



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10380.015431/2001-96
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1001-000.865 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 03 de outubro de 2018
Matéria Exclusão de Simples
Recorrente TS COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

SIMPLES. SERVIÇO DE LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. EXCLUSÃO.

Comprovado nos autos, que juntamente com os serviços de entregas rápidas a empresa faz locação de mão de obra, dessa forma, fica a interessada impedida de permanecer na sistemática do SIMPLES.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDUARDO MORGADO RODRIGUES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edgar Bragança Bazhuni, Eduardo Morgado Rodrigues, José Roberto Adelino da Silva e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente)

Relatório

O presente feito trata-se de Recurso Voluntário (fls. 129 a 134) interposto contra o Acórdão nº 16-26.010, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE (fls. 118 a 123), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

O presente feito já foi submetido à análise prévia da 1ª Turma Ordinária/2ª Câmara/3ª Seção deste CARF, que, por duas vezes, determinou a baixa dos autos para realização de diligências afim de se averiguar de forma mais detalhada os serviços prestados pela Recorrente.

Neste esteio, por sua precisão na descrição dos fatos que conduziram o presente processo, peço licença para adotar e reproduzir os termos do relatório da resolução citada:

"A empresa acima identificada recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE.

Por bem descrever os fatos, adoto integralmente o relatório componente da decisão recorrida, até então, que transcrevo, a seguir:

"Contra a contribuinte identificada nos autos foi emitido o Ato Declaratório Executivo DRF/FOR nº 40, em 09 de agosto de 2004 (fls. 58) excluindo-a do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples, a partir de 01/01/2002, motivado pelo exercício de atividade impeditiva à opção pelo SIMPLES, cuja descrição da atividade econômica vedada é, locação de mão de obra.

2. Enquadramento Legal: Arts. 9º, inciso XII, "f" 12, 14, inciso I, e 15, inciso II, da Lei nº 9.317, de 05/12/1996; Art. 73 da Medida Provisória nº 2.15834 de 27/07/2001; Arts. 20, inciso XI, "e" 21, 23, inciso I, 24, inciso II, c/c parágrafo único, da Instrução Normativa SRF nº 355, de 29/08/2003.

3. Insatisfeita com o Ato Declaratório de exclusão do SIMPLES, a interessada apresenta manifestação de inconformidade em 27/12/2004, mediante os argumentos de defesa resumidos a seguir:

3.1. a classificação do código informado para a Receita no momento da inscrição : "Os serviços de entrega rápida de mercadorias do comércio varejista e de serviços de alimentação no endereço do cliente" é perfeitamente compatível com as atividades realizadas por este, diferindo da definida para a locação de mão-de-obra:

"O fornecimento, a terceiros, por tempo determinado, de pessoal recrutado e remunerado por agências de trabalho temporário, nas condições da legislação trabalhista";

3.2. não se trata de uma empresa de fornecimento de mão-de-obra a terceiros, mas de prestação de serviços de entrega, conforme classificação oficial adotada pela Receita Federal. O levantado contra a impugnante não está de acordo com o executado por esta, basta entender que os contratos

aludidos nos documentos fiscais relatam simplesmente o serviço a ser executado: 1) receber um chamado abrindo a ordem de serviço; 2) destacar qualquer motoqueiro disponível, inclusive os que estiverem em trânsito em outro serviço; 3) pegar a mercadoria e entregar no local solicitado;

3.3. os contratos firmados tem como vantagem a redução do preço dos serviços acordados e não de exclusividade, como expresso no contrato com a COELCE nos itens 6.11 e 7.1.2 (fls. 21/22), avaliados pelos servidores federais, que cita às fls. 71. Dessa forma, entende a requerente, que não há cessão de mão-de-obra e sim prestação de serviços, já que não cede nenhum funcionário específico, exclusivo e recrutado para aquela tarefa, nem em seu estabelecimento e muito menos no estabelecimento da contratante;

3.4. enfatiza que o fato da empresa ser optante do SIMPLES, necessariamente, não é sinônimo de redução do valor da contribuição. A exclusão da maneira como está sendo procedida, visa claramente prejudicá-la. Pois, embora o Ato Declaratório Executivo, que proferiu a exclusão, tenha sido recebido em 25 de novembro de 2004, seus efeitos retroagem à data da ocorrência da situação de exclusão, ou seja 01/03/2001, resguardando os efeitos da exclusão para 01/01/2002. Portanto, esta forma não é a mais justa para a requerente, no seu modo de avaliar;

3.5. levando em consideração que o motivo que ensejou a exclusão ocorreu em 2000, no momento da inclusão no simples, o justo seria aplicar, para os efeitos da exclusão, a legislação em vigor à época em que ocorreu o fato impeditivo, por ser mais benéfica. Tal regra é de uso comum em direito penal, embasada no princípio da irretroatividade da lei (art. 5º XL da CF). Segundo a qual, a lei posterior, mais severa não retroagirá e a lei anterior, mais benéfica, embasada no princípio ultra-atividade vigorará enquanto o fato ocorrido durante a sua vigência não for julgado;

3.6. assim, segundo a impugnante aplica-se ao caso o disposto no art. 3º da lei 9.732/98, que havia dado nova redação ao inciso II daquele artigo 15, que cita às fls. 72. Desta forma, a exclusão surtirá efeito a partir do mês seguinte ao da publicação do ato declaratório executivo. Em reforço a esse argumento cita o art. 106 do Código Tributário Nacional (fls.73), afirmando que a aplicação da lei em vigor à época do fato impeditivo causará consequências menos gravosas a contribuinte, portanto, esta deverá ser aplicada.

3.7. Face ao exposto, pede o cancelamento do Ato Declaratório Executivo de exclusão do SIMPLES.”

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/FOR nº 8.971, de 24/08/2006, proferido pelos membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, às fls. 109/114, cuja ementa dispõe, *verbis*:

“Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte Simples

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa:

Serviço de Entrega Locação de Mão de Obra Comprovado nos autos, que juntamente com os serviços de entregas rápidas a empresa faz locação de mão de obra, dessa forma, fica a interessada impedida de permanecer na sistemática do SIMPLES.

Solicitação Indeferida.”

Inconformado o interessado apresenta recurso voluntário, tempestivamente, às fls. 120/125 e documentos às fls.126/128 onde repisa basicamente os termos da impugnação.

Através da Resolução de nº 3021449, às fls. 131/134, os autos retornaram à repartição de origem para que se constatasse e analisasse a real atividade da empresa e seu enquadramento nos termos do Parecer Cosit nº 69/99 sobre locação de mão-de-obra para fins de exclusão no SIMPLES.

Tendo em vista, informação do AFRFB, à fl. 138:

“Dessa análise, constatamos que citados contratos têm por objeto o serviço de entrega com utilização de veículos e empregados da contratada. A maioria desses contratos têm cláusula de preço variável em função da quilometragem realizada pelo veículo utilizado. Por essa cláusula, não está caracterizada a cessão de mão-de-obra.

Todavia, os contratos de fls. 09/10 e de fls. 16/17 têm cláusulas de preço fixo mensal pelo serviço prestado, o que, em nosso entendimento, nesse caso, poderá ser enquadrada como cessão de mão-de-obra.

Em razão de existência dos dois últimos contratos, com cláusulas a preço fixo mensal, e à luz do citado parecer, entendemos salvo melhor juízo, que o contribuinte exerceu sim atividade excludente do SIMPLES.”

Como a informação fiscal não trouxe qualquer elemento novo nos autos, ou seja, não foi realizada a diligência conforme solicitado, pois a informação fiscal refere-se apenas aos contratos que já constavam nos autos e que a remuneração por preço fixo não descaracteriza a prestação de serviço de transporte.

Pois, o fato dos três contratos de prestação de serviço de transporte, dentre muitos outros, não pode, de forma alguma, ser motivo para a sua exclusão, daí a motivação do pedido de diligência.

Tem-se que sobre a atividade de locação de mão-de-obra, o Parecer Cosit nº 69, de 10/11/99, esclarece o seguinte:

“3. Em se tratando da locação da mão-de-obra, pressupõe-se que será utilizado trabalho alheio, ou seja, alguém cederá a outrem a atividade laborativa em virtude de necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou do acréscimo extraordinário de tarefas.

*4. A locação de mão-de-obra pode também ser definida como o contrato pelo qual o locador se obriga a fazer alguma coisa para uso ou proveito do locatário, não importando a natureza do trabalho ou do serviço. Os trabalhos são realizados sem a obrigação de executar a obra completa, ou seja, sem a produção de um resultado determinado. Na locação de mão-de-obra, também definida como **contrato de prestação de serviços**, a **locadora** assume a obrigação de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos **sob sua exclusiva responsabilidade** do ponto de*

*vista jurídico. A locadora é **responsável pelo vínculo empregatício e pela prestação de serviços, sendo que os empregados ou contratados ficam à disposição da tomadora dos serviços (locatária), que detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços.** (grifei)*

Desta forma, foi CONVERTIDO O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA (Resolução nº 310200.064), à repartição de origem para que se constataste e analisasse a real atividade da empresa e seu enquadramento nos termos do Parecer Cosit nº 69/99 sobre locação de mão-de-obra para fins de exclusão no SIMPLES, em sessão de junho de 2009."

Após o retorno dos autos com a diligência cumprida, a citada Turma declinou a competência do feito para esta 1ª Seção do CARF, por meio do Acórdão 3201-001.145 (fls.178 a 182), tendo o processo sido redistribuído para este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Conforme relatado, cinge-se a lide no eventual exercício de atividade de cessão de mão de obra da Recorrente aos seus clientes. A diligência solicitada pela Turma Ordinária responsável pelo julgamento anterior visava investigar esta circunstância.

Aqui, entendo pertinente colacionar a breve conclusão da diligência fiscal:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, encerramos procedimento de diligência na empresa acima, anteriormente denominada TELE ENTREGA TS SERVIÇOS LTDA, realizado para atender pedido do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme despachos de fls. 145/146 do Processo nº 10380.015431/2001-96, e lavramos este termo para relatar o que segue:

1. Intimamos a diligenciada a apresentar todos os contratos de prestação de serviço e a relação de todos os contratantes no ano 2001 e em resposta a mesma nos apresentou apenas os documentos de fls. 149 a 155;

2. Constatamos que referidos documentos tratam de prestação de serviço de entrega e não caracterizam locação de mão de obra;

3. Por outro lado, em razão de cláusula 04 do contrato de fls. 16/17, que julgamos caracterizar locação de mão de obra, intimamos a empresa Empreendimentos Pague Menos S A, CNPJ 06.626.253/0001-51, a prestar esclarecimentos sobre as condições de execução do referido contrato;

4. Em resposta a empresa Empreendimentos Pague Menos S A nos informou que na execução dos serviços prestados pela TRANSUPER(Tele Entrega TS Serviços), os empregados que executavam os serviços ficavam à disposição da contratante apenas no período da efetiva prestação de serviço e que o comando, a fiscalização e execução das tarefas só competiam à contratante no período de sua efetiva prestação. Esclareceu ainda que os motoqueiros poderiam ser substituídos ao talante da contratada, desde que estivesse disponível no horário contratado a força tarefa necessária à realização das coletas.

Assim, em face da resposta da empresa Empreendimentos Pague Menos, acima comentada, entendemos, salvo melhor juízo, que houve realmente locação de mão-de-obra na execução do contrato de fls. 16/17.

Para surtir os efeitos legais, lavramos o presente termo em 02(duas) vias de igual forma e teor, que vão devidamente assinadas por este Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e pelo representante legal da diligenciada, a quem entregamos uma das vias.

Veja-se que, conforme foi apurado, em um dos contratos firmados havia a efetiva cessão de funcionários da Recorrente que passavam períodos semanais sob comando e fiscalização direta da Recorrida, afim de exercer genericamente os serviços que forem sendo demandados em sua atividade, mediante valor fixo mensal.

Outrossim, ainda que a Recorrente fosse responsável pelos custos e manutenção dos equipamentos necessários, não há qualquer elemento que possa descaracterizar a preponderância da cessão de mão de obra no contrato firmado com a empresa Empreendimentos Pague Menos citada.

Desta forma, entendo correta a decisão de primeira instância.

Em atenção ao disposto no §3º do art. 57 do RICARF, e por concordar com seu teor, adoto as razões exaradas pela decisão da DRJ ora combatida. Para tanto, reproduzo os tópicos atinentes às matérias ora tratadas:

" (...)

8. A alegação da interessada que não fornece mão-de-obra a terceiros, mas presta de serviços de entrega, conforme classificação oficial adotada pela Receita Federal, não se fez acompanhar de documento hábil e idôneo de prova. Apesar de intimada a apresentar as Notas Fiscais emitidas a partir de 2000 (fls. 12), não apresentou, limitou-se a afirmar que tais documentos foram roubados(fl.13). Tendo apresentado alguns contratos de prestação de serviços (fls. 16/32), bem como, o Contrato Social e Aditivos (fls. 35/52).

8.1. Realmente de acordo com os atos constitutivos a atividade econômica principal da empresa é prestação de serviços na entrega de

encomendas e malotes (fls. 40 e 50), exatamente como consta no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (fls. 75) e termo de opção do Simples. Ocorre que, além da atividade de serviços de entrega, a empresa também prestou serviços de locação de mão-de-obra, conforme atestam os contratos de prestação de serviços de fls. 16/32.

8.2. Constam em cláusulas contratuais dentre outras, que a contratada colocará à disposição entregadores que realizarão rotas pré-estabelecidas pela contratante, sendo que, os encargos legais, trabalhistas e previdenciários que incidam sobre mão-de-obra utilizada, bem como, gastos com manutenção e combustíveis dos veículos envolvidos são de responsabilidade da contratada (fls.16/17).

8.3. Nesse aspecto, fica evidente que a empresa exerce atividade mista, ou seja, serviços de entrega de encomendas e malotes com locação de mão-de-obra, sendo a primeira permitida a opção pelo Simples e a outra não permitida a opção. Assim, os benefícios previstos para a sistemática do Simples, não podem prevalecer para a empresa que exerce qualquer atividade impeditiva à opção no Simples.

90. Vejamos o que diz a doutrina a respeito do contrato de locação de mão-de-obra:

"Locação é contrato em virtude do qual uma pessoa se compromete em entregar a coisa para outrem ou a fazer qualquer coisa em proveito de alguém, mediante certo pagamento ou certa remuneração (DE PLACIDO e Silva, Vocabulário Jurídico, Vol. III — J-P, 12ª edição, Forense — RJ, 1993, p.111)".

9.1. É entendimento corrente na Secretaria da Receita Federal, que caracteriza a locação de mão-de-obra quando empregados da locadora são colocados a serviço da locatária, em local por esta determinado. Nesse sentido, a Coordenação-Geral de Tributação — Cosit, da Secretaria da Receita Federal, tratou da vedação à opção pelo Simples no caso do exercício de atividade de locação de mão-de-obra, por meio do Parecer nº 69 de 10 de novembro de 1999, do qual importa transcrever os seguintes itens:

"3. Em se tratando de locação da mão-de-obra, pressupõe-se que será utilizado trabalho alheio, ou seja, alguém cederá a outrem a • atividade laborativa em virtude de necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou do acréscimo extraordinário de tarefas.

• 4. A locação de mão-de-obra pode também ser definida como o contrato pelo qual o locador se obriga a fazer alguma coisa para uso ou proveito do locatário, não importando a natureza do trabalho ou do serviço . Os trabalhos são realizados sem a obrigação de executar a obra completa, ou seja, sem a produção de um resultado determinado.

Na locação de mão-de-obra, também definida como contrato de prestação de serviços, a locadora assume a obrigação de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. A locadora é responsável pelo vínculo empregatício e pela prestação de serviços, sendo que os empregados ou contratados ficam à disposição da tomadora dos serviços (locatária), que detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços." (grifei)

11. A legislação aplicável ao SIMPLES, relativamente ao aspecto discutido, estabelece a vedação para as pessoas jurídicas que tenham como atividade a locação de mão-de-obra. As vedações legais ao exercício da opção pelo Simples estão previstas no Capítulo V da Lei nº9.317, de 5 de dezembro de 1996, importando aqui transcrever, em face da matéria abordada, a alínea f do inciso XII do art. 9º, que assim prescreve in verbis

CAPITULO

DAS VEDAÇÕES À OPÇÃO

"Art. 90 - Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

XII — que realize operações relativas a:

(....)

f) prestação de serviço de vigilância, limpeza; conservação e locação de mão-de-obra,' (Grifei).

10. Assim, restando comprovado nos autos, por meio dos contratos de prestação de serviços firmados, que a empresa exerceu a atividade de locação de mão-de-obra, mesmo não sendo esta a sua atividade econômica principal constante dos atos constitutivos na junta comercial e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica CNPJ, estará caracterizada a vedação a sua opção pela sistemática de pagamento de que trata o SIMPLES.

11 Quanto aos efeitos da exclusão, pretende a impugnante que seja aplicável a legislação em vigor à época em que ocorreu o fato impeditivo, por ser mais benéfica. Aplicando-se ao caso o disposto no art. 30 da lei 9.732/98, que havia dado nova redação ao inciso II daquele artigo 15, que cita às fls. 72. Desta forma, entende que a exclusão surtirá efeito a partir do mês seguinte ao da publicação do ato declaratório executivo.

11.1. Ressalte-se que em relação aos efeitos da exclusão da sistemática do Simples, o art. 73, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, alterou a redação do art. 15 da Lei 9.317, de 1996, passando a existir autorização legislativa para que a exclusão se dê com efeitos retroativos à data da situação excludente, conforme se constata de seus termos:

"Art 73 - O inciso II do art. 15 da Lei nº 9.317, de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

II — a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art 9';

11.2. Destarte, a aplicação da exclusão desde 2001, ou do início da opção da contribuinte no Simples, está em perfeita consonância com a legislação vigente. Ressalte-se que, se a contribuinte quis questionar a constitucionalidade dessa legislação, a jurisprudência administrativa tem o entendimento de que o controle da constitucionalidade das leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal — art. 102, inciso I, alínea "a", e inciso III, da Constituição Federal. Logo, é defeso aos órgãos administrativos, de forma original, reconhecer alegada inconstitucionalidade de lei que fundamenta o procedimento fiscal, ainda que sob o , pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto.

11.3. Ademais, a exclusão da pessoa jurídica, por exercer atividade para a qual está vedada a opção pelo SIMPLES, que optou pelo SIMPLES até 27 de julho de 2001, deve 'surtir efeito a partir de 10 de janeiro de 2002, por ter sido efetuada em 2004, conforme, disposições do artigo 24 da IN SRF nº 355, de 2003, que se transcreve, como segue:

"Art. 24. A exclusão do Simples nas condições de que tratam os arts. 22 e 23 surtirá efeito:

(...)

II - a partir do mês subsequente àquele em que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XVIII do art. 20.

Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas enquadradas nas hipóteses dos incisos III a XVII do art. 20, que tenham optado pelo Simples até 27 de Julho de 2001 , o efeito da exclusão dar-se-á a partir:

I - do mês seguinte àquele em que se proceder a exclusão, quando efetuada em 2001;

II - de 1º de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada a partir de 2002." (grifei)

(...)"

Processo nº 10380.015431/2001-96
Acórdão n.º **1001-000.865**

S1-C0T1
Fl. 11

Assim, com base nos argumentos supra, entendo que os argumentos esposados pela Recorrente não devem ser acolhidos. Portanto, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo.

Desta forma, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo *in totum* a decisão de primeira instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator