço de manutenção, limpeza e monitoramento de segurança em condomínios.

A comprovação cabal dos serviços prestados, fato que lamentavelmente foi ignorado pelos Julgadores *a que*, pode ser verificada nas informações constantes das Notas Fiscais de Serviços emitidas e foram anexadas a esta defesa **(Doc. 03 acostado à Manifestação de Inconformidade)**.

Inclusive o CNAE 81117/00 destacado nas Notas Fiscais de serviços emitidas pela Recorrente compreende vários serviços a serem prestados, dentre os quais aqueles excetuados da proibição pela opção do SIMPLES NACIONAL (permitidos, portanto), no que dispõe o artigo 18, § 50-H, da LC 123/06, conforme será detalhado adiante.

Sob esta perspectiva, tem-se a ilegalidade do Ato Declaratório Executivo no 003 por ausência de subordinação do fato jurídico à norma em que se pretende tipificar os serviços supostamente prestados pela Recorrente.

Explica-se.

Primeiramente, importa trazer à lume a natureza jurídica da cessão de mão de obra, que se encontra conceituada no artigo 31, § 30 da Lei n. 8212/91, senão veja-se.

Art. 31. (..)

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.

À Instrução Normativa RFB no 971, de 13 de novembro de 2009, coube a definição dos termos "dependências de terceiros", "serviços contínuos" e "colocação à disposição da empresa contratante".

Observe-se a redução do artigo 115 da referida norma: (...)

Pois bem, da interpretação das normas supratranscritas, até seria possível de se cogitar a configuração de cessão ou locação de mão de obra nos serviços prestados pela Recorrente.

Entretanto, conforme já mencionado acima, a prestação de serviço realizada pela Recorrente (prestação de serviço de manutenção, limpeza e monitoramento de segurança em condomínios), cujo CNAE 81117/00 engloba a prestação de vários serviços, não é fundamento jurídico válido para a exclusão da Recorrente do regime tributário do SIMPLES NACIONAL.

Isto porque, a despeito da citada proibição incerta no artigo 17, VII, da LC no 123/06, numa interpretação sistemática das permissões e proibições trazidas pelo legislador complementar, há que se verificar as exceções à proibição de opção pelo SIMPLES NACIONAL, como é o caso daquela disposta no artigo 18, § 50-H c/c § 50-C, da LC 123/06, senão veja-se: (...)

No caso em apreço, notória a ausência de **subsunção da** prestação de serviços realizada pela Recorrente e seu **desenquadramento do** regime jurídico do SIMPLES NACIONAL com base no **artigo 17, inciso VII, do LC nº 123/06**, tendo em vista que, ainda que admite **eventual tipificação de** cessão de mão de obra, há fato jurídico relevante **previsto no artigo 18 da** indigitada legislação complementar para manter a **Impugnante no regime** tributário mais favorecido.

Assim, conclui-se que a atividade de limpeza e manutenção e monitoramento de sistema de segurança, constante do objeto social e das Notas Fiscais emitidas (CNAE 81117/00) pela Recorrente (Doc. 03 da Manifestação de Inconformidade), por se encontrar tipificada no § 50-C, VI, do art. 18, da LC 123/2006, ainda que fornecida mediante cessão de mão-de-obra, não representa fato jurídico apto a dar azo a sua exclusão do SIMPLES Nacional.

*Ad argumentandum tantum*, tem-se que o Ato Declaratório Executivo n. 003 de 26 de janeiro de 2018 extrapolou o conceito de cessão de mão de obra, na medida em que, para sua caracterização, se faz necessário a configuração dos requisitos trazidos pela lei, quais sejam, i) colocação à disposição do contratante, em sua ii) dependência ou na de terceiros, de iii) trabalhadores que realizem serviços contínuos.



Entretanto, no Ato Declaratório não se observa a demonstração, quiçá comprovação, de que houve a efetiva colocação de trabalhadores à disposição do contratante, pois não há prova de que os trabalhadores estavam submetidos às ordens do contratante (o que de fato não ocorria, pois estes sempre estiveram subordinados à Recorrente).

Diga-se, inclusive, I. Julgadores, que a R. Decisão *a quo* foi omissa e **incapaz de valorar adequadamente as provas documentais carreadas pela Recorrente, na medida que as Notas Fiscais anexadas aos autos (Doc 03 da Manifestação de Inconformidade) demonstram cabalmente que NÃO HÁ SERVIÇOS DE PORTARIA - CESSÃO DE MÃO DE OBRA - MAS SIM DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO, LIMPEZA E MONITORAMENTO DE SEGURANÇA EM CONDOMÍNIOS**. Ademais, restou omissa o *Decisum a quo* em relação ao fundamento jurídico trazido pela Recorrente em relação à ausência de prova, incumbência do agente público que lavrou o Ato Declaratório, da subsunção ao conceito jurídico de cessão de mão de obra, o que por mais uma vez, configura o cerceamento de defesa da Recorrente.

Destarte, pugna-se, desde já, pela total procedência das razões de fato e direito acima expostas e, conseqüentemente, em face das ilegalidades constatadas no ato administrativo corporificado no Ato Declaratório Executivo nº 003 de 26 de janeiro de 2018, sejam cancelados/anulados os efeitos jurídicos decorrentes, como é o caso da exclusão retroativa da Impugnante do regime tributário diferenciado - SIMPLES NACIONAL, mediante a reforma integral do V. Acórdão prolatado pela 5ª Turma da DRVJFA.

### **3.2.3 - Da necessidade de reforma do V. Acórdão diante da ilegalidade na atribuição de efeito *ex tunc* ao Ato Declaratório Executivo nº 003 de 26 de janeiro de 2018.**

Na remota hipótese de não serem acolhidas as pretensões anteriores, ainda há que se reformar a R. Decisão *a quo*, tendo em vista a flagrante ilegalidade da aplicação das sanções à **atos geradores retroativos à edição do Ato Declaratório Executivo nº 003 de 26 de janeiro de 2018** que marcou a exclusão da Recorrente do SIMPLES NACIONAL.

Nesta esteira, ainda que se admita, por mera situação hipotética, a exclusão do Recorrente do **SIMPLES NACIONAL** em definitivo, não se tem permissão legislativa para atingir fatos jurídicos pretéritos.

Explica-se.

Traz à lume que a penalidade imposta à Recorrente pelo Ato Declaratório Executivo nº 003, tem como pilar de sustentação a suposta subsunção do fato jurídico (prestação de serviços) ao disposto no inciso VII, do artigo 17, da LC nº 123/06.

Por consequência, os efeitos jurídicos do ato de exclusão pretende atingir fatos pretéritos, numa suposta hipótese descrita nos Art. 31, III, "a", da LC 123/06 c/c Art. 76 III e Art 15, XXII, ambos da Resolução CGSN nº 94 de 2011, que assim dispõem: (...)

Por seu turno, importa observar, o que preceitua o artigo 30, inciso III, da mesma norma complementar.

*Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:*

*(...)*

*III - obrigatoriamente, Quando ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, o limite proporcional de receita bruta de que trata o ff 20 do art. 30;*

Da conjugação conjunta dos dispositivos normativos acima transcritos, cristalino, sem qualquer esforço mental, que os **efeitos da exclusão do SIMPLES NACIONAL desde o início das atividades da empresa somente será admitido se for identificado que o contribuinte ultrapassou o limite proporcional de receita bruta de que trata o § 2º do artigo 3º da LC nº123/061 tão somente.**

Portanto, tem-se que o legislador permitiu a exclusão com efeitos retroativos exclusivamente quando for identificado que o contribuinte optante pelo regime jurídico do SIMPLES NACIONAL ultrapassou o limite da receita bruta pré-determinado pela legislação, o que não ocorreu no presente caso, frise-se.

Fixada essa premissa, evidente que a Recorrente não poderá sofrer punição de exclusão com efeitos retroativos a 13 de fevereiro de 2012, conforme constou do Ato Declaratório Executivo n. 003.

**Frise-se, novamente, que o suposto fato jurídico que determinou a emissão do Ato Declaratório de exclusão da Recorrente do SIMPLES NACIONAL foi uma suposta infringência ao inciso VII, do artigo 17, da LC nº 123/06.**

**Ou seja, a imputação atribuída à Recorrente foi uma suposta "cessão ou locação de mão de obra", o que, definitivamente, não tem qualquer relação jurídica com a hipótese prevista no artigo 30, inciso III, da aludida legislação complementar.**

Assim, em sendo definitivamente mantida a exclusão da Recorrente do SIMPLES NACIONAL, **os efeitos jurídicos da exclusão só devem ser, necessariamente, prospectivos**, ou seja, a partir do Ato Declaratório Executivo nº003 de 26 de janeiro de 2018, nos exatos termos do artigo 30, inciso II, c/c artigo 31, inciso II, da LC no 123/06, que assim preceitua: (...)

Pela leitura dos dispositivos supratranscritos, é possível observar o seguinte cenário jurídico:

| Fato jurídico                                                                          | Legislação aplicável                     | Efeitos Jurídicos (ex tunc ou ex nunc)        |
|----------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| Ultrapassar o limite de receita bruta estabelecido na legislação do SIMPLES NACIONAL   | Art. 30, inciso III, da LC 123/06        | Art. 31, inciso III, alínea "a", da LC 123/06 |
| Incorrer em qualquer das <b>situações de vedação</b> previstas nesta Lei Complementar; | <b>Art. 30, inciso II</b> , da LC 123/06 | <b>Art. 31, inciso II</b> , da LC 123/06      |

Então, em sendo confirmado em definitivo a validade do Ato Declaratório Executivo n. 003 de 26 de janeiro de 2018, e ainda assim, persistir a penalidade, tem-se que os efeitos da exclusão só devem irradiar efeitos a partir da emissão do Ato, e jamais retroativos, como pretende a fiscalização e, agora, reforçado pela R. Decisão recorrida.

