



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.721088/2022-69
ACÓRDÃO	1301-008.180 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AUTOVIVA SERVICOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Simples Nacional

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

PROCESSO ADMINISTRATIVO. TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. FUNDAMENTAÇÃO. PARECER PARA EXCLUSÃO DE OFÍCIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade do Termo de Exclusão quando as causas de exclusão se encontram nele indicadas de forma clara e são pormenorizadamente desenvolvidas no Parecer para Exclusão de Ofício que o fundamenta, tendo a Recorrente exercido defesa específica e plena sobre os fatos e fundamentos da autuação.

SIMPLES NACIONAL. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ATIVIDADE VEDADA. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Caracteriza atividade de cessão de mão de obra, vedada pelo art. 17, XII, da Lei Complementar nº 123/2006, a contratação cuja disciplina contratual evidencia a disponibilização contínua de trabalhadores à tomadora, em suas dependências, com remuneração estruturada por empregado, função e eventos típicos da relação de trabalho, em detrimento da contratação de resultado autônomo e previamente delimitado.

SIMPLES NACIONAL. RECEITA BRUTA. ADIANTAMENTO POR SERVIÇOS PRESTADOS. INTEGRAÇÃO. EXCESSO DO LIMITE LEGAL. EXCLUSÃO. CABIMENTO.

Integra a receita bruta, para fins de permanência no Simples Nacional, o valor recebido antecipadamente em contraprestação por serviços prestados, ainda que o faturamento tenha ocorrido em competência posterior. Ultrapassado, no ano-calendário, o limite legal de receita bruta, impõe-se a exclusão do regime simplificado nos termos da Lei Complementar nº 123, de 2006.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luís Ângelo Carneiro Baptista, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por AUTOVIVA SERVIÇOS LTDA., em face do Acórdão nº 108-040.963 (e-fls. 752/775), proferido pela 32ª TURMA/DRJ08, que julgou improcedente a Impugnação e manteve a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional.

1. DO PROCEDIMENTO FISCAL

A ação fiscal instaurada no âmbito do TDPF nº 07102.00.2021.00261-6, objetivou a verificação do cumprimento dos requisitos para a permanência da pessoa jurídica Autoviva Serviços Ltda. no regime do Simples Nacional, tendo sido lavrado Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 2.534/2022 (e-fls. 484/485), cujos fatos e fundamentos legais encontram-se pormenorizadamente descritos Representação Fiscal de e-fls. 2/21.

No Parecer para Exclusão de Ofício do Simples Nacional (e-fls. 2/21), extrai-se que:

- a) a pessoa jurídica foi constituída originalmente com objeto social vinculado a serviços automotivos, tendo posteriormente alterado sua razão social para

Autoviva Serviços Ltda. EPP e incluído, entre suas atividades, estacionamento de veículos e carga e descarga;

- b) embora a empresa informasse, no CNPJ e nas GFIP, o CNAE principal relativo a serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores, a atividade efetivamente desempenhada corresponderia ao CNAE 5212-5/00 – carga e descarga;
- c) a empresa se encontrava instalada no complexo logístico denominado Codepe – Condomínio Logístico, Locação de Galpão Logístico e Serviços de Armazém, em Cariacica/ES, elemento que corroboraria a natureza operacional da atividade exercida.

A partir dessas premissas, a Autoridade Fiscal identificou duas hipóteses de exclusão de ofício do Simples Nacional:

- (i) o exercício de atividade mediante cessão ou locação de mão de obra, vedada pelo art. 17, XII, da Lei Complementar nº 123/2006, com efeitos desde 01/2018; e
- (ii) o excesso de receita bruta no ano-calendário de 2018, superior ao limite de R\$ 4.800.000,00, com efeitos a partir de 01/2019.

Quanto ao primeiro fundamento, a Autoridade Fiscal afirmou que a Contribuinte prestava serviços exclusivamente à empresa Arezzo Indústria e Comércio S.A., apontada como sua única tomadora, circunstância que teria sido verificada a partir das Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas – NFS-e emitidas em favor dessa contratante (e-fls. 304/338).

Nesse contexto, destacou o Contrato de Prestação de Serviços e Outras Avenças firmado entre a Contribuinte e a empresa Arezzo (e-fls. 262/279), celebrado em janeiro de 2016, por prazo indeterminado, cujo objeto contratual abrangia a prestação de serviços de carga, descarga, conferência e arrumação de mercadorias nas dependências da contratante.

Segundo a Fiscalização, a Cláusula Terceira do Contrato de Prestação de Serviços e Outras Avenças demonstrava que a Contribuinte assumia a obrigação de disponibilizar

trabalhadores para o exercício de funções previamente definidas, conforme tabela de valores constante no item 3.2 da referida cláusula. Veja-se:

3.2

FUNÇÃO	VALOR MENSAL POR EMPREGADO
Auxiliar de Expedição (Auxiliar de Depósito I)	R\$ 2.521,30
Conferente (Encarregado de Depósito)	R\$ 3.563,26
Encarregado de Armazém (Supervisor de Logística)	R\$ 5.424,31
Administrativo Armazém'	R\$ 4.587,62
Operador de Empilhadeira	R\$ 3.651,06
Auxiliar de Serviços Gerais	R\$ 2.413,77

A partir dessas cláusulas, a Autoridade Fiscal concluiu que a relação jurídica não se limitava à contratação de um serviço específico, mas na colocação de mão de obra à disposição da tomadora, em atividade contínua e inserida em sua dinâmica operacional.

Em reforço a essa conclusão, reportou-se à documentação examinada durante a auditoria, entre a qual se destacam as GFIP transmitidas pela Contribuinte (e-fls. 223/261), os Extratos do Simples Nacional/PGDAS-D (e-fls. 339/373) e as Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas – NFS-e emitidas em favor da Arezzo (e-fls. 304/336).

Tais elementos evidenciariam que a Contribuinte permaneceu, ao longo de 2018, declarando receitas decorrentes da prestação de serviços no âmbito do Simples Nacional, embora, desenvolvesse atividade incompatível com a permanência nesse regime.

No tocante ao segundo fundamento, a Autoridade Fiscal sustentou que a receita bruta da Contribuinte, no ano-calendário de 2018, ultrapassou o limite legal de permanência no Simples Nacional, uma vez que a que a empresa computou, em sua apuração, apenas os valores correspondentes às Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas – NFS-e, cujo somatório alcançaria R\$

4.799.833,99, deixando de incluir o valor de R\$ 328.981,55, recebido em 14/12/2018, registrado a título de adiantamento efetuado pela empresa Arezzo.

Nesse sentido, argumenta que:

27. No ano de 2018, a soma das Notas Fiscais de Serviço – NFS (Anexo 10) emitidas pela AUTOVIVA totalizaram R\$ 4.799.833,99, sendo o valor mensal do montante auferido declarado em PGDAS-D - Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (Anexo 11), como demonstrado a seguir:

Mes	Valor total NFS	PGDAS - Receita Bruta Total
01/2018	339.056,03	339.056,03
02/2018	323.345,28	323.345,28
03/2018	393.698,04	393.698,04
04/2018	423.005,98	423.005,98
05/2018	497.035,64	497.035,64
06/2018	440.127,41	440.127,41
07/2018	542.304,85	542.304,85
08/2018	459.363,23	459.363,23
09/2018	428.483,46	428.483,46
10/2018	479.745,71	479.745,71
11/2018	473.668,36	473.668,36
12/2018	-	0,00
Total	4.799.833,99	4.799.833,99

27.1. Nota-se que, no mês de dezembro/2018, a AUTOVIVA não emitiu NFS e nada informou como Receita Bruta auferida no PGDAS-D, apesar da intensa movimentação de carretas no estabelecimento de sua tomadora de serviços AREZZO (CNPJ 16.590.234/0025-43), vez que figurou como “recedor da carga” em vários CTe baixados do sistema SPED(Anexo 09)

28. A AUTOVIVA considerou, para apuração da Receita Bruta, apenas o valor auferido na emissão das NFS. Entretanto, conforme lançamento feito no Livro Caixa nº 5(Anexo 14), recebeu no dia 14/12/2018 a título de “adiantamento da AREZZO” o valor de R\$ 328.981,55, como copiado abaixo:

14 de dezembro de 2018				
Banco Itau S/A. (56)	Rec. Adiantamento Arezzo Industria e Comércio Ltda Conforme Extrato	9149	328.981,55	0,00

28.1. Tal valor de adiantamento, inclusive, foi faturado pela AUTOVIVA em 03/01/2019, com emissão da NFS de nº 831 (Anexo 15).

29. Como se constata, a AUTOVIVA deixou, indevidamente, de considerar como Receita Bruta o valor de R\$ 328.981,55, recebido em 14/12/2018, como “adiantamento da AREZZO” . Tal valor deveria ter sido informado, inclusive, como receita bruta no mês 12/2018 do PGDAS-D.

30. Dessa maneira, somando-se o total das NFS com o adiantamento recebido da Arezzo em 12/2018, a Receita Bruta auferida no ano de 2018 pelo sujeito passivo foi de R\$ 5.128.815,54 (cinco milhões, cento e vinte e oito reais e cinquenta e quatro centavos):

RECEITA BRUTA				Acumulado no Ano
Mes	NFS	Adiantamento de prestação de serviço (Livro Caixa 05)	Total Receita Bruta	
	A	B	(A+B)	
01/2018	339.056,03		339.056,03	
02/2018	323.345,28		323.345,28	662.401,31
03/2018	393.698,04		393.698,04	1.056.099,35
04/2018	423.005,98		423.005,98	1.479.105,33
05/2018	497.035,64		497.035,64	1.976.140,97
06/2018	440.127,41		440.127,41	2.416.268,38
07/2018	542.304,85		542.304,85	2.958.573,23
08/2018	459.363,23		459.363,23	3.417.936,46
09/2018	428.483,46		428.483,46	3.846.419,92
10/2018	479.745,71		479.745,71	4.326.165,63
11/2018	473.668,36		473.668,36	4.799.833,99
12/2018		328.981,55	328.981,55	5.128.815,54
Total	4.799.833,99	328.981,55	5.128.815,54	

31. Tendo sido extrapolado o limite máximo de R\$ 4.800.000,00 em 12/2018, a AUTOVIVA SERVIÇOS LTDA incorreu em hipótese de exclusão do SIMPLES NACIONAL a partir de 01/2019, considerando o disposto no §9º do artigo 3º da Lei Complementar 123/2006 (...).”

Com base em tais elementos, foi decretada a exclusão de ofício da Contribuinte do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2018, resultando na lavratura do Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 2.508/2022 (e-fls. 478/479), posteriormente cancelado pelo Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 2.534/2022, tendo em vista o equívoco contido na motivação da exclusão formalizada no termo anterior.

2. 3. DA IMPUGNAÇÃO

Irresignada com o Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 2.534/2022 (e-fls. 484/485), a Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 492/519), na qual sustenta, em síntese, a

nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa e, no mérito, a improcedência dos fundamentos adotados pela Autoridade Fiscal para sua exclusão do regime simplificado.

3. 4. DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A 32ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, por meio do Acórdão nº 108-040.963 (e-fls. 752/775), julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional. Confira-se a ementa do julgado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO. ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PARECER FUNDAMENTADOR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

É válido o ato administrativo que culmina com a exclusão do contribuinte junto ao Simples Nacional (Termo de Exclusão), quando, mesmo nele constando de forma clara as causas de exclusão, a autoridade fiscal elabora parecer fundamentado demonstrando as minúcias fáticas e jurídicas ensejadoras e caracterizadoras das causas de exclusão, restando provado que o contribuinte teve pleno conhecimento sobre ele, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

SIMPLES NACIONAL. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE VEDADA. EXCLUSÃO. CABIMENTO.

É cabível a exclusão do contribuinte junto ao Simples Nacional quando comprovado o exercício de atividade vedada à sua permanência, consubstanciada na cessão de mão de obra, evidenciada pela contratação de serviços de carga, descarga, conferência e arrumação de mercadorias, com flagrante foco na contratação terceirizada de mão de obra.

SIMPLES NACIONAL. RECEITA BRUTA. ADIANTAMENTO POR SERVIÇOS PRESTADOS. INTEGRAÇÃO. EXTRAPOLAMENTO DO LIMITE DE RECEITA. EXCLUSÃO. CABIMENTO.

É cabível a exclusão do contribuinte junto ao Simples Nacional pelo extrapolamento de receita bruta quando demonstrado que a despeito da prestação de serviços em determinada competência, não se emitiu nota fiscal para faturamento do serviço, recebendo o contribuinte “adiantamento” que não integrou a receita bruta do ano-calendário.

CONCEITO DE RECEITA BRUTA. RESOLUÇÃO CGSN. LEGALIDADE.

A Lei Complementar defere ao Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN a prerrogativa de editar atos relacionados à opção e exclusão das empresas do Simples Nacional (artigo 2º, § 6º, da Lei Complementar nº 123/2006) e a definição do conceito de receita bruta, mediante a incorporação dos valores de adiantamento, refere-se nitidamente a critério a ser considerado para fins de ingresso e permanência do contribuinte junto ao Simples Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Quanto à preliminar de nulidade, a Autoridade Julgadora rejeitou a tese de cerceamento de defesa suscitada pela Contribuinte, ao argumento de que o Termo de Exclusão do Simples Nacional contém fundamentação suficiente para identificação das causas que deram ensejo a exclusão, e que sua motivação encontrava respaldo no Parecer para Exclusão de Ofício do Simples Nacional (e-fls. 2/21), o qual descreveu de forma completa as circunstâncias fáticas e jurídicas do caso.

No exame da primeira causa de exclusão, a Autoridade Julgadora manteve o entendimento de que a Contribuinte exerceu atividade vedada à permanência no Simples Nacional, por configurar cessão de mão de obra.

Para tanto, adotou o conceito previsto no art. 31, § 3º, da Lei nº 8.212/1991 e no art. 219, § 1º, do Decreto nº 3.048/1999, ressaltando que a caracterização dessa figura independeria de poder direto de comando da tomadora sobre os empregados, bastando a colocação de trabalhadores à sua disposição, em suas dependências ou nas de terceiros, para prestação de serviços contínuos.

A partir da análise do Contrato de Prestação de Serviços e Outras Avenças (e-fls. 262/279), a Autoridade Julgadora concluiu que o foco da contratação não teria sido propriamente o resultado do serviço de carga, descarga, conferência e arrumação de mercadorias, mas a disponibilização de mão de obra vinculada à Contribuinte.

Segundo consignado no voto, a disciplina contratual do preço, com estipulação de valores mensais por empregado e previsões específicas relativas à jornada, horas extras, adicional noturno e outros aspectos inerentes à relação laboral, revelaria preocupação típica de contratação de pessoal e não de simples prestação de serviço.

Nessa esteira, reputou evidenciado “flagrante contexto de cessão de mão de obra”, com terceirização da força de trabalho em benefício da tomadora AREZZO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.

Com base nessa premissa, a decisão de primeira instância entendeu configurada a hipótese prevista no art. 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006, c/c os arts. 29, inciso I, 30, inciso II, e 31, inciso II, do mesmo diploma, assentando que os efeitos da exclusão deveriam retroagir a 01/01/2018, em razão de a contratação reputada irregular já vigorar desde 2016, tendo a Autoridade Fiscal reconhecido sua ocorrência ao menos desde dezembro de 2017.

No tocante à segunda causa de exclusão, a Autoridade Julgadora também manteve o fundamento relativo ao excesso do limite de receita bruta no ano-calendário de 2018, com base na constatação de que a receita bruta efetivamente auferida não era aquela declarada no PGDA'S (R\$ 4.799.833,99), na medida que a empresa teria recebido, em 14/12/2018, o valor de R\$ 328.981,55, a título de “adiantamento da AREZZO”, faturado apenas em 03/01/2019, por meio da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica nº 831.

A decisão entendeu que esse valor deveria integrar a receita bruta de 2018, à luz do regime de caixa aplicável no âmbito do Simples Nacional.

Por conseguinte, a decisão concluiu que a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional produziu efeitos, a partir de 01/01/2018, em razão da constatação de cessão de mão de obra, e, a partir de 01/01/2019, também pelo extrapolamento da receita bruta ocorrido em dezembro de 2018.

4. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 783/810), no qual reiterou, em linhas gerais, as teses deduzidas na Impugnação.

Em sede preliminar, a Recorrente renova a alegação de nulidade do Termo de Exclusão, por suposto cerceamento do direito de defesa, ao argumento de que o ato não observou

requisito essencial previsto no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, qual seja, a adequada descrição do fato.

No mérito, quanto à primeira causa de exclusão, a Recorrente alega que sempre exerceu atividade de prestação de serviços de carga, descarga, conferência e arrumação de mercadorias, não se confundindo tal atividade com cessão de mão-de-obra.

Alega que a decisão recorrida teria interpretado isoladamente determinadas cláusulas contratuais para concluir pela prática de atividade vedada, sem demonstrar concretamente que o negócio jurídico efetivamente executado divergiu da prestação de serviços formalmente pactuada.

A Recorrente também sustenta que a Fiscalização e a decisão de primeira instância concentraram indevidamente a análise no contrato mantido com a AREZZO, desconsiderando a existência de outros tomadores de serviços em períodos diversos, circunstância que, a seu ver, afastaria a premissa de exclusividade adotada pela Autoridade Fiscal.

Argumenta, ainda, que o fato de o contrato prever valores referenciados por função, bem como disposições sobre jornada, horas extraordinárias e necessidade de programação prévia da demanda, não descaracterizaria a prestação de serviços, refletindo apenas aspectos comuns da composição de custos e da organização operacional da atividade contratada.

Em reforço dessa tese, a Recorrente aduz que o elemento distintivo entre cessão de mão de obra e prestação de serviços reside no objeto contratual e na direção dos trabalhos, argumentando que, na cessão de mão de obra, contrata-se a própria força de trabalho humana, colocada à disposição do tomador em nível de subordinação, ao passo que, na prestação de serviços, o objeto contratado é o resultado da atividade, permanecendo sob a direção do prestador a execução do labor.

Nessa perspectiva, sustenta que caberia ao Fisco demonstrar, com base em prova concreta, a subordinação dos trabalhadores à tomadora ou a efetiva disponibilização de pessoal para uso segundo a conveniência da contratante, o que, em seu entender, não ocorreu.

A Recorrente enfatiza, ainda, que a própria narrativa fiscal reconheceria que a remuneração devida pelos serviços estava atrelada à demanda de cargas e descargas, apurada por meio de planilhas mensais, e não propriamente à quantidade de pessoas colocadas à disposição

da contratante. A partir disso, a contraprestação econômica decorreria do volume de mercadorias movimentadas e do serviço executado, e não da cessão de trabalhadores.

Na sequência, a Recorrente invoca precedentes do CARF que afastariam a caracterização de cessão ou locação de mão de obra quando o objeto contratado se refere ao serviço a ser prestado, e não à disponibilização de trabalhadores, ainda que a execução ocorra nas dependências do contratante.

Quanto à segunda causa de exclusão, a Recorrente renova a insurgência contra a alegação de que houve excesso do limite de receita bruta no ano-calendário de 2018, sob o argumento de que o valor de R\$ 328.981,55, recebido em dezembro de 2018 a título de adiantamento, não poderia ser considerado receita bruta daquele exercício, pois não corresponderia a serviço então faturado, mas a mera antecipação de valor cuja realização contábil e fiscal somente teria ocorrido em janeiro de 2019, com a emissão da nota fiscal correspondente.

Nesse ponto, alega que a definição legal de receita bruta, constante do art. 3º, § 1º, da Lei Complementar nº 123/2006, não abrangeria valores recebidos antecipadamente, de modo a inclusão de adiantamentos na receita bruta, promovida pelo art. 2º, §§ 8º e 9º, da Resolução CGSN nº 140/2018, representaria ampliação indevida do conceito por ato infralegal, em afronta à hierarquia normativa. Alega, ainda, que, sob a ótica contábil, os adiantamentos constituem passivo até a efetiva prestação do serviço, razão pela qual não poderiam ser tratados como receita antes da concretização do fato gerador.

A Recorrente acrescenta que a emissão da respectiva nota fiscal e o reconhecimento contábil da receita somente ocorreram em janeiro de 2019, quando teria havido a efetiva realização do serviço e a incidência dos tributos correspondentes. Aduz, ademais, que a referência, pela decisão recorrida, à “intensa movimentação de carretas” no estabelecimento da tomadora não constituiria prova suficiente de que os serviços foram por ela prestados em dezembro de 2018, reputando essa inferência mera conjectura.

Ao final, a Recorrente requer a reforma do acórdão recorrido para que seja declarada a nulidade do Termo de Exclusão. Subsidiariamente, pugna pelo afastamento da caracterização de cessão de mão de obra e do alegado excesso de receita bruta, com a consequente manutenção de sua permanência no Simples Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 DA ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada do v. Acórdão em 29/11/2023 (e-fls. 778), vindo a apresentar o presente Recurso Voluntário em 27/12/2023 (e-fls. 781), cumprindo, portanto, o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Outrossim, verifico a regularidade da representação processual, eis que o Recurso Voluntário foi apresentado por contadores regularmente constituídos por procuração acostada à e-fl. 811.

Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

2 DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Preliminarmente, a Recorrente suscita a nulidade do ato de exclusão, ao argumento de que o Termo de Exclusão não conteria descrição suficiente dos fatos, limitando-se, em essência, à reprodução da capitulação legal, o que teria inviabilizado o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

A preliminar não merece acolhimento.

Conforme assentado no acórdão recorrido, o Termo de Exclusão do Simples Nacional consubstancia ato administrativo decisório dotado de fundamentação própria, no qual constam, de forma clara, as causas de exclusão imputadas à contribuinte: a realização de cessão ou locação de mão de obra e o excesso de receita bruta anual.

Ademais, referido ato não se apresenta isoladamente nos autos, mas encontra-se instrumentalizado e fundamentado na Representação Fiscal – Parecer para Exclusão de Ofício do Simples Nacional (e-fls. 2/21), onde consta descrição pormenorizada e exaustiva das circunstâncias fáticas e jurídicas que embasam a autuação.

A esse respeito, a conclusão da DRJ foi precisa ao consignar que o contribuinte teve pleno conhecimento da motivação adotada pela autoridade fiscal, justamente porque impugnou, de forma específica, as circunstâncias descritas no parecer fundamentador.

O acórdão recorrido ressaltou, inclusive, que a manifestação de inconformidade enfrentou precisamente elementos que não figuravam de maneira analítica no corpo sintético do Termo, mas que estavam desenvolvidos no Parecer para Exclusão de Ofício, o que evidencia inequívoca ciência da acusação e efetivo exercício do direito de defesa.

Também não procede a tentativa de desqualificar o Parecer fiscal como peça apta a integrar a motivação do ato. O Termo de Exclusão deve ser lido em conjunto com o parecer que o lastreia, pois ambos integram a cadeia formal de motivação do ato administrativo. Se dessa conjugação resulta descrição clara das causas de exclusão e se a parte, de fato, exerceu defesa substancial sobre tais fundamentos, não há falar em cerceamento.

Por sua vez, a Recorrente não traz novos elementos aptos a infirmar tal conclusão, devendo, portanto, ser mantida por seus próprios fundamentos, com os quais concordo e adoto como razões de decidir.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

3 DO MÉRITO

3.1 DA ALEGADA NÃO CONFIGURAÇÃO DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA

A Recorrente sustenta que a relação jurídica mantida com a empresa Arezzo Indústria e Comércio S.A. consubstanciaria mera prestação de serviços de carga, descarga, conferência e arrumação de mercadorias, e não cessão ou locação de mão de obra, razão pela

qual não estaria configurada a vedação prevista no art. 17, XII, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

O art. 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123, de 2006, veda a opção e a permanência no Simples Nacional à microempresa ou empresa de pequeno porte que realize cessão ou locação de mão de obra, ao passo que os arts. 29, inciso I, 30, inciso II, e 31, inciso II, do mesmo diploma disciplinam a exclusão de ofício quando verificada situação excludente. Veja-se o teor dos dispositivos citados:

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;

(...)

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

(...)

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; ou

(...)

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

(...)

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

(...)

A autoridade julgadora de primeira instância, ao examinar a controvérsia, adotou como parâmetro o conceito normativo de cessão de mão de obra extraído da legislação previdenciária, destacando que sua caracterização independe da demonstração de poder hierárquico direto da tomadora sobre os empregados da prestadora, sendo suficiente a colocação

de trabalhadores à disposição da contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, para execução de serviços contínuos.

Por oportuno, destaco alguns trechos da análise realizada no voto condutor do acórdão recorrido:

“(…) Sob o prisma previdenciário, eis o conceito de cessão de mão de obra trazido pelo artigo 31, § 3º da Lei nº 8.212/91 e pelo artigo 219, § 1º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

(…)

É, portanto, elemento inerente ao conceito de cessão de mão de obra a colocação, por um contribuinte, de mão de obra própria a ele vinculada, para a execução de serviço a terceiro. Este elemento dispensa que se tenha o poder de comando por parte do tomador, bastando a colocação da mão de obra como tal a serviço do contribuinte tomador (à sua disposição).

(…)

Portanto, passo a analisar o contrato de prestação de serviços celebrado entre o contribuinte e o tomador Arezzo, fls. 262/279.

(…)

a questão ganha um relevo bastante peculiar quando se analisa a disciplina do preço do contrato. Para tanto, peço vênia à colação de telas que reproduzem as previsões contratuais:

CLÁUSULA TERCEIRA – DOS VALORES E FORMA DE PAGAMENTO:

3.1 A CONTRATANTE pagará à CONTRATADA os valores fixos descritos na tabela abaixo, em duas parcelas. A primeira parcela refere-se aos serviços efetuados na primeira quinzena do mês corrente e deverá ser paga mediante emissão de fatura pela CONTRATADA no primeiro dia do mês, com vencimento para o dia 20 (vinte) ou primeiro dia útil subsequente. A segunda parcela refere-se aos serviços efetuados na



segunda quinzena e outros custos e despesas previstas neste Contrato, incluindo, mas não se limitando, aos custos de horas extras e adicional noturno, e deverá ser paga mediante emissão de fatura no 1º (primeiro) dia útil do mês subsequente ao mês da prestação dos serviços, com vencimento para o dia 20 (vinte) ou primeiro dia útil subsequente.

3.2

FUNÇÃO	VALOR MENSAL POR EMPREGADO
Auxiliar de Expedição (Auxiliar de Depósito I)	R\$ 2.521,30
Conferente (Encarregado de Depósito)	R\$ 3.563,26
Encarregado de Armazém (Supervisor de Logística)	R\$ 5.424,31
Administrativo Armazém'	R\$ 4.587,62
Operador de Empilhadeira	R\$ 3.651,06
Auxiliar de Serviços Gerais	R\$ 2.413,77

3.3 Os valores previstos no item 3.1 desta Cláusula contemplam a prestação de serviços por cada empregado durante 190 (cento e noventa) horas mensais, limitadas à jornada máxima de 08 (oito) horas por dia e 44 (quarenta e quatro) horas semanais, sempre concedendo, no mínimo 01 (uma) hora de intervalo intrajornada. Fica acordado que não será realizado trabalho noturno sem a prévia e expressa anuência da CONTRATADA, devendo ser pago o respectivo adicional pela CONTRATANTE, conforme previsto no artigo 73 da Consolidação das Leis do Trabalho.

3.4 Em caso de necessidade de realização de horas extraordinárias, limitadas na forma da legislação vigente a 2 (duas) horas por dia, ou, caso a jornada ultrapasse 190 (cento e noventa) horas mensais por empregado, a CONTRATADA deverá pagar os valores abaixo descritos até o 5º (quinto) dia do mês subsequente ao mês da prestação dos serviços, considerando o percentual de 50% (cinquenta por cento) para dias comuns e 100% (cem por cento) para domingos e feriados:



FUNÇÃO	PREÇO HORA/HOMEM – ADICIONAL DE 50%	PREÇO HORA/HOMEM – ADICIONAL DE 100%
Auxiliar de Expedição (Auxiliar de Depósito I)	R\$ 19,91	R\$ 26,54
Conferente (Encarregado de Depósito)	R\$ 28,13	R\$ 37,50
Encarregado de Armazém (Supervisor de Logística)	R\$ 30,05	R\$ 57,10
Administrativo Armazém	R\$ 36,23	R\$ 48,30
Operador de Empilhadeira	R\$ 28,83	R\$ 38,44

- 3.5 Em caso de atraso no pagamento dos valores fixos e/ou variáveis, incidirá multa de 2% (dois por cento) e juros de 1% (um por cento) ao mês, além de correção monetária pelo IGP-M até a data do efetivo pagamento, ficando a CONTRATADA autorizada a enviar os títulos não pagos para protesto e inserção da CONTRATANTE nos órgãos de proteção ao crédito sem necessidade de prévia notificação.
- 3.5 Em caso de atraso no envio da nota fiscal, pela CONTRATADA à CONTRATANTE, o pagamento será prorrogado pela CONTRATANTE pelo mesmo número de dias de atraso, sem incidência dos encargos previstos na cláusula 3.4 acima.
- 3.6 Os valores previstos nesta Cláusula serão reajustados anualmente, sempre no mês de março, que representa a data base da Categoria, com base no percentual de reajuste salarial concedido em Convenção Coletiva, ficando acordado que o primeiro reajuste ocorrerá em março de 2016.
- 3.7 Mediante acordo entre as partes, os preços poderão sofrer revisão na ocorrência de variação em componentes de custos da CONTRATADA, que possam vir causar desequilíbrio nos resultados apurados na execução dos serviços.

Ora, com a devida vênia ao contribuinte, é inequívoco e claro a não mais poder que o foco do contrato não foi a realização propriamente dita do serviço de carga, descarga, conferência e arrumação de mercadorias, mas sim a contratação de mão de obra de terceiro para a realização do serviço. O foco do contrato foi a admissão de mão de obra vinculada a terceiro para a execução de um serviço inerente ao contribuinte. Tanta foi a preocupação com o custo da contratação da mão de obra, o que evidencia o interesse das partes no tocante à cessão de mão de obra, que se previu aspectos financeiros relevantes próprios da relação de trabalho, o que, venia concedida, somente se mostram presentes em casos de cessão de mão de obra.

Uma efetiva contratação para a prestação de serviços de carga, descarga, conferência e arrumação de mercadorias não busca fixar e dispor sobre elementos inerentes aos direitos trabalhistas e remuneração dos empregados que, em nome do contratado, executarão o seu serviço, até porque estes aspectos são absolutamente irrelevantes ao contratante. Ao revés, a contratação efetiva dos serviços desta natureza (carga, descarga, conferência e arrumação de mercadorias) tem por critérios definidores do preço os aspectos inerentes à

logística natural dos serviços, a partir de critérios objetivos e absolutamente desprovidos da quantidade da mão de obra alocada e do custo desta para o prestador (...).”

A Autoridade Julgadora vai além, e levanta questionamentos a respeito da cláusula quinta, que trata da necessidade de a contratante observar a jornada de trabalho dos empregados colocados à sua disposição, bem como da cláusula sétima, na parte que prevê a necessidade de demonstração de regularidade trabalhista e previdenciária do prestador, quanto a sua mão de obra.

Nesse sentido, questiona se “em uma prestação de serviço que não envolva a cessão de mão de obra, há a preocupação de que o tomador observe a jornada de trabalho?” para, na sequência concluir

“Evidente que não, porque isto não é aspecto que se insere na sua realidade contratual. O responsável por este controle é o contratado, isto é, aquele ao qual os segurados são vinculados como empregados. Em sentido contrário, a previsão acima somente se justifica quando se defere ao contratante o poder de gerência da atividade desempenhada por segurados em regime de cessão de mão de obra.”

Na sequência, afirma que:

“Se o objeto do contrato é a prestação de serviços e não a cessão de mão de obra (evidentemente é a cessão de mão de obra) não há sentido algum em que o contratado (prestador) demonstre a regularidade trabalhista, fundiária e previdenciária quanto à sua mão de obra.

Da mesma forma, a “preocupação” demonstrada quando a ações trabalhistas e mesmo em relação à saúde do trabalhador é fator decisivo de que a contratação não envolveu o serviço propriamente dito, mas sim a mão de obra a ele relacionada.”

A meu ver, a decisão não merece reparos.

No caso concreto, o conjunto probatório revela que a Recorrente prestava, de forma contínua, serviços de carga, descarga, conferência e arrumação de mercadorias no estabelecimento de filial da empresa Arezzo, figurando esta, ademais, como única tomadora dos serviços no período examinado.

O ponto decisivo, contudo, não está no fato de que a Arezzo figurou como única tomadora dos serviços no período, mas na própria conformação do Contrato de Prestação de Serviços e Outras Avenças.

A disciplina contratual não se concentrou na entrega de um resultado economicamente autônomo e previamente delimitado, mas na disponibilização de força de trabalho necessária ao desempenho de tarefas correntes da tomadora.

A cláusula terceira estipulava valores mensais por empregado, com previsões específicas atinentes à jornada, horas extras, adicional noturno e demais aspectos tipicamente vinculados à alocação de pessoal. Esse desenho contratual desloca o centro de gravidade da avença: mais do que a contratação de um resultado, o que se percebe é a contratação de trabalhadores vinculados à prestadora para atuação em favor da tomadora.

Extraí-se desses elementos que o principal objeto contratual envolvia contratação de mão de obra terceirizada, na medida que os serviços eram executados de forma contínua, nas dependências da contratante, havendo necessidade de manutenção de quantitativo de mão de obra à disposição da Arezzo e remuneração contratual estruturada a partir do pessoal disponibilizado.

Não altera essa conclusão a alegação da Recorrente de que se limitava a prestar serviço de carga e descarga. Com efeito, a denominação do serviço não é suficiente, por si só, para afastar a incidência da vedação legal, quando a prova dos autos demonstra que a forma de execução da avença se operava mediante colocação contínua de trabalhadores à disposição da tomadora.

Assim, à vista dos documentos que instruem o feito, concluo, tal como a DRJ, que restou comprovado o exercício de atividade vedada à permanência no Simples Nacional, consubstanciada na cessão de mão de obra, razão pela qual deve ser mantida a exclusão da Recorrente do regime simplificado com efeitos a partir de 01/01/2018.

3.2 DO EXCESSO DE RECEITA BRUTA NO ANO-CALENDÁRIO DE 2018

A Recorrente também se insurge contra o fundamento alternativo de exclusão relativo ao excesso de receita bruta, sustentando, em essência, que o valor de R\$ 328.981,55 não poderia ser computado na receita bruta de 2018.

A irresignação igualmente não procede.

A fiscalização apurou que, no ano-calendário de 2018, a soma das Notas Fiscais de Serviço emitidas pela Recorrente totalizou R\$ 4.799.833,99, valor este informado no PGDAS-D. Todavia, constatou-se que, em 14/12/2018, a empresa recebeu da Arezzo o montante de R\$ 328.981,55, lançado em Livro Caixa como “adiantamento da AREZZO”, valor que somente veio a ser faturado em 03/01/2019, por meio da NFS-e nº 831. A partir disso, concluiu a autoridade fiscal que tal ingresso deveria compor a receita bruta de 2018.

A demonstração numérica realizada no Parecer para Exclusão de Ofício é objetiva: ao se somar o total das NFS de 2018 ao referido adiantamento, a receita bruta anual alcança R\$ 5.128.815,54, superando o limite de R\$ 4.800.000,00 previsto para permanência no regime. O quadro consolidado de apuração, constante do parecer fiscal, evidencia precisamente esse resultado.

Também aqui a decisão recorrida se mostra correta. O acórdão da DRJ registrou que a Resolução CGSN nº 140, de 2018, em seu art. 2º, §§ 8º e 9º, prevê que os valores recebidos adiantadamente integram a receita bruta, inclusive para fins do Simples Nacional. Nessa linha, o fato de o valor ter sido faturado apenas em janeiro de 2019 não afasta sua natureza de ingresso recebido em dezembro de 2018 e, por isso, relevante para a aferição do limite anual de receita bruta.

Além disso, o acórdão recorrido ressaltou um dado probatório adicional: no mês de dezembro de 2018, embora não tenha emitido NFS nem informado receita no PGDAS-D, a Recorrente figurava como “recebedor da carga” em conhecimentos de transporte extraídos do SPED, o que se mostra compatível com a continuidade da execução contratual naquele período. Esse elemento reforça a conclusão de que o valor recebido em 14/12/2018 não constitui ingresso

estranho à atividade operacional da empresa, mas contraprestação vinculada aos serviços então prestados.

Desse modo, uma vez ultrapassado o limite máximo de receita bruta em dezembro de 2018, incide a hipótese excludente prevista no art. 3º, inciso II, da Lei Complementar nº 123, de 2006, produzindo efeitos, como corretamente apontado pela fiscalização, a partir de 01/2019.

4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski