



**Processo nº** 11634.001551/2010-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-001.658 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 3 de setembro de 2020  
**Recorrente** SALUSTIANO & SALUSTIANO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2008

SIMPLES. EXCLUSÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DO EXERCÍCIO DE ATIVIDADE VEDADA. INCABIMENTO.

Não comprovada a realização de operação de cessão ou locação de mão-de-obra pela pessoa jurídica, descebe sua exclusão do sistema simplificado de tributação por suposto exercício de atividade vedada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Marcelo José Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros.

## **Relatório**

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

Trata o processo da Manifestação de Inconformidade de fls. 61 a 64 (adotaremos a numeração do processo em meio digital), apresentada em face da exclusão da empresa do Simples Nacional, efetuada por meio do Ato Declaratório Executivo - ADE nº 073, de 5/11/2010, em razão da empresa ter exercido, de forma reiterada, a Prestação de Serviços de "Cessão e Locação de Mão de Obra", atividade vedada conforme Artigo 17, Inciso XII, da Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, e Artigo 12, Inciso XXIII, da Resolução CGSN nº 4 de 30 de Maio de 2007.

2. Cientificado do presente ADE em 10/05/11, o contribuinte apresentou a sua Manifestação de Inconformidade em 09/06/11, alegando, em síntese, que:

- a) "A empresa iniciou suas atividades em 5 de junho de 2008, e tem como ramo de atividade a *prestaçāo de serviços combinados de escritório e apoio administrativo.*";
- b) "A empresa foi criada, se pautando pelo princípio constitucional que assegura tratamento diferenciado simplificado ao favorecido optante de microempresas e empresas de pequeno porte.>";
- c) "Desde a sua constituição a empresa sempre manteve em dia com suas obrigações, tanto é que preencheu todos os requisitos para seu enquadramento, afim do recolhimento mensal unificado de impostos, se não fosse assim, não a estaria nesta condição.>";
- d) "Em todo o período desde a sua constituição, nunca sequer foi questionada nem tão pouco informada de qualquer irregularidade quanto a sua opção pelo sistema simplificado ou de quaisquer outras irregularidades.>";
- e) "Ademais as inequívocas provas trazidas aos autos processados, não tem o condão de manter o ato declaratório ora guerreado, vez que, o reclamante não descumpriu qualquer um dos requisitos da Lei do Simples. Portanto, não restou configurada a suposta infração para submeter à sua exclusão.>";
- f) "Além do mais, a empresa nunca atuou de forma "reiterada" no exercício de sua atividade empresária, a *prestaçāo de serviço de cessāo de locaçāo de mão de obra*, como quer constar o ato declaratório.>";
- g) "Outro fato que merece afastar o ato declaratório é a data de emissão do ato declaratório e o seu regresso no tempo, ou seja, retroagir os efeitos que de antemão não foram sequer apontados em momento oportuno. [...] Portanto, em hipótese alguma poderá ser validado, eis que fere o princípio da segurança jurídica, uma vez que "retroagir a validade dos atos administrativos" é o mesmo que imperar a lei do mais forte, isto é, o Poder Executivo, poderá exigir tributos de fatos passados. Desta forma, o ato administrativo emanado em 5 de novembro de 2010, não poderá retroagir para prejudicar o direito adquirido do Requerente."

3. Diante desses esclarecimentos, requer o contribuinte a anulação do Ato Declaratório Executivo n.º 73 de 5 de novembro de 2010, desde a data da sua emissão.

A DRJ/CTA indeferiu a Manifestação de Inconformidade por meio do acórdão 06-38.311 (e-fl. 86), o qual recebeu a seguinte Ementa:

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2008

SIMPLES NACIONAL. ATIVIDADE IMPEDITIVA.

Mantém-se a exclusão do Simples Nacional quando demonstrado que a empresa pratica atividade impeditiva para ingresso nessa modalidade de tributação.

Irresignado, o Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 96, reafirmando que a cessão de mão de obra não ocorreu e repetindo, em linhas gerais, os fundamentos de fato e de direito apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, acrescentando que a atividade principal da empresa não é impeditiva e que a cessão de mão de obra não faz parte do rol de suas atividades.

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

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva , Relator.

### Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

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

### Mérito

A controvérsia instalada gira em torno da investigação da efetiva prestação de serviço de cessão ou locação de mão de obra pelo contribuinte.

O Recorrente, em suma, nega ter prestado esse serviço, afirmando que a atividade-fim da empresa permitiria a realização de serviços de construção e recuperação de auto estradas, rodovias e outras vias urbanas para passagem de veículos, recuperação de vias férreas de superfície subterrâneas, construção de pistas e aeroportos, pavimentação de estradas, pontes, viadutos, túneis, pistas de aeroportos e praça de pedágios.

Para a exata compreensão da matéria, trago a baila o dispositivo legal que a regula (destaques deste relator):

#### Artigo 31 da Lei nº 8.212 de 24 de Julho de 1991

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.

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

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

§3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que

realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§4º(...)

(...)

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

1) a colocação de empregados do contratado à disposição do contratante, tomador do serviço;

2) a necessidade de o serviço ser prestado nas dependências do contratante, ou local por ele designado;

3) a necessidade de o serviço ser contínuo, por corresponder a necessidades permanentes do contratante.

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

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

(...)

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

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

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

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

24. Já com relação à colocação do trabalhador à disposição do tomador, verifica-se que esse requisito pressupõe que o trabalhador atue sob as ordens do

tomador dos serviços (contratante), que conduz, supervisiona e controla o seu trabalho.

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

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

(...)

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

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

De acordo com a cláusula quinta dos contratos acostados aos autos (e-fls. 28/36), o local da prestação dos serviços será o definido no Anexo I.

Analizando o Anexo I desses contratos, constata-se que caberá à contratante a indicação do local da prestação dos serviços, conforme mostra o recorte de imagem seguinte contrato de prestação de serviço nº 4810001117/2009:



1. O presente Contrato tem como objeto a prestação, pela CONTRATADA à CONTRATANTE, dos seguintes serviços: Prestação de serviço de recuperação de infraestrutura e superestrutura ferroviária UP 13 (treze) Bauru, de acordo com o escopo descrito na tabela inserida no Anexo II.
2. Os serviços serão prestados na UP 13 (treze) Bauru, de Rubião Júnior à Presidente Epitácio.

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

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

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

Da análise da cláusula 3<sup>a</sup> do Anexo I supra, deduz-se que a necessidade de prestação do serviço é contínua, eis que será executado em horário comercial e, eventualmente, nos finais de semana:

3. Os serviços serão prestados de Segunda à Sexta-Feira, em horário comercial, devendo a CONTRATADA ficar a disposição da CONTRATANTE nos finais de semana conforme necessidade e solicitação.

Assim, também por este aspecto o serviço prestado caracterizaria cessão ou locação de mão de obra.

#### Colocação de empregados do contratado à disposição do contratante

Este requisito tem por pressuposto básico a subordinação técnica dos empregados da contratada às ordens do contratante na execução do serviço.

Tomando como exemplo a cláusula sexta do contrato de prestação de serviço nº 4810001117/2009, deduz-se que os empregados cedidos à contratante estavam sob subordinação da contratada, conforme indicado no trecho seguinte dele extraído (destaques deste relator):

##### **CLÁUSULA SEXTA - RESPONSABILIDADE DA CONTRATADA**

6.1 Sem prejuízo de outras responsabilidades que a lei e este Contrato lhe atribuam, a CONTRATADA será ilimitada e integralmente responsável por:

**I - Quanto aos serviços:**

a) Planejar, conduzir e executar os serviços com integral observância das disposições deste Contrato, obedecendo rigorosamente aos prazos e cláusulas contratuais, especificações técnicas e outras medidas que forem determinadas por escrito pela CONTRATANTE.

b) Fornecer mão-de-obra, equipamentos, ferramentas, manuais e/ou outros itens necessários à completa e perfeita realização dos serviços, em todos os pormenores técnicos requeridos.

c) Arcar com todos os seguros, taxas ou tributos municipais, estaduais ou federais e outros encargos que recaiam sobre a prestação de serviços e seu pessoal, máquinas e equipamentos, bem como despesas oriundas de ônus fiscais a que este Contrato estiver sujeito.

d) Apresentar até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao vencido, toda a documentação referente ao pagamento e cumprimento das obrigações acessórias relativas a tributos, seguros, encargos sociais, trabalhistas, fiscais e previdenciários, relacionados ao objeto deste Contrato, sob pena de não o fazendo, ensejar a aplicação das penalidades previstas neste Contrato, bem como sua rescisão por justa causa, a exclusivo critério da CONTRATANTE.

e) Comunicar imediatamente ao Fiscal todo acidente ou ocorrência anormal verificados na realização dos serviços.

f) Comprovar, por escrito, em até 48 (quarenta e oito) horas, a ocorrência de caso fortuito ou força maior que prejudique a continuidade dos serviços.

g) Corrigir e/ou refazer, conforme o caso, prontamente e por sua inteira conta e responsabilidade, os serviços em que se verificarem vícios, defeitos ou incorreções resultantes de sua execução, sob pena de reembolsar a CONTRATANTE todos os custos e despesas por esta última havidos, além de multas e outras sanções, sem prejuízo de eventual retenção e/ou compensação de qualquer outro pagamento ainda devido à CONTRATADA.

Em adição a isso, a cláusula quarta, item 4.7, estabelece a ausência de hierarquia ou subordinação entre o Fiscal do contrato e o Credenciado:

4.7 As Partes reconhecem e concordam que não existe hierarquia nem subordinação entre o Fiscal e o Credenciado.

Vê-se, portanto, que a empresa contratante não possui poderes de mando sobre os credenciados da contratada - a qual incumbe a realização das tarefas específicas constantes do contrato - e que à contratante incumbe apenas a fiscalização deste, conforme previsão expressa na cláusula quarta.

Portanto, à luz das provas colacionadas aos autos, conclui-se que não houve a colocação de empregados à disposição do contratante na forma preconizada pela Solução de Consulta Cosit nº 114/2016.

Sendo assim, não é possível qualificar o serviço prestado pelo contribuinte como cessão/locação de mão de obra, vez que não houve o atendimento conjunto dos três requisitos normativos que caracterizam esta atividade.

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

### **Dispositivo**

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva