



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10630.000656/2004-00
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.058 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 05 de agosto de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ELBA DE LIMA CAMARA. - ME

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

RECURSO ESPECIAL. EXCLUSÃO DO SIMPLES. SUPOSTA LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. ART. 67 DO RICARF. DECISÃO BASEADA EM ANÁLISE DE PROVA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA DOS PARADIGMAS APRESENTADOS. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DE DIVERGÊNCIA NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o Recurso Especial que apresenta como Acórdãos paradigmas decisões baseadas em arcabouço fático, relevante para a matéria questionada, diverso daquele que se revela nos autos.

Da mesma forma, mesmo tratando-se de demanda resolvida por análise de prova, além da similitude fática dos paradigmas trazidos, o manejo do *Apelo Especial* exige a demonstração de divergência jurisprudencial sobre a interpretação da matéria tratada na legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 164 a 170) interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em face do v. Acórdão nº 1802-001.689 (fls. 152 a 162), da sessão de 12 de junho de 2013, proferido pela C. 2ª Turma Especial da 1ª Seção deste E. CARF, que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte, para cancelar o ADE e manter a Contribuinte no SIMPLES. Confira-se:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2002

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

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

Em resumo, a contenda tem como objeto ADE do ano de 2002, que excluiu a Contribuinte do SIMPLES, a qual dedica-se a serviço de transporte, pela constatação do suposto desempenho de atividade vedada, qual seja, locação de mão-de-obra.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Trata-se de recurso interposto contra o Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília – DF (DRJBSA), que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo a exclusão do Contribuinte do Simples Nacional.

Para descrever os fatos, e, também, por economia processual, transcrevemos, a seguir, o relatório constante do Acórdão citado, verbis:

A exclusão da interessada da sistemática de pagamento dos tributos e contribuições de que trata o art. 3º da Lei 9.317/96, denominada Simples, foi efetuada por se enquadrar na condição impeditiva prevista no inciso XII, f' do art. 9º da referida lei.

A manifestante contesta, em síntese, sua exclusão do Simples sob o argumento de que não loca mão de obra.

Assim, requer que seja reconsiderada a decisão que determinou sua exclusão e que se determine sua permanência no Simples.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília – DF (DRJ/DRA), indeferiu a Manifestação de Inconformidade da ora Recorrente, através do Acórdão nº 03 20.968 de 31 de maio de 2007, conforme ementa transcrita abaixo:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

Ementa: Opção pelo Simples — Condição Vedada Impossibilidade. Não pode optar pelo Simples a pessoa jurídica que incorre em uma ou mais das vedações à opção estabelecidas em lei.

Solicitação Indeferida

Inconformado com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário no qual aduziu, em síntese, que sua atividade econômica era o Transporte Rodoviário de Cargas em Geral, cuja adesão ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples, não é vedada.

É o relatório, passo a decidir.

Como visto, a DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade apresentada (fls. 110 a 112), mantendo a exclusão da Contribuinte. Inconformada, a ora Recorrida apresentou Recurso Voluntário a este E. CARF, em resumo, reiterando suas alegações de defesa, demonstrando que a prestação de serviços de transporte desempenhada não implicava em *locação de mão-de-obra*.

Quando do julgamento de tal primeiro *Apelo*, entendeu a C. Turma Ordinária, analisando o contrato que deu margem à exclusão da Contribuinte, que *realmente o seu objeto é a prestação de serviços de transportes e, não há locação de mão de obra, uma vez que a execução dos serviços de transportes é feita por conta e risco da Recorrente sem gerência da outra parte..*

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional não opôs Embargos de Declaração, interpondo diretamente o Recurso Especial, agora sob apreço, demonstrando a suposta existência de divergência jurisprudencial, regimentalmente exigida, trazendo acórdãos paradigmas, em relação exclusão do SIMPLES de contribuintes que realizavam locação ou cessão de mão-de-obra.

Processado, o *Apelo* Especial fazendário teve seu seguimento acatado, por meio do r. Despacho de Admissibilidade fls. 173 a 175, entendendo que ambos v. Acórdãos paradigmas expressariam o dissenso jurisprudencial necessário.

Na sequencia, a Contribuinte foi intimada, mas não apresentou Contrarrazões.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do Anexo II do RICARF vigente.

Conforme relatado, a Contribuinte não questiona o conhecimento do *Apelo* fazendário em Contrarrazões.

Porém, os v. Acórdãos nº 302-36508 e nº 303-31083, trazidos como paradigmas para a matéria questionada, referente à exclusão do contribuinte do SIMPLES pela constatação da celebração de contrato abarcando cessão ou locação de mão-de-obra, merecem atenção e uma mais profunda análise de *cabimento*.

O v. Acórdão recorrido resolveu a contenda apenas por meio da análise da singular prova utilizada pela Fiscalização para exclusão da Contribuinte, presente nos autos, constando, por meio da acareação de contrato, que não estava lá prevista a suposta locação de mão-de-obra, mas, sim, a simples prestação de serviço de transporte. Confira-se:

(...)

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

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

(...)

No presente processo, a fiscalização baseou-se unicamente no contrato entre a Empresa Celulose Nipo Brasileira SA (Cenibra) e a Recorrente (fls 1219), para fins de fundamentar a exclusão do Simples, por entender tratar-se de locação de mão de mão e obra.

Ocorre que, verificando o respectivo contrato, constato que realmente o seu objeto é a prestação de serviços de transportes e, não há locação de mão de obra, uma vez que a execução dos serviços de transportes é feita por conta e risco da Recorrente sem gerência da outra parte. Essa conclusão é claramente extraída da análise das seguintes cláusulas contratuais abaixo transcritas:

CLÁUSULA SEGUNDA EXECUÇÃO DOS SERVIÇOS

(...)

Assim, diante dos fatos apresentados, considero sem razão a autoridade fiscal, pois não restou explicitado a existência de contrato de cessão ou locação de mão de obra. Pelo contrário, está muito claro nas cláusulas contratuais que o objeto contratado fora a contratação dos serviços de transportes e, não a mão de obra para a execução desses serviços.

O ônus da prestação desses serviços são totalmente assumidos pela Recorrente, não havendo qualquer tipo de gerência, quer na execução dos serviços, quer sobre os profissionais da Recorrente, pela outra parte; restando totalmente descaracterizada qualquer enquadramento como contrato de cessão de mão de obra.

No presente caso, caberia à autoridade fiscal comprovar o desvio no objeto do contrato, a fim de expor a existência de relação de subordinação dos empregados do Recorrente, ao tomador de serviço, fato que caracterizaria a locação ou cessão de mão de obra e justificaria sua exclusão do Simples.

Entretanto, a autoridade fiscal não provou qualquer desvio ou fraude na execução do contrato, mas, se valeu apenas de uma presunção para solicitar a exclusão do Recorrente da sistemática do Simples.

Sendo assim, considero que não subsiste qualquer argumento que justifique a exclusão do Recorrente do Sistema Integrado de Parcelamento (destacamos)

Como fica muito claro, no v. Acórdão nº 1802-001.689, agora questionado pela Fazenda Nacional, o entendimento de que não ocorreu a pactuação de contrato de *cessão ou locação de mão de obra* foi alcançado, exclusivamente, com base em prova. Não há aqui interpretação jurídica ou referência à legislação tributária, mas apenas divergência em face da conclusão da Fiscalização que arrima o ADE, sobre o conteúdo do mesmo contrato específico.

E ficou certo, para todos os I. Conselheiros da C. Turma Ordinária, que tratar-se-ia de simples contratação de serviço de transporte, precisamente alinhado com o objeto social ora da Recorrida, regulamente optante pelo SIMPLES, em que a responsabilidade pelo serviço de transporte, sua execução e gestão de pessoal, ficava totalmente a cargo da Contratada (a ora Recorrida).

Regimentalmente, a premissa do cabimento do Recurso Especial é estar diante de *decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF*, como o próprio caput do art. 67 do Regimento Interno prevê.

Nessa esteira, e independentemente da questão dos *limites* da análise de provas por está C. CSRF, situações como essa demandam uma profunda identidade do conjunto fático probatório envolvido nos paradigmas com a decisão recorrida, de modo a restar claro e evidente que o que, efetivamente, motivou *decisórios* divergentes foi uma diversa interpretação sobre a mesma matéria extraída da análise dos fatos.

Ocorre que, o primeiro paradigma, o v. Acórdão nº 302-36508, de 11/11/2004, tratou de situação fática profundamente diferente, diante de previsão contratual oposta daquilo constante do contrato envolvido nestes autos, que expressamente orientou o *ratio decidendi* do v. Aresto combatido. Confira-se:

SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor, salvo nos casos especificados (art. 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, com a redação dada pela Portaria MF nº 103/2002).

EXCLUSÃO POR ATIVIDADE ECONÔMICA

Não pode optar pelo Simples a pessoa jurídica que presta serviços de locação de mão-de-obra (art. 9º, inciso XII, alínea "f", da Lei nº 9.317/96).

NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.

(...)

No mérito, o acórdão recorrido é irretocável, razão pela qual adoto a fundamentação do voto vencedor, a seguir transcrito:

(...)

Na espécie, a cláusula 03 do Instrumento de Contrato Social (fl. 7) da contribuinte estabelece que 'o objetivo da sociedade será o comércio de plantas e flores, bem como a prestação de serviços de jardinagem'. O Termo Aditivo (fls. 10/11) do contrato celebrado entre a defendente (contratada) e a Fundação Percival FARQUHAR (contratante) exemplifica como esses serviços são prestados. Para elucidar a questão, vale destacar os seguintes trechos (grifos não originais):

a) 'O objeto do presente contrato é a prestação de serviços, sem vínculo empregatício, por tempo indeterminado, na área de manutenção de jardins e podas de árvores existentes no gramado e serviços equivalentes em geral, localizado no Campus II da UNIVALE';

b) 'A Contratada se compromete a prestar o serviço colocando à disposição da contratante a quantidade de pessoal solicitado';

c) 'Para prestação dos serviços, objeto deste contrato, é de responsabilidade da Contratante, na pessoa de seu titular ou seu representante legal, o acompanhamento de toda execução das atividades';

d) 'É de inteira responsabilidade da Contratada a mão de obra para execução dos serviços, ou seja, registro do Ministério do Trabalho, pagamento de salários, recolhimento de Encargos Trabalhistas';

e) 'Responder por reclamações trabalhistas em qualquer juízo...(responsabilidade da contratada).

As características extraídas do contrato, retro transcritas, evidenciam a locação de mão-de-obra, nos termos já explicitados. Houve, portanto, a subsunção do fato à hipótese descrita no art. 9º, XII, "f", da Lei nº 9.317/96."

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO (destacamos)

Certamente tal v. Acórdão não se presta como paradigma válido para o questionamento do v. Acórdão nº 1802-001.689 pela via recursal *especial*, vez que existe forte disparidade fática no elemento crucial do entendimento exarado, que se pretende agora reverter. Além disso, frise-se que nada se versou sobre legislação nesse r. *decisum*, apenas tratando, objetivamente, de averiguação e constatação de teor probante, pela sua mera leitura.

Da mesma forma, no v. Acórdão nº 303-31083, de 02/12/2003, trazido como *segundo paradigma*, o arcabouço fático não guarda nenhuma similitude com as circunstância tratada no presente processo. Confira-se:

SIMPLES. EXCLUSÃO.

Em caso de empreitada exclusivamente de mão-de-obra fica caracterizada situação excludente a que se refere o artigo 9º, inciso XII, alínea "f", da Lei nº 9.317/96.

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

(...)

Conheço do recurso, que trata de matéria de competência deste Colegiado e é tempestivo. Consta do Parecer COSIT 69, de 10/11/1999, os seguintes esclarecimentos, que adoto:

(...)

No caso de que se cuida, a empresa **mantinha dois tipos de contratos com a Mannesman Florestal LTDA.: de prestação de serviços de transporte de lenha e de prestação de serviços rurais eventuais. Neste segundo, resta claro o objeto: fornecimento de mão-de-obra eventual para prestação de serviços rurais diversos, sendo que o preço pago pela MAFLA foi fixado em R\$ 14,50 por diária do trabalhador.** Não há dúvidas quanto à sua natureza de locação de mão-de-obra, conforme Parecer transcrito acima.

A alteração do objeto social da empresa de "prestação de serviços de transporte de lenha braçal ou mecânica" para "prestação de serviços de transporte de lenha", realizada em 23/08/2002, infelizmente não a socorre.

Isto porque a Lei nº 9.317/1996, em seu artigo 13, inciso II, alínea "a" estabelece a obrigatoriedade da exclusão quando ocorrer qualquer das situações previstas no artigo 9º, entre as quais está a presente (inciso XII, alínea "f").

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário. (destacamos)

Nesse caso a situação é mais discrepante ainda, havendo lá 2 (dois) contratos firmados pelo contribuinte com a contratante, sendo um deles, expressamente de fornecimento de mão-de-obra, para serviços eventuais, com remuneração fixada por trabalhador cedido.

Ora, no presente caso, resolvido pelo v. Acórdão recorrido, a Fiscalização apenas tomou para a exclusão da Contribuinte um singular contrato, textualmente de serviço de transporte, sem previsão de qualquer forma de *cessão* ou *disposição* de trabalhadores para a utilização direta pela contratante, ficando toda a responsabilidade da execução do serviço a cargo da Recorrente.

Igualmente, tal v. Acórdão não se presta como paradigma válido.

Desse modo, não havendo a similitude fática necessária entre os supostos paradigmas e v. Aresto questionado (e tampouco da demonstração de interpretação divergente da legislação tributária), não deve ser conhecido o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional,

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Fl. 10 do Acórdão n.º 9101-005.058 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10630.000656/2004-00