A relevância jurídica consignada nos parágrafos anteriores está justamente na conexão entre o Ato Declaratório Executivo no 003 e a autuação fiscal gravada no **Processo Administrativo no 10830.720.495-2018-13 onde se pretende a exigência de contribuição previdenciária retroativa, entre 01/2014 a 07/2016.**

Destarte jamais poderia ter sido autuada nos períodos anteriores à emissão do Ato Declaratório Executivo no 003 **(por força do previsto nos artigos 30, inciso II c/c art. 31, inciso II, da LC 123/06)** especialmente porque a premissa adotada pela fiscalização foi justamente o ato de exclusão da Recorrente do SIMPLES NACIONAL (O QUE SEQUER OCORREU EM DEFINITIVO ATÉ A PRESENTE DATA, REGISTRE-SE).

*Ad argumentandum tantum*, não há que se prevalecer o fundamento jurídico trazido no V. Acórdão no tocante à aplicação subsidiária do artigo 76, III c/c 15, XXII, da Resolução CGSN no 94 de 2011.

Isto porque, se trata de norma que extrapolou o conteúdo da Lei Complementar no 123/06, eis que somente se tem a aplicação dos efeitos retroativos Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional nas hipóteses legais gravadas no artigos artigo 30, inciso II, c/c artigo 31, inciso II, da LC nº 123/06.

Portanto, dada a irretroatividade do Ato Declaratório Executivo no 003 de 26 de janeiro de 2018 por expressa previsão artigo 30, inciso II, c/c artigo 31, inciso II, da LC nº 123/06, é de rigor reforma da R. Decisão *a quo*, e a consequência imperativa de anulação do Ato Declaratório no 03, na medida que até a lavratura do referido ato de exclusão do Simples Nacional a Recorrente tem o direito de permanecer neste regime diferenciado (LC 123/06).

#### 4- CONCLUSÃO

Em razão do exposto, CONCLUI-SE QUE

- a) Há nulidade do V. Acórdão *a quo*, tendo em vista de se tratar de "decisão lançadora" diante do erro material do Ato Declaratório e da sua impossibilidade de correção pelo Julgador *a quo*;
- b) Há nulidade Ato Declaratório Executivo SEORT/DRF/CPS no 003 de 26 de janeiro de 2018 diante da verificação de Vício Formal;
- c) Ausência de subsunção do fato à norma. Inexistência de prova da cessão ou locação de mão de obra para determinar a exclusão do SIMPLES NACIONAL.
- d) Há ilegalidade na atribuição de efeito *ex tunc* ao Ato Declaratório Executivo no 003 de 26 de janeiro de 2018.

#### 5 - DO PEDIDO

Diante do exposto, requer a Recorrente seja conhecido o presente Recurso Voluntário e dado INTEGRAL PROVIMENTO, para que seja reformado o v. Acórdão da DRJ, ora recorrido, reconhecendo-se, assim, a nulidade do Ato Declaratório Executivo SEORT/DRF/CPS nº 003 de 26 de janeiro de 2018 em vista das evidentes ilegalidades aduzidas acima.

Por fim, a Recorrente pugna pela realização de sustentação oral de suas razões na oportunidade de julgamento do presente Recurso Voluntário”.

É o relatório.

Fl. 12 do Acórdão n.º 1003-003.335 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 10830.728800/2017-26

## Voto

Conselheiro Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado, onpresente processo versa sobre a exclusão da Recorrente do Simples Nacional, desde a data de opção, em 13/02/2012, até seu encerramento por liquidação voluntária, em 01/09/2016, em razão dela prestar serviços de portaria, por meio de cessão de mão de obra, atividade cujo ingresso é vedado pela Lei Complementar nº 123, de 2006, nos termos do art. 17, XII, c/c o art. 18, §5ºC e §5ºH da referida lei, nos termos do Declaratório Executivo (ADE) SEORT/DRF/CPS nº 03, de 08/01/2018.

O acórdão de piso manteve o referido ADE. Por outro lado, a Recorrente, discordando da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário reproduzir em suas razões recursais o meus fundamentos já outrora elencados, tanto preliminarmente, quanto os de mérito, acrescentando apenas o argumento de nulidade do acórdão recorrido por supostamente *“tratar-se de "decisão lançadora" diante do erro material do Ato Declaratório e da sua impossibilidade de correção pelo Julgador a quo”*.

### Preliminarmente

Resumidamente, a Recorrente alega que há nulidade do acórdão *a quo*, tendo em vista de se tratar de "decisão lançadora" diante do erro material do ADE que supostamente teria de equivocada na fundamentação para aplicação de efeitos retroativos ao ADE e da sua impossibilidade de sua correção pelo Julgador Singular e nulidade do ADE SEORT/DRF/CPS no 003/108 diante da verificação de vício formal, uma vez que a sua publicação se daria em 26/01/2018, de forma a invalidar a intimação do contribuinte em 11/01/2018. Alega, ainda, a inobservância do art. 2º, VIII, da Lei nº 9.784, de 1999, e do art. 5º, LV, da Constituição, de 1988, posto que seu prazo de defesa foi tolhido.

Seguem fragmentos pinçados do recurso voluntário da Recorrente:

“Note-se, I. Julgadores, que no entender da fiscalização, pelo fato de, supostamente, realizar "cessão de mão de obra", a Recorrente teria infringido à legislação de regência do Simples Nacional, especificamente os artigos 17, § 10, inciso XII e artigo 18, § 5-C e 5-H da Lei Complementar 123/061, o que levaria à aplicação da penalidade tipificada no Art. 31, III, "a", da LC 123/06 c/c Art. 76, III e Art 15, XXII, ambos da Resolução CGSN no 94 de 2011.

Entretanto, especificamente no tocante à penalidade de exclusão retroativa do Simples Nacional, cujo fundamento jurídico descrito pela fiscalização encontraria amparo no artigo 31, III, "a", da LC 123/06, vai na contramão da legislação supracitada (o que será debatido em tópico próprio).

Ou seja, supondo-se que a Recorrente estivesse praticado o fato típico inserto nos artigos os artigos 17, § 10, inciso XII e artigo 18, § 5-C e 5-H da Lei Complementar 123/06, cuja penalidade foi capitulada pela fiscalização no artigo 31, III, "a", da LC 123/06, jamais se poderia atribuir efeitos *ex tunc* ao Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional.

Entretanto, quando do julgamento da Manifestação de Inconformidade verifica-se, pela *ratio decidendi* do V. Acórdão ora impugnado, que a 5ª Turma Julgadora do DRJ/JFA, apesar de admitir a incompatibilidade da aplicação dos efeitos retroativos ao Ato Declaratório, à margem da legalidade, ultrapassa a condição de Julgador para tentar corrigir o erro material do ato administrativo, dando ensejo à odiosa Decisão Lançadora.

(...)

No caso dos autos, os Julgadores incorreram em flagrante ilegalidade quando, admitindo o equívoco da fiscalização em submeter a conduta da Recorrente ao artigo 31, inciso III, alínea "a" da LC 123/06, ratificam a legalidade do Ato Declaratório, com a consequente exclusão retroativa, com base em norma jurídica hierarquicamente inferior à Lei Complementar de regência da tributação pelo SIMPLES NACIONAL.

Ou seja, jamais caberia ao Julgador Administrativo a função de afastar um fundamento jurídico trazido pela fiscalização para adequar e validar o ato administrativo com fundamento jurídico em outra norma, hierarquicamente inferior, repita-se.

Se o Ato Declaratório de exclusão retroativa está embasado em erro material de tipificação da penalidade (artigo 31, inciso III, alínea "a" da LC 123/06), não competiria ao Julgador a interpretação de que este mesmo fato jurídico (exclusão retroativa) teria suporte jurídico em outra norma (artigo 76, III c/c 15, XXII, da Resolução CGSN no 94 de 2011).

Portanto, tem-se que o Julgador *a quo* extrapolou sua competência regulamentar, proferindo a chamada "decisão lançadora".

(...)

O trecho em destaque demonstra que o referido Ato seria publicado em 26 de janeiro de 2018.

No entanto, se a publicidade do Ato Administrativo somente se daria em 26 de janeiro de 2018, como validar a intimação da Recorrente em 11 de janeiro de 2018.

Observe, I. Julgador, que 15 dias antes de ser publicado o Ato Declaratório em combate, IRREGULARMENTE, diga-se, a Recorrente recebeu intimação de sua exclusão.

Destarte, notória a **nulidade formal** do Ato Declaratório, pela inobservância tanto ao artigo 20, VIII, da Lei 9.784/99 como em vista da afronta ao artigo 5, LV da CF/88, haja vista que, como a contagem do prazo de 30 dias para apresentação de impugnação partiu da data da intimação (11.01.2018, ou seja, 15 dias antes da data da publicação), da então Impugnante foi tolhido o prazo maior para elaboração de sua defesa e até mesmo apresentar outros documentos que comprovam a insubsistência do Ato **Declaratório Executivo que culminou na exclusão da Impugnante do SIMPLES NACIONAL.**

**A nulidade do ato administrativo, portanto, é manifesta !!!**

**Se assim o é, ou seja, se o ato administrativo se encontra viciado em sua formação, não há outra consequência jurídica senão a extinção. (...)**

Porém, entendo razão não assistir à Recorrente visto que não há se falar em da decisão piso, ou tampouco nulidade do ADE. Explique-se.

Inicialmente, rejeita-se a preliminar de nulidade da decisão recorrida, tal como alegado pela Recorrente, pois como bem dito pela DRJ, apesar de constar dispositivo legal equivocado no ADE (art. 30, III, da LC nº 123, de 2006), ele também foi fundamento na norma adequada para caso de produção de efeitos da exclusão a partir de 13/02/2012, quais sejam, o art. 76, III, c/c o art. 15, XXII, ambos da Resolução CGSN nº 94, de 2011.

Assim, não há que se falar que o julgado “a quo”, à margem da legalidade, tentou corrigir erro material do ato administrativo. Ao contrário, a fundamentação correta contava do ADE em discussão, não caracterizando qualquer ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório.. Para melhor compreensão, segue reproduzido o ADE SEORT/DRF/CPS no 003/2028 (e-fls. 165):



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CAMPINAS  
SERVIÇO DE ORIENTAÇÃO E ANÁLISE TRIBUTÁRIA

**ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO SEORT/DRF/CPS Nº 003, DE 08 DE JANEIRO DE 2018.**

Exclui do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que tratam os arts. 12 a 41 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a pessoa jurídica que menciona.

O CHEFE DO SERVIÇO DE ORIENTAÇÃO E ANÁLISE TRIBUTÁRIA (SEORT) DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CAMPINAS-SP, no uso das atribuições prescritas no art. 295, II, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, publicada no Diário Oficial da União – DOU, de 23 de dezembro de 2010, com base no art. 1º, III, da Portaria de delegação de competência da DRF/Campinas nº 22, de 21 de fevereiro de 2011, publicada no DOU de 23/02/2011, e tendo em vista o disposto no art. 33 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e no inciso I do art. 75 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011 e considerando o que consta do processo nº 10830.728800/2017-26:

**DECLARA:**

Art. 1º Fica excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) a pessoa jurídica, a seguir identificada, em virtude de tratar-se de Pessoa Jurídica que realiza a cessão de mão de obra, conforme disposto no inciso XII e § 1º do Art. 17, e art. 18, §§ 5.º-C e 5.º-H, da Lei Complementar nº 123, de 2006, na redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 2008; Art. 31, §§ 3.º e 4.º da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998; Art. 219, §§ 1.º e 2.º do Decreto nº 3.048, de 1999; Arts. 117 e 118 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009

**Nome Empresarial: RM COMERCIO E SERVICOS DE SISTEMAS DE SEGURANCA E PORTARIA LTDA - ME**  
**Número de Inscrição no CNPJ: 15.145.529/0001-70**

Art. 2º Os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir do dia 13 de fevereiro de 2012, conforme disposto na letra “a” do inciso III do art. 31 da Lei Complementar nº 123, de 2006, e inciso III do art. 76 c/c inciso XXII do Art. 15 da Resolução CGSN nº 94, de 2011.

Art. 3º Considerar-se-á realizada a ciência no dia do recebimento do presente Ato Declaratório Executivo (data do AR – Aviso de Recebimento).

Art. 4º A pessoa jurídica que desejar contestar a sua exclusão do Simples Nacional deverá apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ciência deste ADE, impugnação dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de sua jurisdição, conforme disposto no art. 39 da Lei Complementar nº 123, de 2006, e art. 109 da Resolução CGSN nº 94, de 2011, e nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 - Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Parágrafo único. Na hipótese de apresentação de impugnação tempestiva, o termo de exclusão somente se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, conforme disposto no § 3º do art. 75 da Resolução CGSN nº 94, de 2011, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 76 da Resolução CGSN nº 94, de 2011.

(Assinado Digitalmente)

Marco Antônio de Oliveira Scaff  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Matrícula 63.754  
Chefe do Serviço de Orientação e Análise Tributária  
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas

Desta forma, o mencionado equívoco não tem o condão de anular o ADE ou mesmo da decisão de piso, cujos fundamentos adoto em complemento às minhas razões de decidir:

“O interessado argui ainda a ilegalidade do ADE em razão da atribuição de efeitos *ex tunc* da exclusão do Simples, com fundamento no art. 31, III, "a" da LC nº 123, de 2006. De fato, o fundamento citado resta equivocado, uma vez que trata da produção de efeitos da exclusão quando a empresa ultrapassa o limite da receita bruta, o que não é o caso dos autos. Todavia, o referido ADE também fundamenta a produção de efeitos da exclusão a partir de 13/02/2012, citando o art. 76, III, c/c o art. 15, XXII, ambos da Resolução CGSN nº 94, de 2011, que assim dispõem:

*Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:*

*III - a partir da data dos efeitos da opção pelo Simples Nacional, nas hipóteses em que:*

*a) for constatado que, quando do ingresso no Simples Nacional, a ME ou EPP incorria em alguma das hipóteses de vedação previstas no art. 15; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 16, caput)*

...

*Art. 15. Não poderá recolher os tributos na forma do Simples Nacional a ME ou EPP: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, caput)*

*XXII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, inciso XII)*

Os dispositivos acima preveem que a prestação de serviços por meio de cessão de mão de obra constitui uma hipótese de vedação ao ingresso no Simples e que a empresa que incorre em hipótese de vedação, quando ingressa no referido regime, deve ser excluída desde a data dos efeitos da opção, isto é, retroativamente.

Assim, considerando que foram explicitados no ADE os fundamentos dos efeitos da exclusão, de acordo com a legislação de regência, não resta caracterizada sua nulidade”.

Ademais, quanto ao suposto vício formal, vez que em 08/01/2018 foi encaminhado o ADE por via postal à Recorrente (cuja intimação ocorreu em 11/01/2018) e, que posteriormente, houve, também, sua publicação no DOU na data de 26/01/2018, de forma a invalidar a intimação do contribuinte em 11/01/2018, não há como acatar tal nulidade suscitada.

Afinal, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade do atos administrativo.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art.

2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal). As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos.

Logo, a proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada e concordo com o acórdão de piso, cujo o trecho pertinente segue transcrito:

“(…) “No caso, o ADE nº 03, datado de 08/01/2018, foi encaminhado por via postal ao interessado, sendo recebido em 12/01/2018 (fls. 170/175), e foi também publicado no Diário Oficial da União em 25/01/2018 (fls. 165/167). Observou-se, assim, o procedimento previsto no Decreto nº 7.574, de 2011:

*Art. 10. As formas de intimação são as seguintes:*

*II - por via postal ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo...*

*Art.11. Considera-se feita a intimação:*

*II - se por via postal, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação.*

Por sua vez, o prazo para apresentação da Manifestação de Inconformidade é de trinta dias da ciência do ato administrativo, conforme previsto no Decreto nº 7.574, de 2011, o qual foi também observado pela RFB:

*Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento. (grifei).*

Assim, não há que se falar em nulidade do ADE decorrente de redução do prazo para contestação e consequente cerceamento do direito de defesa do interessado, visto que Assim, tendo sido observados os dispositivos normativos acerca da ciência e da concessão de prazo de defesa, não há que se falar em nulidade do ato ou cerceamento do direito de defesa do interessado.

**De outro lado, deve-se explicitar que, nos termos do § 3º do art. 75 da Resolução CGSN nº 94, de 2011, os efeitos do ADE contestado no prazo legal se tornam efetivos apenas após decisão definitiva desfavorável ao contribuinte. Estão suspensos, portanto, por ora, os efeitos do ADE emitido”. (Grifei)**

Desta forma, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

### **No mérito.**

Quanto ao mérito, a Recorrente não apresentou nenhum argumento novo ou documento que comprovasse estar equivocada a decisão recorrida, limitando-se a afirmar que os serviços por ela prestados não se enquadrariam na cessão de mão de obra e impossibilidade de atribuir efeito retroativo ao presente caso.

Todavia, não há como prosperar tais argumentos.



De acordo com o ADE, a empresa foi excluída do Simples por realizar "a cessão de mão de obra, conforme disposto no inciso XII e § 1.º do Art. 17, e art. 18, §§5.º-C e 5.º-H, da Lei Complementar n.º 123, de 2006, na redação dada pela Lei Complementar n.º 128, de 2008; Art. 31, §§ 3.º e 4.º da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998; Art. 219, §§ 1.º e 2.º do Decreto n.º 3.048, de 1999; Arts. 117 e 118 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009" e considerando o que consta do presente processo administrativo.

Neste sentido, nos termos da Representação Fiscal, e-fls. 2-7, a Recorrente prestava serviços de **PORTARIA**, que se enquadra na prestação de serviços por meio de cessão de mão de obra, situação impeditiva ao ingresso no Simples Nacional, nos termos do art. 17, XII, da LC nº 123, de 2006, e não excepcionada pelos citados §§5º-C e 5-H do art. 18 da mesma lei. Segue transcrito teor da dita Representação Fiscal (e-fls. 2-7):

Em 18/07/2017, em atendimento ao RPF 0811.200-2017-00204-7, foi iniciada a fiscalização no contribuinte acima identificada, no intuito de verificar a regularidade dos recolhimentos das contribuições previdenciárias e foi constatada a ocorrência de circunstância que a impede de permanecer como optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL), a partir de 13/02/2012, data de sua OPÇÃO pelo SIMPLES, sendo que a declaração do SIMPLES NACIONAL, entregue no ano de 2012, é inócua, uma vez que, dentre outras atividades, exerce também a atividade de prestação de serviços de portaria, a qual é impeditiva para ingresso nesse sistema, conforme se pode constatar dos fatos a seguir transcritos.

Nos termos dos artigos 170 e 179 da Constituição Federal, é assegurado às microempresas e às empresas de pequeno porte um tratamento jurídico diferenciado e simplificado nos campos administrativos, tributário, previdenciário e creditício.

Em decorrência deste comando constitucional, foi editada a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que regulou o tratamento especial aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte no tocante aos impostos e às contribuições que menciona. Este regime de tributação favorecido passou a ser conhecido como "SIMPLES Nacional".

Como visto, o SIMPLES Nacional é uma forma simplificada e unificada de recolhimento de tributos, por meio da aplicação de percentuais favorecidos e progressivos incidentes sobre uma única base de cálculo: a receita bruta. Entretanto, a possibilidade de adesão a esse sistema sofre uma série de restrições, havendo limitações quanto ao faturamento anual da empresa, à atividade por ela desenvolvida, à observância da legislação tributária, entre outras.

O SIMPLES NACIONAL, normatizado pela Lei Complementar 123, de 2006, ao suceder o Simples Federal, a partir de 01/07/2007, recepcionou a vedação ao sistema, de atividade de cessão ou locação de mão-de-obra, conforme se verifica no seu art. 17, transcrito a seguir, *in verbis*:

“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”

O que se quer deixar claro, é que o serviço de portaria está compreendido entre aqueles considerados como cessão de mão-de-obra. Para se consolidar tal entendimento, recorri aos conceitos encontrados no Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, em seu art. 219, §§ 1.º e 2.º, a seguir transcrito:

“Art. 219 ...

§ 1.º 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 n.º 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

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

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

(...)

XX – portaria, recepção e ascensorista;

Esse dispositivo legal, não deixa dúvidas, de que a atividade de portaria está compreendida dentre aquelas previstas na cessão de mão-de-obra. Contudo, embora se enquadrando no conceito de cessão de mão-de-obra, algumas atividades, **expressamente** relacionadas na Lei Complementar nº 123, passaram a ser ter o seu ingresso permitido. Ficou claro, pelo § 5.-H do art. 18, que **a vedação** ao ingresso no Simples Nacional por força do exercício de qualquer atividade mediante a **cessão de mão de obra, só não se aplica às atividades de construção civil, execução de projetos e serviços de paisagismo, decoração de interiores, vigilância, limpeza e conservação, as quais serão tributadas na forma do Anexo IV desta Lei Complementar.** As demais atividades exercidas mediante a cessão de mão de obra vedam o ingresso no Simples Nacional.

Uma vez não excepcionado o serviço de portaria, o exercício dessa atividade está vedado para ingresso no Simples Nacional. Nesse sentido, segue a orientação dada na Solução de Consulta nº 14 – SRRF / DISIT, de 08/01/2010, Processo 13886.000019/2009-26, cuja conclusão, transcrevemos a seguir:

A vedação ao ingresso ou permanência no Simples Nacional em virtude do exercício de qualquer atividade mediante a cessão de mão de obra só não se aplica às atividades de construção civil, execução de projetos e serviços de paisagismo, decoração de interiores, vigilância, limpeza e conservação, expressamente excepcionadas da vedação pelo art. 18, §§ 5.º-C e 5.º-H da Lei Complementar n.º 123, de 2006. A atividade de portaria não se confunde com a atividade de vigilância. Assim sendo, essa atividade, assim como outras atividades exercidas mediante cessão de mão de obra, que não as expressamente excepcionadas da vedação, impossibilitam o ingresso ou a permanência no Simples Nacional.

**Dispositivos Legais:** Art. 17, § 1.º e art. 18, §§ 5.º-C e 5.º-H, da Lei Complementar n.º 123, de 2006, na redação dada pela Lei Complementar n.º 128, de 2008; Art. 31, §§ 3.º e 4.º da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998; Art. 219, §§ 1.º e 2.º do Decreto n.º 3.048, de 1999; Arts. 117 e 118 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009.

Dentre as atividades expressamente permitidas na Lei Complementar nº123, art. 18, § 5-C, verifica-se a de serviços de vigilância, que, embora abrangida pelo conceito de cessão de mão-de-obra, não se confunde com a de serviços de portaria, impeditiva para

o ingresso no sistema. A referida Solução de Consulta, traz em seu bojo, itens 18 a 20, o conceito dessas atividades, de forma a se constatar as suas diferenças:

*18. Assim, 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.*

*19. Segurança e vigilância são serviços que visam guardar ou proteger patrimônios ou pessoas. Os serviços de vigilância e segurança, mencionados na Lei n.º 8.212, de 1991, e no Decreto n.º 3.048, de 1999, sem dúvida são os que se encontram disciplinados na Lei n.º 7.102, de 20 de junho de 1983, com as alterações da Lei n.º 8.863, de 28 de março de 1994. Necessariamente devem ser prestados por pessoas devidamente preparadas, chamadas vigilantes, as quais são obrigatoriamente submetidas a curso de formação, só após o qual e desde que atendidos os demais requisitos legais, deverão solicitar o registro próprio.*

*20. Evidente, portanto, que as atividades de portaria se enquadram no inciso XII do art. 17 da Lei Complementar n.º 123, de 2006 e vedam o ingresso no Simples Nacional desde a sua entrada em vigor.*

Evidenciadas as circunstâncias que impedem o ingresso da contribuinte ao SIMPLES NACIONAL, proponho que sejam tomadas as providências para o seu **DESENQUADRAMENTO desse sistema, a partir de 13/02/2012**, conforme previsão legal supra-mencionada”.

Nesse sentido, em que pese a Recorrente afirmar que os serviços por ela prestados não se configurariam como cessão de mão-de-obra, não produziu conjunto probatório em sentido diverso e, ao contrário do alegado em sede recursal, houve análise de todos dos documentos carreados aos autos e pactuo da conclusão exposta, expressamente, no acórdão de piso de que “tanto o contrato social e suas alterações (e-fls. 9/25), quanto as notas fiscais de serviços juntadas pela autoridade fiscal e pelo próprio interessado (e-fls. 29/46 e 212/284), comprovam a prestação de serviços de portaria”.

De tal modo, não há que se falar em inexistência de cessão de mão de obra nem em ausência de subsunção do fato à norma, pois comprovado está que a Recorrente, de fato, prestava serviços de portaria, que se enquadra na prestação de serviços por meio de cessão de mão de obra, situação impeditiva ao ingresso no Simples Nacional, nos termos do art. 17, XII, da LC nº 123, de 2006, e não excepcionada pelos citados §§5º-C e 5-H do art. 18 da mesma lei.

Há se destacar que para configuração da operação de cessão ou locação de mão de obra devem estar reunidas concomitantemente as seguintes condições: (a) o trabalho seja executado nas dependências da tomadora/contratante ou nas dependências de terceiros por ela indicados, (b) o trabalhador seja cedido pela prestadora/contratada para ficar à disposição da tomadora/contratante, em caráter não eventual e (c) o objeto da contratação seja a realização de serviços considerados contínuos, por constituírem necessidade permanente da tomadora/contratante relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário.

Consideram-se (a) dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços, (b) serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da tomadora/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 e (c) por colocação à disposição tomadora/contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

Na cessão a mão de obra o objeto é que os trabalhadores da prestadora/contratada estão à disposição da tomadora/contratante de serviços, o que significa dizer que pode deles dispor, pode deles exigir a execução de tarefas dentro dos limites estabelecidos, previamente, em contrato, sem que eles necessitem, para executá-las, reportarem-se à prestadora/contratada. A mão de obra é originada do chamado "locatio operarum", com característica marcante centrada na própria mão de obra, sendo esta a essência desse tipo de contrato.

Na prestação de serviços os trabalhadores simplesmente fazem o que está previsto em contrato, mediante ordem e coordenação da prestadora/contratada, que está à disposição da tomadora/contratante e não os seus trabalhadores, que continuam subordinados prestadora/contratada. Em caso de necessidade, é a prestadora/contratada que recebe orientações da tomadora/contratante e as repassa aos seus empregados. Nesse tipo de contrato o objeto é a execução de um serviço certo. A tomadora/contratante está interessada no o resultado final do serviço contratado, que é de responsabilidade da prestadora/contratada.

Na empreitada a característica principal é a predeterminação clara da necessidade a ser atendida e, por consequência, sua finitude. O serviço necessário para produzir o resultado apto a atender a necessidade pode ser antecipadamente dimensionado e especificado. Acrescenta-se, ainda, que a relação de negócio é estabelecida entre tomador/contratante e prestador/contratada e este mantém intacto seu poder de direção, supervisão e gerenciamento da execução dos serviços, direitos estes que não são transferidos nem compartilhados com o tomador, porquanto os trabalhadores não foram colocados à disposição daquele. A de mão de obra tem sua origem no "locatio operis", contrato caracterizado quando as partes objetivam a realização de uma tarefa ou de uma obra, sendo a mão de obra apenas um meio de se alcançar o objeto almejado pelas partes (Solução de Consulta Cosit nº 312, de 06 de novembro de 2014 e Solução de Consulta Cosit nº 19, de 25 de janeiro de 2019).

A Solução de Consulta Cosit nº 57, de 27 de fevereiro de 2015, orienta:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

EMENTA: PORTARIA. ZELADORIA.

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.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei Complementar nº123, de 2006, art. 17, XII, art. 18, § 5º-C, VI, § 5º-H; RPS, art. 219, § 2º, I, XX; IN RFB nº971, de 2009, art. 191, § 2º.

E conforme já dito, tanto o contrato social e suas alterações (e-fls. 9/25), quanto as notas fiscais de serviços juntadas pela autoridade fiscal e pela própria Recorrente (e-fls. 29/46 e 212/284), comprovam a prestação de serviços de portaria através de cessão-de-obra.

Sobre a questão, assim tem decidido este Tribunal:

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DEVIDA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE PORTEIRO ATRAVÉS DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ATIVIDADE VEDADA. A atividade de prestação de serviços de porteiro, através de cessão de mão de obra, é atividade vedada no Simples Nacional. (Acórdão nº 1401-005.100, Relator: Letícia Domingues Costa Braga, Data da Sessão: 18/12/2020 )

Por fim, no tocante ao pedido em relação a impossibilidade de atribuir efeito retroativo ao presente caso, também não há como acatá-lo e a deve ser mantida a exclusão a partir de 13/02/2012,

Os efeitos da exclusão está disciplinado na Lei Complementar nº 123/2006, que assim estabelece:

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar;

(...)

Art. 31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

I - na hipótese do inciso I do caput do art. 30 desta Lei Complementar, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, ressalvado o disposto no §4º deste artigo;

II - na hipótese do inciso II do caput do art. 30 desta Lei Complementar, a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva;

No mesmo sentido, é a Resolução CGSN nº 94/2011, a qual estabelece o seguinte:

Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

III - a partir da data dos efeitos da opção pelo Simples Nacional, nas hipóteses em que:

a) for constatado que, quando do ingresso no Simples Nacional, a ME ou EPP incorria em alguma das hipóteses de vedação previstas no art. 15; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 16, caput)

(...)

Art. 15. Não poderá recolher os tributos na forma do Simples Nacional a ME ou EPP: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, caput)

XXII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, inciso XII)

Diante do exposto, analisando as legislações acima descritas, identifica-se que uma das hipóteses de exclusão obrigatória, notadamente o de realização de cessão de mão de obra, deverá surtir efeitos retroativamente, devendo o contribuinte ser excluída desde a data dos efeitos da opção, no presente caso, a partir de 13/02/2012.

Em tempo, quanto à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais juntados ao processo pela Recorrente para dar suporte à sua tese, cabe esclarecer que podem servir apenas para reflexão do julgador, eis que a lei não lhes atribui eficácia normativa, nos termos do art. 100 do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, cumpre destacar que as alegações de ilegalidade dos referidos dispositivos não podem ser apreciadas nesta instância administrativa, em razão do disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972.

Desta forma, comprovado está que a Recorrente incorreu em vedação à fruição do regime tributário simplificado do Simples Nacional e que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Em suma, diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados. Ademais, o procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

Ante o exposto, conduzo meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, para negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão de origem, por seus próprios fundamentos.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça