



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA

87 – COSIT

DATA

12 de junho de 2026

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Simples Nacional

SIMPLES NACIONAL. TREINAMENTO EM DESENVOLVIMENTO PROFISSIONAL E GERENCIAL. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. REQUISITOS. INTERPRETAÇÃO EM HARMONIA COM A LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A cessão de mão de obra referida na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, deve ser interpretada em harmonia com o conceito definido no § 1º do art. 112 da Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, e nos §§ 1º e 2º do art. 108 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, bem como os requisitos indicados na Solução de Consulta Interna Cosit nº 4, de 28 de maio de 2021, e na Solução de Consulta Cosit nº 75, de 14 de junho de 2021.

Deve-se considerar a existência de três requisitos cumulativos para a sua caracterização: colocação da mão de obra à disposição da empresa contratante, prestação dos serviços contratados nas dependências da contratante ou de terceiros, e segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa contratante, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

Não são elementos exigidos pela legislação para a caracterização da cessão de mão de obra: a subordinação “integral” da mão de obra, por ser desnecessária a transferência de qualquer poder de comando, coordenação ou supervisão, parcial ou total, sobre a mão de obra cedida, e o impedimento “integral” da utilização do labor dos funcionários cedidos.

Por força das alterações promovidas pela Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, art. 3º, a partir de 1º de janeiro de 2009, atividades como a prevista na CNAE nº 85.99-6-04, referentes ao treinamento em desenvolvimento profissional e gerencial, passaram a ser compatíveis com o Simples Nacional devido à alteração redacional que foi conferida à Lei

Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, § 1º, c/c art. 18, § 5º-B.

As atividades realizadas mediante cessão de mão de obra por empresas optantes pelo Simples Nacional que não incorrem na vedação do art. 17, *caput*, e inciso XII, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, são aquelas listadas no art. 18, § 5º-C, conforme leitura conjunta do art. 17, § 1º com o art. 18, § 5º-H, da mesma Lei Complementar.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 86, DE 16 DE JUNHO DE 2025, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 75, DE 14 DE JUNHO DE 2021.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, arts. 17, *caput*, incs. XI e XII, e 18, § 5º-B, inc. I; Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, arts. 2º e 3º; Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014, arts. 15, *caput*, inc. I, e 16, *caput*, inc. III; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 31, § 3º; Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, arts 5º, VI; 15, § 3º, II e 112, § 1º e § 4º; Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, art. 108; Solução de Consulta Interna Cosit nº 4, de 28 de maio de 2021; Solução de Consulta Cosit nº 75, de 14 de junho de 2021; Solução de Consulta Cosit nº 86, de 16 de junho de 2025.

Assunto: Normas de Administração Tributária

PROCESSO DE CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

São ineficazes, não produzindo efeitos, os questionamentos formulados pela consulente com o objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 27, inciso. XIV.

RELATÓRIO

1. A consulente, pessoa jurídica de direito privado, constituída sob a forma de sociedade unipessoal de responsabilidade limitada, apresenta consulta dirigida à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, que tem como escopo esclarecer dúvidas sobre o enquadramento no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional.

2. Informa a consulente que é pessoa jurídica dedicada ao treinamento e desenvolvimento profissional gerencial de profissionais do setor privado e de servidores públicos, com foco no processo formativo para o desenvolvimento de competências de liderança e de comunicação, mediante a prestação de cursos de capacitação (CNAE n.º 85.99-6-04).

3. Em relação aos recursos humanos utilizados no desenvolvimento de suas atividades, a consulente aduz que sua única sócia, pessoa física, é inteiramente encarregada de ministrar os cursos de capacitação.

4. Para evidenciar o fato, a consulente apresenta folha analítica de pagamentos do mês anterior à formulação da consulta, além de declaração de seu contador no sentido de que não realiza o seu objeto social por intermédio de mão de obra terceirizada.

5. Contudo, alega que um de seus clientes não deu seguimento à contratação de seus serviços por entender que a consulente não poderia estar enquadrada no Simples Nacional, uma vez que exerce atividade caracterizada como cessão de mão de obra. Tal fato, nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, *caput*, e inciso XII, impede o recolhimento de tributos na forma do Simples Nacional.

6. Por sua vez, o entendimento da consulente é pela inaplicabilidade da vedação expressa na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, *caput*, e inciso XII, de modo que é plenamente legítima e regular a sua opção pelo Simples Nacional. Segundo a consulente, para que reste caracterizada a cessão ou locação de mão de obra em contrato de prestação de serviço, devem estar presentes as seguintes premissas:

- 6.1. cessão de empregados segurados da contratada para a cessionária;
- 6.2. a mão de obra fique inteiramente subordinada e à disposição da contratante;
- 6.3. a cessão da mão de obra impeça a utilização pela contratada do labor dos funcionários cedidos;
- 6.4. que a cessão envolva a prestação de serviços contínuos, de necessidade permanente da contratante, que se repetem e se renovam periodicamente;
- 6.5. previsão no contrato e no seu objeto da efetiva cessão de mão de obra e do número de funcionários que seriam cedidos.

7. Além da matéria relacionada à cessão de mão de obra, a consulente também objetiva esclarecimento em relação à aplicação da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, *caput*, e inciso XI, que até o advento da Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014, vedava a tributação na forma do Simples Nacional para a pessoa jurídica que tivesse por finalidade a prestação de serviços decorrentes de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural.

8. Pela documentação apresentada pela consulente, foi possível entender que o questionamento formalizado também decorre de posicionamento de cliente que se opõe ao prosseguimento da contratação de seus serviços, iniciada no ano de 2024.

9. A consulente afirma que, a depender do caso de cada contribuinte, existia a possibilidade de enquadramento das atividades como exceção à vedação da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, *caput*, e inciso XI, com fundamento no art. 18, § 5º-B, inciso I, do mesmo diploma legal. No caso, desde que as atividades educacionais desenvolvidas ocorressem no formato de ensino livre (não regulamentado) e de cursos técnicos (cursos de desenvolvimento de aptidões para a vida produtiva), essas atividades se enquadrariam como exceções à regra, possibilitando a compatibilidade para a opção pelo Simples Nacional.

10. Nessa linha, a consulente destaca o entendimento exarado na Solução de Consulta nº 107 – SRRF06/DISIT, de 26 de agosto de 2009, que analisou a possibilidade de ser optante do Simples Nacional a pessoa jurídica que possua como atividade principal o treinamento em desenvolvimento profissional e gerencial (CNAE nº 85.99-6-04).

11. No entanto, segundo a consulente, essa argumentação perdeu a sua razão de ser a partir do advento da Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014, que revogou expressamente o disposto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, *caput*, e inciso XI.

12. Do exposto, a consulente apresenta os seguintes questionamentos:

- 1) Esclarecer se há ou não, no caso da Consulente, vedação à opção pelo SIMPLES NACIONAL, por força do disposto no inciso XII do art. 17 da Lcp n.º 123/2006 (cessão de mão de obra), conforme preconiza a [...]¹, levando-se em conta os fatos documentados e os fundamentos expostos na presente consulta;

¹ Omitido trecho que apresenta a identificação da pessoa jurídica contratante dos serviços da consulente.

2) Esclarecer se há ou não, no caso, direito de a Consulente ser optante e, pois, mantida no regime do SIMPLES NACIONAL, por força das alterações legislativas promovidas pela Lcp n.º 147/2014 à Lcp n.º 123/2006, bem como, em período anterior, pelas exceções constantes no § 1º do art. 17, c/c o § 5º-B do art. 18 da Lcp n.º 123/2006.

13. É o Relatório.

FUNDAMENTOS

14. Cumpre ressaltar, preliminarmente, que o processo de consulta, regido pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 48 a 50, e pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 a 53, atualmente regulamentados pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo a respeito da interpretação de dispositivos da legislação tributária federal aplicáveis a fato determinado.

15. O instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas no da interpretação. Dessa forma, não é instrumento adequado para reconhecimento de qualquer direito ou dispensa de quaisquer obrigações, para análise de questões relativas a procedimentos a serem adotados verificação da exatidão dos fatos apresentados, nem para convalidar informações ou classificações fiscais apresentadas pela consulente, consoante ressalva expressa da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 45.

16. A Solução de Consulta, uma vez emitida, configura orientação oficial da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e produz efeitos legais de proteção ao contribuinte, como o impedimento a aplicação de juros e multa de mora relativamente à matéria consultada, desde a data da protocolização até o trigésimo dia seguinte à data da ciência da consulente que a formalizou, e que seja instaurado, durante esse mesmo período, procedimento fiscal relativamente à espécie consultada.

17. Os questionamentos formulados pela consulente, na medida em que pedem a esta Coordenação-Geral de Tributação que declare a existência ou não do seu direito à opção pelo Simples Nacional, ou a aplicabilidade da vedação ao seu caso concreto, são parcialmente ineficazes, com fundamento no art. 27, *caput*, inciso XIV, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de

dezembro de 2021, abaixo transcrito, por extrapolarem o campo da interpretação da legislação tributária e adentrarem a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal.

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

[...]

XIV - com o objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB.

18. Não obstante, é possível esclarecer a interpretação dos elementos legais que caracterizam a cessão de mão de obra para fins do art. 17, *caput*, e inciso XII, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, bem como o alcance das alterações legislativas promovidas pela Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014.

19. Para conferir os devidos contornos da situação, cumpre esclarecer que a cessão de mão de obra a que se refere a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, *caput*, e inciso XII, deve ser interpretada em harmonia com o conceito definido no âmbito da legislação previdenciária.

20. Esse entendimento encontra respaldo na Solução de Consulta Cosit nº 86, de 16 de junho de 2025², que, por correlacionar o conceito de cessão de mão de obra com os requisitos necessários para a sua aplicação na respectiva hipótese de vedação ao Simples Nacional, possui efeito vinculante em relação a esta Solução de Consulta, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 34, *caput*, e §§1º e 2º. Eis o trecho pertinente à conceituação e aos requisitos necessários para configurar a cessão de mão de obra:

Solução de Consulta Cosit nº 86, de 16 de junho de 2025.

[...]

8. Estabelecidas essas premissas, impende examinar os dispositivos a seguir transcritos da Resolução nº 140, de 22 de maio de 2018, do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) – em negrito no original; sublinhas acrescentadas:

Resolução CGSN nº 140, de 2018

² Disponível em: [SC Cosit nº 86-2025.pdf](#) . Acesso em: 11 maio 2026.

Art. 15. Não poderá recolher os tributos pelo Simples Nacional a pessoa jurídica ou entidade equiparada: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, caput)

(...)

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

(...)

§ 3º Para fins do disposto no inciso XXI: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 5º-H)

I - considera-se cessão ou locação de mão de obra a atividade descrita no § 1º do art. 112; e

(...)

Art. 112. O MEI não poderá realizar cessão ou locação de mão de obra, sob pena de exclusão do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 17, XII; art. 18-B)

§ 1º Para os fins desta Resolução, considera-se cessão ou locação de mão de obra a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores, inclusive o MEI, para realização de serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, independentemente da natureza e da forma de contratação. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 31, § 3º)

§ 2º As dependências de terceiros a que se refere o § 1º são as indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam ao MEI prestador dos serviços. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

§ 3º Os serviços contínuos a que se refere o § 1º são os 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 trabalhadores contratados sob diferentes vínculos. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

§ 4º Considera-se colocação de trabalhadores, inclusive o MEI, à disposição da empresa contratante a cessão do trabalhador, em

caráter não eventual, respeitados os limites do contrato. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

9. O alcance da expressão cessão de mão de obra, constante do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, mencionado como matriz legal do § 1º do art. 112 da Resolução CGSN nº 140, de 2018, foi analisado no âmbito da Solução de Consulta Interna Cosit nº 4, de 28 de maio de 2021, desta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit). Nessa oportunidade, restou consignado que, para que a prestação de determinado serviço configure cessão de mão de obra, é necessário verificar se estes três requisitos são satisfeitos: (1) realização de serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores; (2) que os trabalhadores sejam colocados à disposição da tomadora do serviço, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato; e (3) que os serviços sejam realizados nas dependências da empresa contratante ou nas de terceiros. Além disso, ficou assentado que a caracterização da cessão de mão de obra independe da existência de poder de gerência ou direção do tomador do serviço sobre os trabalhadores colocados à sua disposição. (grifou-se)

21. A Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, por seu turno, pontua o conceito de cessão de mão de obra da seguinte forma:

Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022

[...]

Art. 108. 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. (Lei nº 8.212, de 1991, art. 31, § 3º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 219, § 1º)

§ 1º Entende-se por:

I - dependências de terceiros, aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços;

II - serviços contínuos, 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; e

III - colocação à disposição da empresa contratante, a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

§ 2º A caracterização da cessão de mão de obra independe da existência de poder de gerência ou direção do tomador do serviço sobre os trabalhadores colocados à sua disposição.

[...]

22. No mesmo sentido, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, dispõe que, para a caracterização da cessão de mão de obra de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, *caput*, e inciso XII, deve-se observar o exposto no art. 31, § 3º, que apresenta a seguinte redação:

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.

[...]

§ 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.

[...]

23. Em suma, há três elementos cumulativos para que a prestação de serviço seja considerada cessão de mão de obra: (i) colocação da mão de obra à disposição da empresa contratante; (ii) prestação dos serviços contratados nas dependências da contratante ou de

terceiros; e (iii) segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa contratante, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

24. Por sua vez, a consulente entende que, para a caracterização da cessão de mão de obra, é necessário que: (i) a contratada ceda empregados segurados para a cessionária; (ii) a mão de obra fique inteiramente subordinada e à disposição da contratante; (iii) ocorra impedimento para a utilização pela contratada do labor dos funcionários cedidos; (iv) a cessão envolva a prestação de serviços contínuos, de necessidade permanente da contratante, que se repetem e se renovam periodicamente; e (v) previsão contratual de efetiva cessão de mão de obra e do número de funcionários que seriam cedidos.

25. Para a verificação da correspondência entre a devida interpretação da legislação e o entendimento apresentado pela consulente, deve-se observar também o entendimento da matéria veiculado pela Solução de Consulta Cosit nº 75, de 14 de junho de 2021³.

26. Apesar do mencionado ato interpretativo se referir à interpretação da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 31, § 3º, no contexto da retenção de contribuição previdenciária, por se tratar de dispositivo de interesse para a solução da presente consulta, o entendimento apresentado também é vinculante nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 34, *caput*, e §§1º e 2º. Eis os excertos da Solução de Consulta Cosit nº 75, de 14 de junho de 2021, de interesse para o presente caso:

Solução de Consulta Cosit nº 75, de 14 de junho de 2021

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

RETENÇÃO CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. COLOCAÇÃO À DISPOSIÇÃO. DESNECESSIDADE DE TRANSFERÊNCIA DE PODER.

Para a configuração da cessão de mão de obra é desnecessária a transferência de qualquer poder de comando/coordenação/supervisão, parcial ou total, sobre a mão de obra cedida. O elemento “colocação de mão de obra à disposição” se dá

³ Disponível em: <https://normasinternet2.receita.fazenda.gov.br/#/consulta/externa/118354> . Acesso em: 05 maio 2026.

pelo estado da mão de obra de permanecer disponível para o contratante, nos termos pactuados.

[...]

Para fins de caracterização da cessão de mão de obra, também é necessário que o contrato envolva prestação de serviços contínuos, entendidos como os que atendem a uma necessidade permanente da contratante, o que deve ser analisado caso a caso pela consulente.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 31; Lei nº 13.429, de 31 de março de 2017; Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, art. 115; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18. Solução de Consulta Interna nº 4, de 28 de maio de 2021

[...]

8. Segundo a conceituação previdenciária, pode-se dizer que ocorre cessão de mão-de obra quando a empresa contratada cede trabalhadores, colocando-os à disposição da empresa contratante, para realizar serviços contínuos, em suas dependências ou nas de terceiros. Três seriam, assim, os requisitos fundamentais para que a prestação de serviço seja considerada cessão de mão de obra:

- a) os trabalhadores devem ser colocados à disposição da empresa contratante;
- b) os serviços prestados devem ser contínuos;
- c) a prestação de serviços deve se dar nas dependências da contratante ou nas de terceiros.

9. Pois bem, outrora interpretou-se que para a subsunção ao disposto no art. 31 da Lei nº 8.212, 24 de julho de 1991, seria necessária a transferência, ao menos parcial, do poder de comando sobre a mão de obra cedida para o tomador do serviço, conforme assentado na Solução de Consulta Cosit nº 232, de 2017. Contudo, a partir da publicação da Solução de Consulta Interna nº 4, de 28 de maio de 2021, a interpretação indigitada foi superada. A exegese hodierna, circunstanciada na SCI aludida, assevera que para caracterização da cessão de mão de obra não é necessário que haja qualquer poder de direção ou supervisão do tomador do serviço sobre os trabalhadores que executam a tarefa contratada.

[...]

14. A Lei nº 13.429, de 2017, é expressa no sentido de que é a empresa prestadora do serviço quem dirige o trabalho realizado por seus trabalhadores. Continua a SCI:

Ora, se a Lei nº 13.429, de 2017, estatui que o trabalhador está subordinado ao prestador do serviço (contratado) e que se aplica o recolhimento previsto no art. 31 da Lei nº 8.212, 24 de julho de 1991, não é lícito concluir que a partícula “à disposição” da cessão de mão de obra implica na transferência da direção, uma vez que tornaria inócua o § 5º do art. 5º-A da Lei nº 6.019, de 1974, no concernente ao recolhimento das contribuições previdenciárias. Aduzir o oposto nos conduz contra as máximas de hermenêutica jurídica *commodissimum est, id accipi, quo res de qua agitur, magis valeat quam pereat* – prefira-se a inteligência dos textos que torne viável o seu objetivo, ao invés da que os reduza à inutilidade – e *verba cum effectu, sunt accipienda* – não se presumem, na lei, palavras inúteis, devem-se compreender palavras como tendo alguma eficácia¹.

38. Logo, a interpretação do art. 31 da Lei nº 8.212, 24 de julho de 1991, conjugado com a Lei nº 13.429, de 2017, e com os axiomas de hermenêutica também convergem para uma interpretação que não impeça a subsunção ao art. 31 da Lei nº 8.212, 24 de julho de 1991, de eventos sem transferência de poder de direção (parcial ou total).

15. Conclui-se que a transferência do poder de direção, seja parcial ou total, não é condição *sine qua non* para a satisfação do elemento da cessão de mão de obra “colocar à disposição”, muito embora a constatação de transferência de comando possa ser usada como elemento indicativo de sua ocorrência. O elemento “colocação de mão de obra à disposição” se dá pelo estado da mão de obra de permanecer disponível/exigível para o contratante, perfazendo-se, portanto, na situação do condutor de veículo que deve cumprir itinerários de excursões em datas e horários estabelecidos, afinal, implementar essas condições contratuais denota que a contratada disponibilizou mão de obra à contratante para a execução do serviço, pois a contratante terá aquela mão de obra a sua disposição para honrar todo itinerário nas datas e nos horários requisitados.

[...]

17. [...]. Com relação à continuidade dos serviços, verifica-se, pela conceituação normativa, 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.

18. 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.

[...]

20. Quanto à prestação dos serviços nas dependências da contratante ou nas de terceiros, essa caracterização não comporta dificuldade. Nessa medida, apenas quando os serviços forem prestados nas dependências da empresa prestadora dos serviços (contratado), resta afastada a cessão de mão de obra com fundamento na ausência desse requisito de conceituação, o que não é o caso em pauta, por motivos auto evidentes.

[...]

27. Em síntese, para a interpretação do conceito de cessão de mão de obra nos termos da legislação, também aplicável à Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, *caput*, e inciso XII, o intérprete deve considerar que:

27.1. a “colocação de mão de obra à disposição” ocorre em virtude de a mão de obra permanecer disponível para o contratante, nos termos pactuados; ademais, é desnecessária a transferência de qualquer poder de comando, coordenação ou supervisão, parcial ou total, sobre a mão de obra cedida;

27.2. a “continuidade dos serviços” não guarda relação com a periodicidade contratual ou com a duração do contrato, mas 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;

27.3. a “necessidade permanente” é aquela que não ocorre de maneira fortuita, imprevisível, esporádica; ademais, o critério mais adequado é a observância da natureza dos serviços, tomando-se como referencial a necessidade ou demanda da empresa contratante;

27.4. a aferição do elemento da continuidade demanda exame da estrutura operacional da empresa contratante e da natureza da demanda satisfeita pelo contrato; demandas estruturais e permanentes — integradas ao funcionamento ordinário da contratante, com renovação periódica e necessidade institucionalizada — tendem a satisfazer o critério da continuidade; demandas eventuais, episódicas, fortuitas ou de cunho não programático — ainda que satisfeitas por contrato com vigência determinada — não atendem ao critério da continuidade, na medida em que a necessidade permanente é aquela que não é eventual;

27.5. a “prestação dos serviços nas dependências da contratante ou nas de terceiros” é condição impositiva; dessa forma, quando os serviços forem prestados nas dependências da empresa prestadora dos serviços (contratado), resta afastada a cessão.

28. Ademais, apesar da possibilidade de estarem presentes nos termos dos contratos de prestação de serviços ou da eventual ocorrência material sem previsão contratual, não são elementos exigidos pela legislação para a caracterização da cessão de mão de obra:

28.1. a subordinação “integral” da mão de obra, por ser desnecessária a transferência de qualquer poder de comando, coordenação ou supervisão, parcial ou total, sobre a mão de obra cedida;

28.2. o impedimento “integral” da utilização do labor dos funcionários cedidos; evidentemente, haverá incompatibilidade parcial de horários e impedimento de utilização dos funcionários cedidos para outras atividades laborais no período relativo à prestação dos serviços para contratante, no entanto, por não ser exigido pela legislação previdenciária, não há qualquer rigor ou critério para a aferição do impedimento para fins de caracterização da cessão.

29. Por fim, a consulente apresenta outro aspecto que poderia impedir a caracterização da cessão de mão de obra: o fato de não possuir empregados contratados. Nesse sentido, aduz que sua única sócia, pessoa física, é inteiramente encarregada de ministrar os cursos de capacitação.

30. No entanto, a alegada impossibilidade é dissonante do previsto na legislação, aplicável também à Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, *caput*, e inciso

XII. Nesse sentido, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 31, § 3º, dispõe como cessão de mão de obra a colocação, à disposição do contratante, do gênero “segurados”, sem especificar qual seria a espécie de segurado obrigatório da Previdência Social para a sua caracterização.

31. Portanto, assim como os empregados contratados, o empresário individual e o titular de empresa individual de responsabilidade limitada, que recebem remunerações decorrentes de seus trabalhos na empresa, também são segurados obrigatórios da Previdência Social nos termos da legislação previdenciária. Para facilitar o entendimento, apresenta-se excerto do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, art. 9º, *caput*, inciso V, alínea "e", item 1, que regulamenta a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 12, *caput*, inciso V, alínea “F”:

Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

[...]

TÍTULO II

DO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL

CAPÍTULO I

DOS BENEFICIÁRIOS

[...]

Seção I

Dos Segurados

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

[...]

V - como contribuinte individual:

[...]

e) desde que receba remuneração decorrente de trabalho na empresa:

1. o empresário individual e o titular de empresa individual de responsabilidade limitada, urbana ou rural;

[...]

32. Destarte, por não especificar a categoria de segurado, o fato de a empresa não ter empregados e o serviço contratado ser executado diretamente pelo empresário individual ou o titular de empresa individual de responsabilidade limitada (ambos segurados obrigatórios contribuintes individuais) é irrelevante para descaracterizar o serviço prestado como cessão de mão de obra, pois o conceito estatuído pela Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 31, § 3º, de forma expressa, indica tratar-se de serviços oriundos de segurados.

33. Corrobora essa interpretação o fato de a Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, no art. 112, §§ 1º e 4º, reconhecer expressamente que a colocação à disposição do MEI (Microempreendedor Individual) à empresa contratante pode caracterizar cessão de mão de obra, com a consequente exclusão do regime simplificado, conforme dispõe o *caput* do mesmo artigo. Tal disposição revela que, no entendimento consolidado, a inexistência de empregados ou a coincidência entre titular e prestador de serviço na sociedade unipessoal não constituem, por si sós, óbice à configuração do instituto.

34. A interpretação dos requisitos da cessão de mão de obra deve preservar a distinção sistemática entre as figuras da cessão de mão de obra e empreitada, sob risco de se transformar em cessão de mão de obra toda e qualquer prestação de serviços executada nas dependências do contratante, esvaziando a categoria da empreitada e contrariando a intenção do legislador.

35. A distinção foi expressamente enfrentada pela Solução de Consulta Cosit nº 316, de 26 de dezembro de 2018, ato interpretativo vinculante e ainda em pleno vigor, nos seguintes termos:

[...]

A empreitada tem como objetivo a conclusão de uma tarefa, obra ou serviço, sendo a mão-de-obra apenas meio para a realização do resultado pretendido. Por outro lado, a cessão de mão-de-obra tem como objeto precípua a obtenção da mão-de-obra, ou seja, da força de trabalho necessária para a realização da atividade contratada.

[...]

36. O critério distintivo, portanto, reside no objeto contratual: na cessão de mão de obra, o objeto do contrato é a obtenção da força de trabalho em si; na empreitada, o objeto do contrato é o resultado pretendido, sendo a mão de obra mero meio para sua execução. A empreitada,

entretanto, pode ser desconsiderada, caso os elementos indiciários de cessão de mão de obra estejam presentes na contratação.

37. Fixados os critérios interpretativos para a caracterização da cessão de mão de obra, cumpre examinar, em abstrato e sem proceder à verificação ou à valoração dos fatos narrados, se o perfil de prestação de serviços descrito pela consulente apresenta elementos que, em tese, satisfazem ou não os três requisitos cumulativos identificados nos itens anteriores desta Solução de Consulta, tendo em vista que todos devem estar presentes simultaneamente para que a cessão reste configurada.

38. Quanto ao primeiro elemento, colocação à disposição da contratante, a descrição apresentada pela consulente indica que a prestação dos serviços é realizada pessoalmente pela sócia titular, na qualidade de segurada contribuinte individual, em datas e horários pactuados com a contratante, permanecendo disponível para o cumprimento do programa formativo nos termos contratados. Esse arranjo, em tese, satisfaz o elemento da colocação à disposição nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 75, de 14 de junho de 2021, independentemente da ausência de transferência de poder de comando.

39. Quanto ao segundo elemento, prestação nas dependências da contratante, a consulente relata que os serviços são ministrados presencialmente nas instalações da contratante. Esse elemento, em tese, encontra-se satisfeito. Ressalva-se, contudo, que sua presença isolada não é suficiente para caracterizar a cessão de mão de obra, conforme expressamente assentado pela Solução de Consulta nº 4.015 – SRRF04/Disit, de 31 de outubro de 2022.

40. Quanto ao terceiro elemento, continuidade dos serviços, entendida como necessidade permanente da contratante, a análise do perfil descrito pela consulente aponta para a ausência desse requisito. A contratação funda-se em inexigibilidade de licitação por notório saber individual, nos termos do art. 74, *caput*, inciso III, alínea "f", da Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021, modalidade que, por construção legal, pressupõe característica pessoal não fungível do prestador e atende a demanda específica e não programática da contratante, circunstância que, em regra, indica demanda de caráter eventual e não permanente. Ademais, o objeto contratado é um processo formativo delimitado, com programa, carga horária e resultados previamente definidos, cuja conclusão encerra a prestação, sem previsão de renovação automática ou de necessidade estrutural contínua. Esses elementos apontam, em tese, para a ausência do critério da continuidade.

41. Sendo os três elementos cumulativos e necessários para a configuração da cessão de mão de obra, a ausência do requisito da continuidade no perfil descrito pela consulente, **verificada em abstrato, sem exame de documentação e sem valoração dos fatos narrados**, é suficiente para afastar, nesse mesmo plano, a caracterização da cessão de mão de obra e, por conseguinte, a incidência da vedação prevista no art. 17, *caput*, e inciso XII, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

42. Em seu segundo questionamento, a consulente busca esclarecimento referente ao seu direito de opção e permanência no Simples Nacional em razão das alterações promovidas pela Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014, na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

43. A Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014, em seu art. 16, *caput*, inciso III, combinado com o art. 15, *caput*, inciso I, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2015, revogou apenas o art. 17, *caput*, inciso XI, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que vedava a opção pelo Simples Nacional às pessoas jurídicas que tivessem por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, ou que prestassem serviços de instrutor. A vedação relativa à cessão ou locação de mão de obra, prevista no inciso XII do mesmo artigo, não foi atingida pela revogação e permanece em pleno vigor.

44. Sobre a compatibilidade da atividade de treinamento em desenvolvimento profissional e gerencial (CNAE 85.99-6/04) com o Simples Nacional, registra-se que, desde 1º de janeiro de 2009, por força da Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, art. 3º, tais atividades passaram a ser elegíveis para o regime, com fundamento na exceção prevista no art. 17, § 1º, combinado com o art. 18, § 5º-B, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, desde que ministradas na forma de cursos técnicos, gerenciais ou escola livre, nos termos daquele dispositivo. Com a posterior revogação do art. 17, *caput*, inciso XI, pela Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014, essa condição deixou de ser necessária; a atividade de treinamento gerencial passou a ser compatível com o regime a partir de 1º de janeiro de 2015 por força direta da ausência de vedação, independentemente de a prestação se dar na forma de cursos técnicos, gerenciais ou escola livre. Em outros termos, a revogação do inciso XI eliminou a

vedação fundada na natureza intelectual ou de instrutor da atividade, tornando desnecessária a invocação da exceção do § 5º-B para esse fim específico.

45. A consulente pode ser tentada a concluir que, por se enquadrar nas atividades do art. 18, § 5º-B, inciso I, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, estaria protegida da vedação do inciso XII do art. 17 por força do § 1º do mesmo artigo, que dispõe que as vedações do *caput* não se aplicam às pessoas jurídicas dedicadas às atividades dos §§ 5º-B a 5º-E do art. 18. Essa interpretação, contudo, não é a que prevalece no tocante à cessão ou locação de mão de obra.

46. Isso porque o art. 18, § 5º-H, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, norma especial que regula especificamente a vedação do inciso XII, dispõe que essa vedação não se aplica exclusivamente às atividades referidas no § 5º-C do mesmo artigo, quais sejam, construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, decoração de interiores, vigilância, limpeza, conservação e serviços advocatícios. As atividades de treinamento em desenvolvimento profissional e gerencial (§ 5º-B, inciso I) não integram esse rol.

47. O § 5º-H do art. 18, por ser norma especial e posterior em relação ao § 1º do art. 17, prevalece sobre ele no que concerne especificamente à vedação do inciso XII, na forma dos critérios hermenêuticos consolidados. Assim, para fins da vedação à cessão ou locação de mão de obra, a exceção aplicável é unicamente a do § 5º-C, e não a do § 5º-B, ambos do art. 18. A consulente, portanto, não está imune à vedação do inciso XII pelo fato de exercer atividade prevista no art. 18, § 5º-B, inciso I.

48. A compatibilidade da atividade-fim com o Simples Nacional — assegurada pelo art. 18, § 5º-B, inciso I, combinado com o § 1º do art. 17 — opera em relação às demais vedações do *caput* do art. 17, mas não afasta a vedação específica do inciso XII quando a prestação se der mediante cessão ou locação de mão de obra, por força do filtro instituído pelo § 5º-H do art. 18. Em outras palavras, a consulente pode ser optante pelo Simples Nacional em razão de sua atividade-fim, mas estará sujeita à exclusão do regime caso preste seus serviços mediante cessão de mão de obra nos termos do art. 31, § 3º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

49. Em síntese, a amplitude da exceção trazida no art. 17, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, deve ser dimensionada segundo o art. 18, § 5º-H, da mesma lei, que lista as únicas atividades que podem ser realizadas mediante cessão de mão obra por optantes

do regime (todas tributadas segundo o Anexo IV). A compreensão do esquadro normativo depende, portanto, da leitura conjunta dos dispositivos. A conclusão é uma lista cerrada de atividades que é repetida na Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018. Vejam-se os dispositivos:

Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006

Art. 18.

[...]

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

[...]

Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018

Art. 5º.

XI - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, no caso de:

- a) construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo e decoração de interiores;
- b) serviço de vigilância, limpeza ou conservação;
- c) serviços advocatícios; e

[...]

Art. 15. Não poderá recolher os tributos pelo Simples Nacional a pessoa jurídica ou entidade equiparada: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, caput)

[...]

§ 3º Para fins do disposto no inciso XXI: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 5º-H)

I – considera-se cessão ou locação de mão de obra a atividade descrita no § 1º do art. 112; e

II – a vedação não se aplica às atividades referidas nas alíneas “a” a “c” do inciso XI do art. 5º.

[...] (Grifou-se)

CONCLUSÃO

50. Diante de todo o exposto, em relação ao primeiro questionamento, responde-se à consulente que:

50.1. o instituto da consulta não se afigura o meio adequado para se confirmar se determinada empresa possui o direito à opção pelo Simples Nacional ou se tal enquadramento lhe é vedado; cabe à consulente observar e aplicar todos os requisitos previstos na legislação; a resposta a esse tipo de questionamento limita-se a prestar a adequada interpretação de dispositivo da legislação tributária objeto da dúvida do consulente;

50.2. ao solicitar esclarecimento sobre a vedação disposta na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, *caput*, e inciso XII, a consulente pretende, de fato, que sejam esclarecidos os elementos que caracterizam a cessão de mão de obra e que, eventualmente, possam ser impeditivos para sua opção pelo Simples Nacional;

50.3. a cessão de mão de obra a que se refere o art. 17, *caput*, e inciso XII, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, deve ser interpretada em harmonia com o conceito definido no § 1º do art. 112 da Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, e nos §§ 10 e 20 do art. 108 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, e no art. 31, § 3º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, bem como os requisitos indicados na Solução de Consulta Interna Cosit nº 4, de 28 de maio de 2021, e na Solução de Consulta Cosit nº 75, de 14 de junho de 2021, os quais exige-se a presença concomitante de três elementos; examinando-se, em abstrato, sem exame de documentação e sem proceder à verificação ou à valoração dos fatos narrados, o perfil de prestação de serviços descrito pela consulente, verifica-se que: (i) o elemento da colocação à disposição encontra-se, em tese, presente, uma vez que a sócia titular permanece disponível para a contratante nos termos e datas pactuados; (ii) o elemento locacional encontra-se satisfeito, dado que os serviços são ministrados nas dependências da contratante; e (iii) o elemento da

continuidade, entendido como necessidade permanente da contratante, não se encontra presente no perfil descrito, tendo em vista que a contratação funda-se em inexigibilidade de licitação por notório saber individual, modalidade que, por construção legal, pressupõe característica pessoal não fungível do prestador e atende demanda específica e não programática da contratante, e que o objeto contratado é processo formativo delimitado, com programa, carga horária e resultados previamente definidos, cuja conclusão encerra a prestação sem previsão de renovação automática ou de necessidade estrutural permanente;

50.4. apesar da possibilidade de estarem presentes nos termos dos contratos de prestação de serviços ou da eventual ocorrência material sem previsão contratual, não são elementos exigidos pela legislação para a caracterização da cessão de mão de obra: a subordinação “integral” da mão de obra, por ser desnecessária a transferência de qualquer poder de comando, coordenação ou supervisão, parcial ou total, sobre a mão de obra cedida, e o impedimento “integral” da utilização do labor dos funcionários cedidos;

50.5. a alegação de impossibilidade de caracterização da cessão de mão de obra por pessoa jurídica que não tenha empregados, mas apenas serviços prestados pelo titular da empresa, é dissonante do previsto na legislação, aplicável também à Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 17, *caput*, e inciso XII; nesse sentido, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 31, § 3º, dispõe como cessão de mão de obra a colocação à disposição do contratante o gênero “segurados”, sem especificar a espécie de segurado obrigatório da previdência social para a sua caracterização.

51. Quanto ao segundo questionamento, responde-se à consulente que:

51.1. a resposta a esse tipo de questionamento limita-se a prestar a adequada interpretação de dispositivo da legislação tributária objeto da dúvida; cabe ao sujeito passivo observar e aplicar todos os requisitos previstos na legislação;

51.2. a Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014, revogou o art. 17, *caput*, inciso XI, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2015, eliminando a vedação fundada na natureza intelectual ou de instrutor da atividade; a atividade de treinamento em desenvolvimento profissional e gerencial (CNAE 85.99-6/04) é, desde então, compatível com o Simples Nacional por força direta da ausência de vedação, sem

necessidade de invocar a exceção do art. 17, § 1º, combinado com o art. 18, § 5º-B, inciso I — exceção que, de todo modo, já a amparava desde 1º de janeiro de 2009, condicionada à prestação na forma de cursos técnicos, gerenciais ou escola livre;

51.3 a proteção conferida pelo art. 17, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, às atividades do § 5º-B não afasta a vedação específica do art. 17, *caput*, inciso XII, relativa à cessão ou locação de mão de obra; o art. 18, § 5º-H, da mesma Lei Complementar, norma especial que regula exclusivamente essa vedação, restringe a exceção ao inciso XII às atividades do § 5º-C, construção civil, vigilância, limpeza, conservação e serviços advocatícios, rol do qual não fazem parte as atividades de treinamento gerencial; a consultante, portanto, não está imune à vedação do inciso XII por força do § 5º-B, podendo ser excluída do Simples Nacional caso os serviços que presta sejam caracterizados como cessão de mão de obra nos termos do art. 31, § 3º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinatura digital

JULIANO MELO DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais e à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras.

Assinatura digital

HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF01

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação.

Assinatura digital

ANDRE ROCHA NARDELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Contribuições
Previdenciárias e Normas Gerais

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO A. L. DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Tributos sobre a Renda,
Patrimônio e Operações Financeiras

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 43. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação