



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10320.002215/2010-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.665 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de julho de 2020
Recorrente START SERVIÇOS LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007

SIMPLES NACIONAL. ATIVIDADE IMPEDITIVA

A empresa não logrou êxito em comprovar as atividades que exerce, a fim de demonstrar o cumprimento dos requisitos para reinclusão no Simples Nacional. A atividade desenvolvida pela empresa é vedada pela Resolução CGSN nº 15/2007.

EFEITOS DA EXCLUSÃO. RETROATIVIDADE À DATA DO EVENTO IMPEDITIVO.

A Lei Complementar nº 123/2006 define que os efeitos da exclusão devem produzir efeitos a partir do mês seguinte à ocorrência da situação impeditiva, no caso de exclusão de ofício por exercício de atividade vedada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 04-29.420, de 14 de agosto de 2012, da 2ª Turma da DRJ/CGE, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

A Recorrente foi excluída do Simples Nacional através do Ato Declaratório Executivo DRE/SLS nº 65, de 28 de outubro de 2010, por incorrer em vedação prevista no inciso II, “c” do art. 3º da Resolução CGSN nº 15, de 23 de abril de 2007, com a redação dada pela Resolução CGSN nº 50, de 22 de dezembro de 2008. A exclusão ocorreu em razão de Representação Administrativa às e-fls. 2 a 4.

A Recorrente apresentou manifestação de inconformidade defendendo o parecer do AFRBF foi omissivo quanto à exceção do § 1º do art. 17 da LC 123/2006, porque não há informações em relação à motivação já que a empresa exerce atividades permitidas e vedadas. Aduz não exercer atividade de cessão ou locação de mão-de-obra.

A 2ª Turma da DRJ/CGE julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo a exclusão da contribuinte do Simples Nacional, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2009

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. ATIVIDADE IMPEDITIVA. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA.

Está impedida de optar ao Simples Nacional a empresa que presta serviços de locação de mão-de-obra.

Impugnação Improcedente

Sem Crédito em Litígio

A contribuinte foi cientificada do acórdão da DRJ no dia 05/10/2012 (e-fls. 56 e 57) e apresentou recurso voluntário no dia 06/11/2012 (e-fls. 60 a 73), com os argumentos a seguir sintetizados:

A empresa Recorrente foi excluída do Simples Nacional porque o AFRBF concluiu que ela incorreria na hipótese de exercer a atividade de cessão/locação de mão-de-obra. Porém, quedou-se inerte quanto à exceção do §1º do artigo 17 da LC nº 123/2006.

Defende que a r. acórdão apenas considerou que a empresa exerce atividade de cessão ou locação de mão-de-obra de motorista, a qual não se enquadraria nas atividades de vigilância, limpeza e conservação, contudo entende que não exerce nenhuma das atividades listadas no art. 17 da LC nº 123/2006.

Alega que a legislação que deu suporte ao parecer da AFRB não poderia ser utilizadas para fundamentar exclusão prevista na Lei do Simples Nacional, pois fora fruto de interpretação extensiva que não encontra amparo no ordenamento jurídico.

Alega que, pelo contrato firmado com a Funasa, fica claro que uma das principais características da locação ou cessão de mão-de-obra – a subordinação – não está presente. Que todas as atribuições impostas pelo contrato à contratada implicam na execução direta dos

serviços pelos seus empregados, mas sob a gerência e subordinação da Recorrente. Conclui que o serviço materializado no contrato 009/2009 não guarda relação com cessão ou locação de mão-de-obra.

Aduz que os efeitos da exclusão do Simples Nacional só pode começar a partir da data da exclusão definitiva do sistema simplificado - § 3º do art. 75 da Resolução CGSN nº 94/2011.

Por fim, requer seja o Recurso Voluntário recebido e conhecido para, inicialmente, ser suspensa a exigibilidade do crédito tributário, na forma do artigo 151, III, do Código Tributário Nacional, c/c art. 75, §32 da Resolução CGSN nº 94/2011, c/c art. 39, §69, da LC nº 123/2006. No mérito, pede por seu provimento para ser anulado o Ato Declaratório Executivo da DRF/SLS nº 65, de 28 de outubro de 2010.

É o relatório

Voto

Conselheiro Bárbara Santos Guedes, Relator.

O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento e passo a apreciar.

O tratamento diferenciado, simplificado e favorecido pertinente ao cumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória é aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte. Elevado à condição de princípio constitucional da atividade econômica orienta os entes federados visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações tributárias (art. 170 e art. 179 da Constituição Federal) ¹.

Verificada a ocorrência em qualquer das situações de vedação ou em condutas incompatíveis o indeferimento da opção é formalizado de ofício mediante emissão de ato próprio pela autoridade competente para excluir a empresa do Simples Nacional.

No caso dos autos, a Recorrente recebeu o ADE DRFN/SLS de nº 65, de 28 de outubro de 2010, porque a fiscalização recebeu Representação Administrativa da AFRFB, constatando que essa exercia atividade incompatível com a opção e manutenção no Simples Nacional – cessão/ locação de mão-de-obra, vide trecho da Representação Administrativa abaixo:

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4033/DF. Ministro Relator: Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, Julgado em 15 de setembro de 2010. Publicado no DJe em 07 de fevereiro de 2011. "3.1. O fomento da micro e da pequena empresa foi elevado à condição de princípio constitucional, de modo a orientar todos os entes federados a conferir tratamento favorecido aos empreendedores que contam com menos recursos para fazer frente à concorrência. Por tal motivo, a literalidade da complexa legislação tributária deve ceder à interpretação mais adequada e harmônica com a finalidade de assegurar equivalência de condições para as empresas de menor porte." Disponível em: <
<http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28ADI%24%2ESCLA%2E+E+4033%2ENUME%2E%29+OU+%28ADI%2EACMS%2E+ADJ2+4033%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/c4e6u8d>>. Acesso em: 08 mai. 2020.

4. Analisando os contratos e notas fiscais de prestação de serviços da empresa START foi verificado o exercício de atividades permitidas (serviços de limpeza e conservação) e atividades vedadas (serviços de motorista, com locação de mão de obra), concomitantemente. Explicita-se a seguir o exercício de atividades vedadas.

5. Em data de 13/08/2009 a empresa START SERVICOS LTDA - ME assinou o contrato nº 009/2009, processo nº 25170.000.819/2009-92, com a FUNDAÇÃO NACIONAL DE SAÚDE- (FUNASA), CNPJ nº 26.989.350/0007-01

5.1 O OBJETO do contrato dispõe: "prestação de serviços de Motorista, nos Pólos Base de Amarante:, Arame, Barra do Corda, Grajaú, Santa Inês, Zé Dora e CASAI's de São Luís e Imperatriz/MA

A autoridade fiscal, por sua vez, considerando as informações e documentos apresentados através da Representação Administrativa, entendeu que a Recorrente praticou atividades de locação / cessão de mão-de-obra, afrontando o art. 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006, abaixo descrito:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte:

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

A Recorrente defende que não exerce atividade vedada, acrescenta que a decisão da DRJ não se pronunciou quanto à exceção do § 1º do art. 17 da LC nº 123/2006, e se utilizou de definição de conceito de cessão de mão-de-obra prevista em Lei Orgânica da Seguridade Social de forma indevida, pois essa não tem fundamento na Lei do Simples Nacional.

Diante disso, o objeto do processo é identificar se a empresa Recorrente praticou a atividade de cessão ou locação de mão de obra, quando ofereceu a serviço de motorista.

Inicialmente, quanto à alegação de exceção prevista no §1º do art. 17 da Lei Complementar nº 123/2006, cumpre esclarecer que a própria Recorrente confirma não está enquadrada na exceção, senão vejamos:

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

§ 1º As vedações relativas a exercício de atividades previstas no caput deste artigo não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades referidas nos §§5ºB a 5ºE do art. 18 desta Lei Complementar, ou as que exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação no caput deste artigo.

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

§ 5ºC. Sem prejuízo do disposto no §1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo IV desta Lei Complementar, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a contribuição prevista no inciso VI do caput do art. 13 desta Lei Complementar, devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis:

VI serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

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

Pelos artigos acima, conclui-se que a atividade de limpeza e conservação, por si só, não constituiriam vedação à opção pelo Simples Nacional, contudo, conforme previsão constante no § 1º do artigo 17 da Lei Complementar nº 123, de 2006, a empresa que nesta situação (de prestação de serviços de limpeza e conservação) exercer outra atividade vedada, estará proibida de permanecer no citado sistema de tributação, conforme retro transcrito.

Observa-se que a LC não faz qualquer menção à importância destas outras atividades para a empresa, não interessando se são principais ou secundárias.

Logo, a exceção do § 1º da LC nº 123/2006 prevê em verdade que as empresas optantes do Simples Nacional que tenham por atividade a prestação de serviços de limpeza e conservação não cometem qualquer irregularidade, desde que desempenhem atividades secundárias que não estejam vedadas.

Sendo assim, a prestação de serviços de vigilância, limpeza ou conservação, ainda que por meio de cessão ou locação de mão-de-obra, não impede a opção pelo Simples Nacional, desde que não seja exercida em conjunto com outra atividade vedada – conforme Solução de Consulta Cosit nº 7, de 15 de outubro de 2007.

No caso concreto, porém, a manifestante está sendo acusada de executar, além das atividades habituais, também os serviços com características de cessão de mão-de-obra, infringido assim a legislação supra.

Outra questão ventilada no recurso voluntário diz respeito ao conceito de cessão de mão-de-obra. A Recorrente defende que as legislações apontadas na Representação Administrativa não poderiam ter sua interpretação estendida à Lei Complementar nº 123/2006.

Em que pese o entendimento da Recorrente, cumpre esclarecer que a Secretaria Receita Federal é a responsável pelo controle e fiscalização das contribuições sociais previdenciárias, o INSS está dentro da Receita Federal e a legislação tanto da seguridade social quanto tributária são analisadas conjuntamente e de forma orgânica, pois se trata de legislação de um mesmo órgão federal. Não faz sentido declarar que um conceito de cessão de mão-de-obra só pode ser atribuída a unicamente à Seguridade Social.

Ademais, o art. 109 do CTN determina o seguinte:

Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

O preceito refere-se a situações nas quais a norma tributária utiliza um instituto, um conceito ou uma forma jurídica pertinente ao direito privado, e, a partir desse enunciado, estatui certos efeitos tributários. (Luciano Amaro. Direito tributário brasileiro . Editora Saraiva. Edição do Kindle). No caso em análise, a conclusão das características da cessão/ prestação de mão de obra foi originado do Direito Civil.

Diante de todo o exposto, a Receita Federal, na Resolução CGSN nº 58, de 27 de abril de 2009, definiu cessão de mão-de-obra como:

Art. 6º O MEI não poderá realizar cessão ou locação de mão-de-obra.

§ 1º Cessão ou locação de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores, inclusive o MEI, que realizem serviços contínuos relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

§ 2º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

§ 3º 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.

§ 4º Por colocação à disposição da empresa contratante entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

No mesmo sentido seguiu a Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, definiu a cessão de mão-de-obra da seguinte forma:

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.

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

Consideram-se (a) dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços, (b) serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da tomadora/contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes

trabalhadores e (c) por colocação à disposição tomadora/contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

Na cessão de mão-de-obra o objeto é que os trabalhadores da prestadora/contratada estão à disposição da tomadora/contratante de serviços, cuja conclusão do significado foi definido nos moldes da Solução de Consulta nº 312, de 06 de novembro de 2014, que explicou:

10. Conclui-se, assim, que quando uma empresa cede trabalhadores a outra empresa, ela transfere a essa outra empresa a prerrogativa que era sua de comando desses trabalhadores. Ela abre mão, em favor da contratante, do seu direito de dispor dos trabalhadores que cede; abre mão do seu direito de coordená-los. Dizer, então, que trabalhadores de uma empresa contratada estão à disposição de uma empresa contratante de serviços significa dizer que essa empresa contratante pode deles dispor; pode deles exigir a execução de tarefas dentro dos limites estabelecidos, previamente, em contrato, sem que eles necessitem, para executá-las, reportarem-se à empresa que os cedeu. Nesse tipo de contrato o objeto é a mão de obra.

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

No presente caso, identificamos que a atividade desempenhada pela empresa Recorrente é de cessão de mão de obra. Explico.

Contrato nº 009/2009 (e-fls. 5 a 13): o objeto é a prestação de serviços de motorista em determinados polos para condução de veículos oficiais. A contratante quem definiu a quantidade de trabalhadores necessários (define 30 postos). Vê-se, pelo objeto, que a Contratante está interessada não no resultado do serviço, mas sim apenas na mão-de-obra. O item 1.4 do contrato, define como encargo da Contratante a fiscalização, ou seja, a Contratada/ Recorrente não é a responsável pela coordenação dos serviços e exigência das execuções das tarefas contratadas. Os Horários de trabalho são definidos pela Contratante (DSEI-MA). Serviços prestados em locais indicados da Contratante.

Não há dúvidas que os funcionários da Recorrente prestam serviços de motorista, pois tal fato não foi negado pela mesma; esses serviços são prestados nos locais indicados pela Contratante, de forma contínua, cujos horários são definidos pela Contratante, estando os trabalhadores à disposição da Contratante e sob a sua fiscalização quanto à execução do trabalho.

Logo, não prevalece a alegação da Recorrente de que o trabalho era pessoal e sem subordinação, pois o contrato deixa clara a disponibilidade e subordinação dos empregados na prestação dos serviços contratados.

Enfim, todas as características para se configurar a cessão ou locação de mão de obra estão presentes no caso em análise. Dessa forma, não há como negar a execução de atividade impeditiva de permanência no Simples.

Em relação a retroatividade da decisão de exclusão, a Recorrente defende que os efeitos da exclusão do Simples Nacional só deveria iniciar a partir da data da exclusão definitiva do sistema simplificado.

Contudo, esse não é o entendimento predominante. Vide o que define a Lei Complementar nº 123/2006 em relação aos efeitos da exclusão:

Lei Complementar nº 123/2006

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

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

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

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

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

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

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

Consta nos autos que o contrato de serviços que motivou a exclusão da empresa do Simples Nacional foi assinado em 13 de agosto de 2009. Não há informações na Representação Administrativa ou no Despacho Decisório de prova de exercício de atividade impeditiva antes dessa data.

A produção dos efeitos da exclusão da Interessada do Simples Nacional a partir do dia 01/09/2009, conforme determinado pelo Ato Declaratório Executivo nº 65, de 28 de outubro de 2010, está correta. Segundo inciso II do art. 31 da citada lei acima transcrito, os efeitos da exclusão devem produzir efeitos a partir do mês seguinte à ocorrência da situação impeditiva.

Logo, entendo que os efeitos da exclusão devem retroagir para surtir efeitos a partir de 01º de setembro de 2009.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes