



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.720353/2015-42  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.434 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de março de 2021  
**Recorrente** GLOBO MASTER SERVIÇOS DE APOIO A EDIFÍCIOS LTDA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2011

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

Não caracteriza a locação de mão de obra quando o contribuinte firma contrato de prestação de serviços, em que, não obstante sejam prestados na propriedade do contratante, não há subordinação dos empregados a este. O objeto contratado se refere ao serviço a ser prestado e não à respectiva cessão de mão de obra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, afastar a decadência e a nulidade suscitadas e preliminares; ii) por maioria de votos, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o ADE de exclusão, mantendo a recorrente no regime do SIMPLES NACIONAL, vencido o Relator que negava provimento. Designado para redigir o voto vencedor em relação à matéria de mérito em que vencido o Relator, o Conselheiro Evandro Correa Dias.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges – Relator

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Iágaro Jung Martins, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone.

## Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, através do acórdão 10-61.648, que julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

### Do litígio fiscal e manifestação de inconformidade:

Por bem descrever os termos do litígio fiscal e respectiva manifestação de inconformidade, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Trata-se de processo relativo à exclusão do contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional.

A fiscalização informa na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional (fls. 2 a 6), que a empresa Globo Master Serviços de Apoio a Edifícios Ltda - ME incorreu na hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional prevista no artigo 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006, ao prestar serviços de portaria mediante cessão de mão de obra.

Foi emitido o Ato Declaratório Executivo - ADE DERAT/DIORT nº 76/2017, excluindo a empresa Globo Master Serviços de Apoio a Edifícios Ltda - ME do Simples Nacional, com efeitos a partir de janeiro de 2011.

O contribuinte foi cientificado da exclusão em 24/07/2017 (fl. 48) e apresentou manifestação de inconformidade em 27/07/2017 (fls. 18 a 30), alegando, em síntese, que:

a) o pedido formulado na representação fiscal para exclusão do Simples Nacional restringiu-se aos anos-calendário de 2011 e 2012, razão pela qual o ADE somente poderia se referir a esses períodos;

b) sempre houve dúvida se a atividade de portaria estaria ou não albergada pelo permissivo do artigo 18, § 5º C, VI, da Lei Complementar nº 123/2006, existindo tanto consultas contrárias ao direito da manifestante como a favor, como as que cita;

c) com o objetivo de unificar o entendimento do Fisco para todos os contribuintes que agiram de boa fé ao optarem pelo Simples, mesmo prestando serviços de portaria, a RFB editou o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 7, de 10/06/2015. Portanto, o ADE não poderia retroagir a eventos ocorridos antes desta data;

d) a Súmula CARF nº 81 veda a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples;

e) a Súmula CARF n.º 76 estabelece que na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada;

f) os eventos ocorridos entre janeiro e dezembro de 2011 já estão atingidos pela decadência, nos termos do artigo 173, I, do CTN;

g) a observância pelo contribuinte dos Atos Declaratórios Interpretativos - ADIs expedidos pela autoridade administrativa tributária competente o livro de imposições de penalidades, da cobrança de juros de mora e da atualização monetária da base de cálculo, conforme expresso no parágrafo único do artigo 100 do CTN.

Ao final, o contribuinte requereu, alternativa e sucessivamente, que fosse:

1. declarada a nulidade do Ato Declaratório Executivo DERAT/DIORT n.º 76/2017, pois a vedação pelo Simples Nacional por empresas que prestam serviço de portaria somente passou a valer com a publicação do Ato Declaratório Interpretativo n.º 07, de 10 de junho de 2015; ou

2. declarada a nulidade do Ato Declaratório Executivo DERAT/DIORT n.º 76/2017, pois o pedido que o originou era limitado aos anos-calendário de 2011 e 2012, e do art. 2.º desse ADE constou que o mesmo produzia efeitos a partir de janeiro de 2011; ou

3. reconhecida a decadência para constituição de créditos do ano-calendário de 2011, com arrimo no art. 173, I, do CTN; e

4. aplicada a Súmula CARF n.º 76: “Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada”.

#### **Da decisão da DRJ:**

Ao analisar a manifestação de inconformidade, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por NEGAR PROVIMENTO TOTAL à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

Assunto: Simples Nacional

Data do Fato Gerador: 01/01/2011

**EXCLUSÃO DE OFÍCIO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PORTARIA MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA.**

A prestação de serviços de portaria mediante cessão de mão de obra é causa de exclusão do Simples Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, transcreve-se os fundamentos á sua decisão final:

Inicialmente deve ser esclarecido ao contribuinte que não há exigência de crédito tributário neste processo administrativo fiscal, que se refere apenas à exclusão

do Simples Nacional. Portanto, as alegações do contribuinte que digam respeito ao crédito tributário, tais como a decadência (relacionada à perda do direito do Fisco constituir o crédito tributário), a Súmula CARF nº 76 e os acréscimos legais, não serão conhecidas.

A exclusão da empresa Globo Master Serviços de Apoio a Edifícios Ltda - ME do Simples Nacional está fundamentada no artigo 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006:

*Lei Complementar nº 123/2006*

*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;*

(...)

Observa-se que o contribuinte não contesta a prestação de serviços de portaria mediante cessão de mão de obra, não havendo litígio em relação a este ponto. A controvérsia se estabeleceu em relação ao período em que deveria ter sido considerada a sua exclusão do Simples Nacional.

O impugnante alega que o ADE deveria ter se referido somente aos anos de 2011 e 2012, assim como teria sido solicitado na representação fiscal.

A Lei Complementar nº 123/2006 traz as disposições acerca da exclusão do Simples Nacional:

*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*

(...)

*§ 1º A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal:*

(...)

*II - na hipótese do inciso II do caput deste artigo, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrida a situação de vedação;*

(...)

*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;*

(...)

§ 5º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, uma vez que o motivo da exclusão deixe de existir, havendo a exclusão retroativa de ofício no caso do inciso I do caput do art. 29 desta Lei Complementar, o efeito desta dar-se-á a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva, limitado, porém, ao último dia do ano-calendário em que a referida situação deixou de existir.

O contribuinte não efetuou a comunicação obrigatória de que incorria em atividade vedada à permanência no Simples Nacional, e foi excluído de ofício.

Conforme esclarece a Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, a diligência fiscal abrangeu os anos-calendário de 2011 e 2012, período no qual foi observada a prestação de serviços mediante cessão de mão de obra.

O § 5º do artigo 31 da Lei Complementar nº 123/2006 estabelece como termo final o último dia do ano-calendário em que a referida situação deixou de existir. Assim, para que se pudesse alterar o Ato Declaratório Executivo DERAT/DIORT nº 76/2017, que apenas estabeleceu o termo inicial da exclusão, não definindo termo final, o contribuinte deveria ter trazido aos autos comprovação inequívoca de que a partir do exercício de 2013 não mais exercia a atividade vedada, o que não ocorreu.

O argumento de que a empresa somente poderia ter sido excluída do Simples Nacional a partir da edição do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 7, de 10/06/2015, publicado no DOU de 11/06/2015, não se sustenta.

O fundamento legal da exclusão é o artigo 17, XII, da Lei Complementar nº 123/2006. O ADI nº 7/2015 não representa uma inovação em relação a esta Lei, apenas foi editado para uniformizar o entendimento no âmbito da RFB, aplicando-se às Soluções de Consulta e Soluções de Divergência relacionadas a contribuintes específicos, emitidas antes da publicação do ato, independentemente de comunicação aos consulentes.

A Súmula CARF nº 81 estabelece que a modificação da lei para permitir que determinada atividade, que antes era impeditiva ao ingresso no Simples Nacional, passe a não ser mais impeditiva, vale somente a partir desta modificação, não podendo retroagir. No caso dos autos, não houve modificação da Lei Complementar nº 123/2006, que sempre vedou o ingresso ou a permanência no Simples Nacional de empresas que realizem cessão de mão de obra.

A atividade administrativa deve pautar-se pela legalidade. Assim, se a Lei estabelece que a cessão de mão de obra, como é o caso da prestação de serviços de portaria pelo impugnante, é causa impeditiva de permanência no Simples Nacional, corretamente agiu a autoridade tributária competente ao promover a exclusão da empresa Globo Master Serviços de Apoio a Edifícios Ltda - ME do regime simplificado mediante a edição do ADE DERAT/DIORT nº 76/2017.

#### Conclusão

Nestes termos, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade do interessado, mantendo sua exclusão do Simples Nacional nos termos do Ato Declaratório Executivo DERAT/DIORT nº 76/2017.

#### **Do Recurso Voluntário:**

Tomando ciência da decisão *a quo* em 20/06/2018, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 20/06/2018 – mesmo dia, conforme autos (fls. 79 e segs.), ou seja tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua manifestação de inconformidade, dos quais destaco abaixo:

- o pedido formulado na representação fiscal para exclusão do Simples Nacional restringiu-se aos anos-calendário de 2011 e 2012, razão pela qual o ADE somente poderia se referir a esses períodos;

- sempre houve dúvida se a atividade de portaria estaria ou não albergada pelo permissivo do artigo 18, § 5º C, VI, da Lei Complementar nº 123/2006, existindo tanto consultas contrárias ao direito da manifestante como a favor, como as que cita;

- com o objetivo de unificar o entendimento do Fisco para todos os contribuintes que agiram de boa fé ao optarem pelo Simples, mesmo prestando serviços de portaria, a RFB editou o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 7, de 10/06/2015. Portanto, o ADE não poderia retroagir a eventos ocorridos antes desta data;

- a Súmula CARF nº 81 veda a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples;

- a Súmula CARF nº 76 estabelece que na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada;

- os eventos ocorridos entre janeiro e dezembro de 2011 já estão atingidos pela decadência, nos termos do artigo 173, I, do CTN;

- a observância pelo contribuinte dos Atos Declaratórios Interpretativos - ADIs expedidos pela autoridade administrativa tributária competente o livra de imposições de penalidades, da cobrança de juros de mora e da atualização monetária da base de cálculo, conforme expresso no parágrafo único do artigo 100 do CTN.

Ao final, o contribuinte requereu, alternativa e sucessivamente, que fosse:

1. declarada a nulidade do Ato Declaratório Executivo DERAT/DIORT nº 76/2017, pois a vedação pelo Simples Nacional por empresas que prestam serviço de portaria somente passou a valer com a publicação do Ato Declaratório Interpretativo nº 07, de 10 de junho de 2015; ou

2. declarada a nulidade do Ato Declaratório Executivo DERAT/DIORT nº 76/2017, pois o pedido que o originou era limitado aos anos-calendário de 2011 e 2012, e do art. 2º desse ADE constou que o mesmo produzia efeitos a partir de janeiro de 2011; ou

3. reconhecida a decadência para constituição de créditos do ano-calendário de 2011, com arrimo no art. 173, I, do CTN; e

4. aplicada a Súmula CARF nº 76: “Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada”.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

*Do recurso voluntário:*

O presente processo se refere à exclusão do simples nacional, a contar de 01/01/2011. A exclusão está fundamentada no art. 17, inciso XII da LC n.º 123/2006, nos seguintes termos transcritos:

*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;*

*(...)*

**Ou seja, ao contribuinte, agora recorrente, é imputada o exercício da atividade de prestação de serviços de portaria, algo que não contesta em nenhum momento nos autos.** Suas contestações, praticamente replicadas da manifestação de inconformidade na sua peça recursal, envolve à existência de vedação para estar no simples nacional, bem quanto ao período.

Na sua peça recursal traz uma séria de alegações, no que tange aos seguintes aspectos, de forma sucinta:

- questão da aplicação da súmula CARF n.º 76 e 77, e questão da decadência com base no art. 173, I, do CTN para o período de janeiro a dezembro/2012 (acredito que seja erro material, e se referia realmente ao ano de 2011, como na sua peça manifestatória);

- o pedido de exclusão seria para os anos-calendário de 2011 e 2012, e o ADE foi a partir de 2011, o que seria nulo, pois extravasaria o período;

- da não aplicação do ADI RFB n.º 7, de 10/06/2015 ao caso, pois até sua edição, os contribuintes estariam de boa-fé, o que seria permissivo se enquadrar no simples nacional;

*- da aplicação das súmulas CARF n.º 76 e 77 ao caso:*

As súmulas CARF n.º 76<sup>1</sup> e 77<sup>2</sup> tratam de questões relativas aos efeitos das autuações fiscais decorrentes da exclusão do simples.

---

<sup>1</sup> Súmula CARF n.º 76

Não é o caso nos autos.

Aqui se trata exclusivamente de uma exclusão do simples nacional.

A questão suscitada pelo contribuinte na sua peça recursal (e também na manifestação de inconformidade) tem que ser verificada se se confirmar a exclusão do simples nacional, e os respectivos efeitos decorrentes. No caso, com a discussão administrativa, sua exclusão está suspensa.

Assim, entendo, como a decisão *a quo* está fora da controvérsia neste momento da discussão.

*- da alegação de decadência*

Na sua peça recursal, o contribuinte alega o seguinte:

*c) se os eventos ocorridos entre janeiro e dezembro de 2012 já estão atingidos pela **decadência**, nos termos do art. 173, I, do CTN.*

Contudo, na sua manifestação de inconformidade alega o seguinte:

*b) os eventos ocorridos entre janeiro e dezembro de 2011 já estão atingidos pela **decadência**, nos termos do art. 173, I, do CTN.*

Entendo, *a priori*, que houve um erro material na sua defesa, e queria se referir na peça recursal ao ano-calendário de 2011. De qualquer forma, a posição adotada no presente voto será indistinto para o ano-calendário de 2011 ou 2012.

Repisando os elementos constantes nos autos, verificamos que em 05/05/2015, houve a *representação fiscal para exclusão do simples nacional*. Em consequência, foi prolatado o ato declaratório executivo DERAT/DIORT nº 76/2017, excluindo o contribuinte do simples nacional a contar de janeiro/2011. Tal ato foi dado ciência ao contribuinte em 24/07/2017.

A questão suscitada é qual a natureza do ADE DERAT/DIORT nº 76/2017, e por consequência, se eventualmente atingida pelos efeitos da decadência.

Entendo que tal instituto jurídico não se aplica ao caso, pois a exclusão do simples federal não trata de ausência de recolhimentos de tributos, e sim, a constatação de uma situação configuradora de vedação à sua permanência. Não há nenhuma relação entre ambos instituídos – da decadência de autuação, com o de excluir do simples. Este trata-se de um direito, ou dever, de o fisco executar ato de ofício, no caso, a exclusão do Simples que, aliás, irrenunciável, tendo em vista o princípio da indisponibilidade e da legalidade que revestem os atos administrativos em geral. Vale dizer, uma vez que a lei tributária prevê o ato de exclusão de ofício (art. 14 da Lei nº 9.317/96), não pode a autoridade administrativa renunciar ao ato, porque não o tem à livre disposição, devendo simplesmente cumpri-lo.

---

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

<sup>2</sup> Súmula CARF nº 77

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

Por outro lado, a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento de tributos, ou seja, ao ato de constituir o crédito tributário, é tratada pelo legislador como sendo uma modalidade de extinção do crédito tributário, sendo de se analisar o que dispõem os artigos 156 e 173 do CTN:

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*V - a prescrição e a decadência; (Grifou-se)*

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: (Grifou-se)*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

A decadência, constitui-se num óbice à autoridade fiscal para efetuar o lançamento do tributo, eis que se refere à perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário. Não pode este instituto, como quer a recorrente, ser suscitado para afastar constatação de situações configuradoras de vedação à permanência no Simples.

Também cabe afastar qualquer alegação de irregularidade quanto à exclusão que se deu em função de ato praticado pela administração pública. Como bem se sabe, a adesão ao Simples é ato voluntário da pessoa jurídica. A contribuinte pleiteou seu ingresso no Simples e assim o fez. A Receita Federal não faz nenhuma crítica ao pedido de adesão ao Simples, pois entende que a interessada tem pleno conhecimento dos requisitos que devem ser observados, inclusive quanto às vedações existentes. Posteriormente, a qualquer tempo, constatada alguma irregularidade, é emitido o Ato Declaratório competente e, então, a pessoa jurídica que, de alguma maneira aderiu ao Simples de forma irregular irá arcar com as consequências de seu ato.

Perceba-se que a própria lei determina aos optantes pelo Simples que, ao constatarem qualquer situação impeditiva à sua permanência no benefício promovam sua exclusão mediante comunicação.

Caso isso não ocorra, a exclusão dar-se-á de ofício, como ocorreu no presente caso. Contudo, a lei assegurou expressamente à optante excluída de ofício o direito ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, princípios estabelecidos nos incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal, e inseriu a exclusão de ofício das pessoas jurídicas do SIMPLES ao amparo da legislação de regência do processo administrativo. Esta exclusão deve ser efetuada de ofício mediante a emissão de ato declaratório da autoridade fiscal da Receita Federal que jurisdicione a pessoa jurídica.

Neste caso, não vislumbro ofensa alguma em este ato ser gerado com efeitos superiores a 5 (cinco) anos pretéritos. Se confirmada a exclusão, dever-se-á verificar os efeitos tributários pertinentes.

*- da alegação da nulidade do ADE*

O contribuinte alega que o pedido de exclusão seria para os anos-calendário de 2011 e 2012, e o ADE foi a partir de 2011, o que seria nulo, pois extravasaria o período.

A *representação fiscal para exclusão do simples nacional* envolveu uma diligência, abrangendo os anos-calendários de 2011 e 2012, período que foi observada o exercício da atividade vedada – prestação de serviços mediante cessão de mão de obra.

A LC n.º 123/2006<sup>3</sup> estabelece que caberia ao contribuinte se auto-excluir do simples dado o exercício de atividade vedada, e não se auto-excluindo, cabe a exclusão de ofício, com efeitos a partir da constatação do impedimento, só podendo retornar após cessando este motivo da exclusão.

O que a representação fiscal fez foi informar o período do exercício da atividade vedada, ou seja, 2011 e 2012, e se caso o contribuinte quiser retornar ao simples (por opção), neste período estaria impedido, só podendo retornar em 2013, período não abrangido não analisado no procedimento fiscal que gerou a representação.

Assim, o ADE apenas estabeleceu o termo inicial – 01/01/2011, não podendo estabelecer uma data de retorno após o prazo já constatado o impedimento (2011 e 2012), pois é uma opção do contribuinte optar ao simples nacional.

Assim, REJEITO qualquer alegação de nulidade do ADE DERAT/DIORT n.º 76/2017.

*- dos efeitos do ADI RFB n.º 07, de 10/06/2015:*

O contribuinte alega que não cabe a aplicação do ADI RFB n.º 7, de 10/06/2015 ao caso, pois até sua edição, os contribuintes estariam de boa-fé, o que seria permissivo se enquadrar no simples nacional. Assim, entende que caberia a sua exclusão somente após a publicação do ADI.

Cabe ressaltar que o fundamento da exclusão é com base na LC n.º 123, especificamente no art. 17, inciso XII.

---

<sup>3</sup> 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

(...)

§ 1º A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal:

(...)

II - na hipótese do inciso II do caput deste artigo, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrida a situação de vedação;

(...)

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;

(...)

§ 5º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, uma vez que o motivo da exclusão deixe de existir, havendo a exclusão retroativa de ofício no caso do inciso I do caput do art. 29 desta Lei Complementar, o efeito desta dar-se-á a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva, limitado, porém, ao último dia do ano-calendário em que a referida situação deixou de existir.

O ADI serviu apenas para uniformizar o entendimento da matéria no âmbito da RFB, aplicando-se as suas soluções de consulta e de divergência sobre a matéria, que foram direcionadas a contribuintes consultantes. Tais atos foram emitidos antes do ADI, com algumas divergências, e para superar estas, que foi emitido o ADI.

Assim, o ADI – ato declaratório interpretativo - tem os efeitos interpretativos da norma já vigentes, não constituindo a criação de um norma, devendo, se aplicada, ter os seus efeitos desde a vigência da norma, ou seja, com efeitos pretéritos.

Descabe, portanto, qualquer alegação do gênero na sua peça recursal.

*No mérito:*

Apesar de não contestado diretamente pelo contribuinte, agora recorrente, cabe ressaltar que a exclusão se deu por conta de procedimento de diligência, que menciona o seguinte:

*No curso do procedimento de diligência em referência ,constatou-se :*

*1. Conforme consta nos Contratos de Prestação de Serviços entre o contribuinte acima identificado e pessoas jurídicas de Direito Público e Privado , em sua maioria ,tem como objeto a prestação de serviços de Portaria , Terceirização de Serviços Gerais, Manutenção e especificamente junto à Polícia Civil do Estado de São Paulo a prestação de serviços de Controle, Operação e Fiscalização de Portarias (contratos em anexo).*

*Verifica-se também que os locais da prestação de serviços são aqueles determinados pela Contratante .*

Neste termos, filio-me à posição de que define cessão de mão-de-obra nos termos da IN RFB nº 971/2009, que assim define:

*“Art. 115. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade- fim, qualquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei n' 6.018, de 1974.*

*Parágrafo 1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.*

*Parágrafo 2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade- fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.*

*Parágrafo 3º Por colocação à disposição da empresa contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitando os limites do contrato ”*

Sobre o tema, há diversos precedentes neste CARF a respeito, que vedam tal atividade:

*ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES)*

*Ano-calendário: 2012*

*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 para ingresso no Simples Nacional. (Acórdão n.º 1301-004.714, sessão de 11.08.2020).*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2012, 2013*

*NULIDADE. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO À CONSTITUIÇÃO FEDERAL E DE SIGILO BANCÁRIO.*

*O pedido de acesso da RFB a extratos bancários de empresa fiscalizada não configura causa de nulidade, pois amparada em previsão legal reputada constitucional pelo STF nos autos do RE n.º 601314, julgado pela sistemática da repercussão geral, quando foi definido que “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.”*

*ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL Ano-calendário: 2012, 2013 EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA NO LIVRO-CAIXA.*

*Mantém-se a exclusão do Simples Nacional quando a empresa deixar de registrar movimentações bancárias a que estava legalmente obrigada.*

*EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. CONTRATOS DE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PORTARIA. ATIVIDADE VEDADA.*

*A prestação de serviços de portaria por meio de contratos de cessão-de-mão de obra é causa de exclusão do Simples Nacional, pois se trata de atividade vedada ao ingresso nesse regime de tributação.. (Acórdão n.º 1302-004.946, sessão de 15.10.2020).*

Tal matéria, ensejou a expedição do ato declaratório interpretativo RFB n.º 7, de 10/06/2015, que assim define:

*Dispõe sobre a vedação à opção pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar n.º 123, de*

*14 de dezembro de 2006, pelas pessoas jurídicas prestadoras de serviço de portaria por cessão de mão de obra.*

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e XXVI do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF n.º 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no inciso XII do caput do art. 17 e inciso VI do § 5º-C e § 5º-H do art. 18 da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, no art. 30 do Decreto n.º 89.056, de 24 de novembro de 1983, e no § 2º do art. 191 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, declara:*

*Art. 1º É vedada a opção ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) pelas pessoas jurídicas que prestem serviço de portaria por cessão de mão de obra.*

*Art. 2º O serviço de portaria não se confunde com os serviços de vigilância, limpeza e conservação, portanto não se enquadra na exceção prevista no inciso VI do §5º-C do art. 18 da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, e sim na regra prevista no inciso XII do caput do art. 17 dessa mesma lei.*

*Art. 3º Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consulentes.*

*Conclusão:*

Conforme exposto acima, VOTO em REJEITAR a alegação de nulidade suscitada, e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Evandro Correa Dias, Redator designado.

Percebe-se que ,a partir da leitura da Representação Fiscal (fls. 2 a 6), a Autoridade Fiscal entendeu que cabia à exclusão do contribuinte do regime do Simples Federal, por causa da caracterização da locação de mão de obra, devido à constatação da seguinte situação, in verbis:

1. Conforme consta nos Contratos de Prestação de Serviços entre o contribuinte acima identificado e pessoas jurídicas de Direito Público e Privado, em sua maioria, tem como objeto a prestação de serviços de **Portaria, Terceirização de Serviços Gerais, Manutenção e especificamente junto à Polícia Civil do Estado de São Paulo a prestação de serviços de Controle, Operação e Fiscalização de Portarias** (contratos em anexo).

Verifica-se também que os locais da prestação de serviços são aqueles determinados pela **Contratante**.

2. Apesar de alguns contratos indicarem que a prestação de serviço se dará por empreitada, temos o entendimento que na realidade, trata-se de cessão de mão-de-obra, senão vejamos:  
De acordo com a IN RFB n.º 971, de 2009, temos por definição:

[...]

6. 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, e não se confundem com o serviço de vigilância, limpeza ou conservação, que possuem definições distintas.

[..]

11. Isto posto, o art. 18 da Lei Complementar n.º 123, de 2006, é claro ao impor a proibição à adesão ao Simples no caso de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra, exceto nos casos **expressamente** listados no mesmo dispositivo, que não contemplam a **prestação de serviços de portaria**.

A Autoridade Fiscal entendeu que a situação constatada adequava-se à caracterização de locação de mão-de-obra, pois argumenta que o art. 18 da Lei Complementar n.º 123, de 2006, é claro ao impor a proibição à adesão ao Simples no caso de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra, exceto nos casos expressamente listados no mesmo dispositivo, que não contemplam a prestação de serviços de portaria.

Ressalta-se que a cessão de mão-de-obra referida na Lei Complementar n.º 123, de 2006, está conceituada, no âmbito da legislação previdenciária, no § 3º do art. 31 da Lei n.º 8.212, 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. (Redação dada pela Lei n.º 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).*

[...]

*§ 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).*

A Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, coube tão somente reproduzir o conceito legal e definir o que vem a ser “dependências de terceiros”, “serviços contínuos” e “colocação [de trabalhadores] à disposição da empresa contratante”, conforme se verifica a partir da análise de seu art. 115:

*Art. 115. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974.*

*§ 1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.*

*§ 2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.*

*§ 3º Por colocação à disposição da empresa contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.*

Vê-se que a própria lei traz os requisitos necessários para que seja caracterizada a cessão ou locação de mão de obra: colocação de funcionários à disposição do contratante e a prestação de serviços contínuos. Esse requisitos foram reforçadas através da doutrina e jurisprudência administrativa:

*À guisa da ótica doutrinária, Roque Carrazza e Eduardo Domingos Bottallo, apartam os conceitos em exame:*

A cessão (ou locação) é espécie do gênero prestação de serviços e se configura quando o esforço humano posto à disposição do contratante (o tomador dos serviços) **consiste na própria colocação da mão-de-obra, para que este dela faça uso, segundo suas conveniências e oportunidades**. Por outro lado, pode haver a contratação de prestação de serviços mediante utilização de pessoal pertencente a quadro próprio do prestador, que se encarrega da respectiva execução, ou, em outras palavras, de dar cumprimento à assumida obrigação de fazer. Nestes casos, embora exista prestação de serviços, não há cessão ou locação de mão-de-obra.

*Hugo de Brito Machado e Hugo de Britto Machado Segundo também corroboram esse entendimento, afirmando que:*

O contrato de cessão de mão de obra não se confunde com o contrato de prestação de serviços. **No contrato de cessão de mão-de-obra o objeto contratado é a própria mão-de-obra, ou força de trabalho humano, e não o produto dela resultante**. Em se tratando, por exemplo, de construção civil, pelo contrato de cessão de mão-de-obra o cedente coloca à disposição do cessionário segurados que podem ser um engenheiro, um pedreiro, um servente, um pintor de paredes.

**Não importa o que tais segurados vão fazer, pois os mesmos trabalharão sob a gerência do contratante que deles dispõe. Já no contrato de prestação de serviços o objeto do contrato é o produto e não a mão-de-obra.** Em se tratando de construção civil, pelo contrato o prestador do serviço obriga-se a construir uma casa, ou um muro, um galpão. O objeto do contrato é o produto, e não a mão-de-obra. Os segurados trabalham sob a gerência do prestador do serviço, e não do tomador destes.

- 1. Os dois elementos característicos que separam a cessão de mão de obra da prestação de serviços estão centrados no objeto do contrato e na direção dos serviços prestados. Enquanto na cessão de mão de obra registra-se a sujeição dos funcionários às ordens do tomador do serviço, na mera prestação de serviços o prestador comanda os seus funcionários na realização do serviço, respeitados os termos contratuais. **Enquanto na cessão de mão de obra o objeto contratado é a força de trabalho humano, na simples prestação de serviços contrata-se o produto dela resultante.***
- 2. Tais fatores são uma decorrência conceitual do elemento normativo referente à disponibilização, que singulariza o contrato de locação de mão obra. Assim, **disponibilizar a mão de obra para o tomador de serviços significa que é este quem dirige os trabalhos**, e não o prestador do serviço; e **que se contratou a força de trabalho, não o produto dela resultante.***
- 3. Esses são os delineamentos teóricos pertinentes ao caso analisado, cabendo à Autoridade Julgadora **examinar a natureza da atividade desempenhada** pela Manifestante, não apenas a literalidade do Contrato Social e alterações subsequentes. **Deve-se identificar, sem que haja dúvidas, que as atividades de portaria, copeiragem e zeladoria são exercidas mediante cessão de mão de obra**, e, para tanto, requer-se debruçar sobre o inteiro teor dos Contratos de Prestação de Serviços que a Manifestante juntou aos autos.*
- 4. Essa é também a posição da jurisprudência administrativa dominante, reunida na sequência:*

#### **Acórdão DRJ/FNS n.º 07-36567 de 2015**

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

Não caracteriza cessão ou locação de mão-de-obra quando o contribuinte firma contrato de prestação de serviços, em que, não obstante sejam prestados na propriedade do contratante, não há subordinação dos empregados a este. O objeto contratado se refere ao serviço a ser prestado e não à cessão de mão-de-obra.

#### **Acórdão DRJ/RJ1 n.º 12-33042 de 2010**

EXCLUSÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO E LOCAÇÃO (CESSÃO) DE MÃO-DE-OBRA. DISTINÇÃO.

Não se caracteriza a locação (cessão) de mão-de-obra quando a empresa contratada presta serviços especializados ligados à atividade meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta (Súmula n.º 331, III, do TST).

**Acórdão CARF/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária n.º 2301-002.685 de 2012**

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO DE 11% SOBRE O VALOR DA NOTA FISCAL. NÃO CONFIGURAÇÃO DA CONTINUIDADE DO SERVIÇO OU DA SUBORDINAÇÃO.

(...)

Para que o serviço se enquadre como cessão de mão de obra, é necessário que seja prestado em **caráter contínuo** (necessidades contínuas da empresa), com subordinação das pessoas físicas prestadoras a tomadora dos serviços e que esteja expressamente arrolado no rol previsto no art. 31, § 4º, da Lei nº 8.212/1991 ou do art. 219, §2º do Decreto nº 3.048/1999, sem o que não lhe será aplicado o regime jurídico previsto no caput do art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

**Acórdão CARF/2ª Turma Especial nº 1802-001.689 de 2013**

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

Não caracteriza a locação de mão de obra quando o contribuinte firma contrato de prestação de serviços, em que, não obstante sejam prestados na propriedade do contratante, não há subordinação dos empregados a este. O objeto contratado se refere ao serviço a ser prestado e não à respectiva cessão de mão de obra.

Acórdão CARF/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária nº 2301-004.225 de 2014

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. DESCARACTERIZAÇÃO.

Não havendo documentação nos autos que configurem a cessão de mão de obra, mormente a **subordinação dos empregados da cedente à cessionária** nos falta um dos pressupostos caracterizadores.

Como explicitado na Instrução Normativa RFB nº 971/09, na cessão de mão de obra entende-se por disponibilização de trabalhadores a efetiva cessão dos empregados da empresa contratada para a contratante, nas dependências desta ou onde ela indicar, deixando de ter a prestadora de serviços a força do labor dos seus trabalhadores cedidos. Tal conceituação, que à primeira vista parece tautológica, permite – quando bem entendida – que se afira a efetiva cessão de mão-de-obra, uma vez que a empresa contratada quando cede seus trabalhadores, não pode contar com eles para a realização de qualquer outra tarefa, exceto aquela estabelecida com seu contratante, na qual – mediante cessão de mão-de-obra - prestará o serviço avençado.

No presente caso, embora os serviços fossem prestados nas dependências da empresa tomadora de serviço, entende-se que não há comprovação de que os trabalhadores eram efetivamente disponibilizados à tomadora dos serviços, pois não há nenhuma cláusula no sentido de haver um cessão destes trabalhadores à tomadora de serviços, também não há cláusula no contrato de que esses **ficavam sob ordens da empresa prestados dos serviços**.

Vê-se que não há comprovação de que a prestadora de serviço não podia dispor de seus trabalhadores para executar outros serviços. Também não é possível concluir que os trabalhadores disponíveis ficavam sob ordens da tomadora de serviço, pois não havia cláusula contratual para que os empregados da prestadora de serviço acatassem as ordens do contratante.

Ante a ausência de comprovação da prestação de serviço através da cessão de mão-de-obra, verifica-se que se trata de simples prestação de serviço de portaria, cuja atividade não está vedada para a opção do contribuinte pelo regime do Simples.

### **Conclusão**

Ante todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias