



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.723181/2011-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-002.123 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 13 de janeiro de 2021
Recorrente AGR CALDEIRARIA INDUSTRIAL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

Somente a pessoa jurídica que realize cessão ou locação de mão-de-obra não pode recolher tributos na forma do Simples Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

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

Relatório

Ato Declaratório Executivo

A Recorrente optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo DRF/DIV/MG nº 39, de 30.12.2011, com efeitos a partir de 01.07.2007, motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados, e-fl. 38:

Art. 1º Fica excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) a empresa AGR CALDERARIA INDUSTRIAL LTDA - EPP, CNPJ

04.733.197/0001-29, pela prestação de serviços caracterizados como cessão de mão de obra, incorrendo na vedação prevista no inciso XII do art. 17 da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006 e no inciso XXIII do art. 12 da Resolução CGSN n.º 004, de 30 de maio de 2007.

Art. 2º Os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir da data de efeito da opção, dia 01 de julho de 2007, conforme disposto no inciso VII do art. 6º da Resolução CGSN n.º 015, de 23 de julho de 2007.

Art. 3º A pessoa jurídica poderá apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ciência deste Ato Declaratório Executivo, manifestação de inconformidade dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, nos termos do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 - Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Art. 4º Não havendo apresentação de manifestação de inconformidade no prazo de que trata o art. 3º, a exclusão tornar-se-á definitiva.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 9ª Turma DRJ/RPO/SP n.º 14-53.884, de 29.09.2014, e-fls. 313-318:

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA.
VEDAÇÃO.

É vedada a opção pelo Simples Nacional de microempresa ou empresa de pequeno porte que tem por finalidade a prestação de serviços de montagem, instalação, reparos e de manutenção em geral, prestados mediante cessão de mão-de-obra, em face da vedação constante do artigo 17, inciso XII, da Lei Complementar n.º 123, de 2006.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 29.01.2015, e-fl. 319, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 26.11.2014, e-fl. 322-344, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II.II. PRELIMINARES

9. Antes de qualquer consideração acerca das alegações preliminares ou de mérito da Recorrente, é imprescindível salientar que as preliminares de nulidade do Ato Declaratório Executivo DRF/DIV n.º 39 apresentadas pela Recorrente em sua impugnação sequer foram objeto de comentários pela turma julgadora.

10. Ora, o processo administrativo fiscal, além de se pautar pelos princípios gerais da administração pública previstos no art. 37 da Constituição da República, também se pauta, naquilo que cabível, pelos princípios específicos de direito processual, amplamente consagrados na doutrina e na jurisprudência pátrias.

11. Entre os princípios que pautam os atos administrativos e o processo administrativo fiscal encontra-se o princípio da motivação, segundo o qual as decisões administrativas devem justificar e explicitar as razões para a prática dos atos administrativos.

12. Ao sequer levar em considerações as preliminares de nulidade do ato administrativo apresentadas pela Recorrente, a DRJ incorreu em grave defeito de motivação em sua atividade judicante. Com esta observação, requer desde já a Recorrente que este ilustre Conselho não se prive de analisar tais questões, tendo em vista a sua destacada importância para o deslinde deste feito e a sua relação intrínseca com as garantias fundamentais da Recorrente, enquanto contribuinte, frente às coações da administração tributária.

II.II.i. NULIDADE DO ATO DE EXCLUSÃO POR AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DA RECORRENTE PARA APRESENTAÇÃO DE DEFESA PRÉVIA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES

13. Como se depreende do inteiro teor dos presentes autos administrativos, a Recorrente não foi chamada ao processo administrativo que culminou na sua exclusão a fim de apresentar defesa prévia e informar a autoridade administrativa acerca de elementos que pesassem a favor de sua não exclusão.

14. De fato, a autoridade da RFB que excluiu a Recorrente do SIMPLES limitou-se a emanar ato executivo que declara sua exclusão, restringindo a participação da Recorrente no processo de diálogo com o fisco à mera possibilidade de apresentação de notas fiscais e contratos de prestação de serviços.

15. Compulsando os autos, não há nenhuma manifestação da Recorrente ou qualquer relato fiscal sobre defesas da Recorrente dos argumentos aduzidos pelas autoridades de fiscalização em momento anterior à emanção do Ato Declaratório Executivo, de forma a concretizar o contraditório insculpido nas regras do processo administrativo fiscal. Sequer havia indícios, nos autos, de que a apresentação de documentos e a auditoria fiscal tinham por objetivo a exclusão da Recorrente do SIMPLES.

16. Tal postura da administração tributária afronta os princípios norteadores da administração pública consignados no art. 37 da Constituição da República, quais sejam, legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Ao conduzir o processo de forma completamente alheia à Recorrente, a RFB contrariou a publicidade nas relações com o administrado, bem como não obedeceu aos trâmites do processo administrativo fiscal, regido pelo Decreto Federal 70.235/1972, e aos comandos da Lei 9.784/99, que subsidiariamente rege todos os processos administrativos no âmbito federal.

17. Todos esses aspectos culminam por resultar na nulidade da exclusão da Recorrente do SIMPLES, exclusão esta que é efeito jurídico de um ato que é o resultado final de um processo ao qual não foi possibilitada à Recorrente a apresentação de uma defesa prévia. [...]

18. Dessa forma, ante o desrespeito ao contraditório e ao devido processo legal no trâmite administrativo, o qual prejudicou a formação do ato administrativo que resultou na exclusão do SIMPLES da Recorrente, o presente Ato Declaratório Executivo deve ser anulado.

II.II.ii. NULIDADE DO ATO DE EXCLUSÃO EM VIRTUDE DA SUA INTIMAÇÃO TER SIDO FEITO NA MESMA DATA DA INTIMAÇÃO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO QUE SÃO DELE DECORRENTES

tempo, a RFB tolheu da Recorrente a faculdade de se defender do seu processo administrativo de exclusão anteriormente ao recebimento de qualquer tipo de lançamento de tributos. Com isso, a RFB exigiu tributos da Recorrente com base numa situação jurídica imperfeita: antes sequer que a exclusão do SIMPLES da Recorrente se tornasse sumariamente definitiva (através, p.ex., da não apresentação de

manifestação de inconformidade), o lançamento já foi feito e o prazo para cobrança administrativa já começou a contar.

21. Tal *modus operandi*, além de surpreender a Recorrente e claramente impossibilitar todo e qualquer tipo de planejamento e de análise financeira acerca das possibilidades à disposição da Recorrente (tais como parcelamento de débitos, repercussão jurídica da sua exclusão, refletida na vedação de adesão ao SIMPLES por três anos, planejamento para verificação de sistemáticas alternativas de tributação), tem o fatal condão de tolher direitos da Recorrente os quais, de outro modo, não lhe seriam privados.

22. Exemplificativamente, a utilização dos descontos de 40% ou 50% no valor da multa para pagamento ou parcelamento em até 30 (trinta) dias da intimação dos Autos de Infração (art. 6º da Lei 8.218/1991) fica prejudicada na medida em que a decisão sobre o pagamento dos Autos de Infração que decorrem da exclusão do SIMPLES é simultânea à decisão sobre a impugnação ou não do próprio processo de exclusão.

23. Outro curso de ação da Recorrente que ficou impossibilitado foi a denúncia espontânea do imposto recolhido a menor caso a Recorrente recebesse e aceitasse a sua exclusão do SIMPLES, o que reduziria sobremaneira o débito da Recorrente e traria o débito para valores mais razoáveis. [...]

II.III. MÉRITO

II.IV. DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA NO FEITO

25. No mérito deste feito, reside uma questão fática muito evidente: a Recorrente prestou ou não serviços em regime de cessão de mão-de-obra?

26. A cessão de mão-de-obra é definida na Lei 8.212/92 (art. 31, §3º) e na Instrução Normativa RFB 971/2009 (art. 115): [...]

27. Observa-se, diante das definições legais e regulamentares, que a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra possui três características principais: (i) a colocação à disposição do tomador de trabalhadores; (ii) a execução dos serviços fora do estabelecimento da empresa contratada; e (iii) a prestação de serviços de forma contínua e periódica.

28. Tais características são inclusive expressamente reconhecidas e citadas no acórdão recorrido, que inclusive menciona a Solução de Consulta 204 — SRRF08/DISIT para embasar sua análise.

29. Ora, o que se vê é que estas três características estão intrinsecamente relacionadas à forma como é executado o serviço por parte da empresa contratada, bem como ao nível de administração e ingerência da empresa contratante na prestação dos serviços.

30. O local da prestação de serviços, a supervisão dos serviços, a disponibilização de trabalhadores de forma contínua e reiterada e a natureza dos serviços prestados são todos elementos de fato observáveis pelas autoridades fazendárias somente pela análise *in loco* do estabelecimento da Recorrente e pela observação presencial da execução dos serviços.

31. O que se observa nestes autos é que, em momento algum, qualquer autoridade fiscal compareceu ao estabelecimento da Recorrente para verificar como os serviços dela são prestados.

32. Para tanto, é fundamental que se realize diligência, nos termos do art. 16, IV, do Decreto 70.235/1972, consistente em uma visita da(s) autoridade(s)

juulgadora(s) ou de quem elas reputarem adequado às instalações da Recorrente, para que eles constatem pessoalmente a prestação dos serviços da Recorrente, que, diga-se desde já, não se desenvolve mediante cessão de mão de obra. [...]

34. Requer a Recorrente desde já que a diligência pedida, caso seja executada por auditor-fiscal da RFB nos termos do art. 20 do Decreto 70.235/1972, o seja por auditor diverso daquele que elaborou a representação fiscal para fins de exclusão da Recorrente do SIMPLES e, se possível, por auditor de delegacia ou agência diversa daquela de referido auditor, por motivos lógicos de coerência e imparcialidade da autoridade que executar as diligências.

35. O acórdão da DRJ refutou o pedido de diligência da Recorrente porque considerou que "todos os elementos necessários para julgamento estão presentes nos autos do processo". Essencialmente, considerou o acórdão que as notas fiscais de serviços da Recorrente, nas quais houve destaque da retenção previdenciária de 11%/0, eram prova suficiente da existência da cessão de mão-de-obra.

36. Ora, com relação a esta consideração da DRJ, deve-se observar que, guiado pelo princípio da verdade material, o processo administrativo fiscal não se deve pautar unicamente pela prova documental em sua busca pela verificação ou não da ocorrência do fato gerador do tributo. Embora a prova documental seja relevante, a consignação de informações em documentos fiscais não tem o condão de alterar a realidade fática relacionada a determinada hipótese de tributação.

37. Assim, independentemente do que dizem as notas fiscais, afirmando a Recorrente que a prestação de seus serviços não se dá mediante cessão de mão de obra e colocando-se à disposição dos órgãos julgadores da administração tributária para demonstrar, em seu estabelecimento, a efetiva realidade de seus serviços, não deve o julgador administrativo se abster de atender ao pleito da Recorrente que tem por objetivo esclarecer o substrato fático necessário à definição do antecedente da norma tributária.

38. Sem prejuízo de tais ilações de natureza processual, a Recorrente esclarece que a emissão de suas notas fiscais durante o período sob exame foi caracterizada por incertezas conceituais.

39. De fato, ao interpretar a legislação tributária, os prepostos da Recorrente observaram, no período sob exame, que a retenção previdenciária de 11% prevista na regulamentação administrativa desta retenção se aplicava à prestação de serviços não só mediante cessão de mão de obra, mas também sob o regime de empreitada. [...]

40. A empreitada possui uma definição normativa diversa da cessão de mão de obra na legislação tributária, conforme art. 115 da mesma IN 971/2009: [...]

41. Assim, durante o período objeto de análise, embora a Recorrente tenha consignado em suas notas fiscais a retenção a título de cessão de mão de obra, a empreitada é a razão mais adequada da execução desta retenção, visto que, conforme toda a documentação relativa à prestação de serviços que consta destes autos, a empreitada é a forma jurídica que melhor se molda à natureza dos serviços prestados pela Recorrente.

42. A execução de serviços tributados pelo Anexo III da Lei Complementar 123/2006 (caso da Recorrente) mediante empreitada não constitui vedação à adesão ao SIMPLES, como é o caso da prestação de serviços mediante cessão de mão de obra. [...]

43. A prestação de serviços mediante regime de empreitada, como se vê, é plenamente compatível com a adesão ao SIMPLES e a tributação segundo o Anexo III da Lei Complementar 123.

44. A estes fatos acrescenta-se que, no período em que a Recorrente esteve no SIMPLES, a controvérsia acerca da necessidade ou não da retenção previdenciária de 11% nos pagamentos efetuados às pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES (tanto o SIMPLES Nacional quanto o SIMPLES Federal) ainda era questão controversa nos tribunais e na própria Receita Federal do Brasil.

45. De fato, o art. 274-C da então vigente IN SRP 3/2005 (com a redação dada pela IN RFB 761/2007) demandava a retenção de 11% nas faturas de pessoas jurídicas optantes pelos SIMPLES que prestassem serviços mediante empreitada. No entanto, o questionamento judicial desta obrigação, fundamentado essencialmente na substituição da sistemática ordinária de recolhimento e retenção de contribuições previdenciárias pela alíquota unificada do SIMPLES, era frequente, tendo culminado na Súmula 425 do Superior Tribunal de Justiça e nos julgamentos do ERESP 511.001 e do RESP 1.112.467 (este último sob o regime do art. 543-C do CPC) pelo Superior Tribunal de Justiça.

46. Ainda hoje, mesmo com a edição da IN 971/2009 e a divulgação de soluções de consulta da RFB sobre o tema, é controverso e repudiado por algumas autoridades fiscais o fato de as pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES e tributadas na forma do Anexo III da Lei Complementar 123/2006 não estarem sujeitas à retenção de 11% do valor bruto das notas fiscais a título de contribuições previdenciárias (vide soluções de consulta da COSIT já transcritas acima). Isto torna ainda mais claro o quanto incerto era o cenário existente no período analisado pela fiscalização.

47. Nesse contexto a Recorrente optou por realizar a retenção de 11% nas suas notas fiscais de serviços executados mediante empreitada sendo mais conservadora em sua relação com o fisco e em obediência ao que previa a IN SRP 3/2005.

48. O que se verifica nestes autos, portanto, é que a fiscalização da RFB considerou que a realização de uma retenção — obrigatória para as pessoas jurídicas no âmbito do SIMPLES de acordo com a IN SRP 3/2005 — era evidência da vedação à opção ao próprio regime. Trata-se de situação kafkiana no qual a autoridade fiscal ao mesmo tempo ordena que o contribuinte faça algo e utiliza esta ordem para excluí-lo do regime ao qual esta ordem era direcionada.

49. Diante de todo este cenário, a Recorrente considera fundamental a realização de diligência de forma que ela possa demonstrar, finalmente, a efetiva inexistência da cessão de mão de obra, imprudentemente apontada pela fiscalização sem qualquer conhecimento in loco das atividades da Recorrente.

II.IV.i. DA ILEGALIDADE DA EXCLUSÃO DA RECORRENTE DO SIMPLES

50. Demonstrada a necessidade de diligência para esclarecer os fatos necessários ao correto julgamento deste feito, neste momento a Recorrente passa a explicar, por argumentação, que mesmo os documentos já acostados aos autos revelam a inexistência de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra.

51. Como já amplamente discorrido, o presente processo trata da exclusão da Recorrente do SIMPLES, efetuada mediante o Ato Declaratório Executivo DRF/DIV n.º 39/2011, de 30 de Dezembro de 2011. Conforme fundamentação sumariamente exposta no texto do ato, a Recorrente foi excluída do SIMPLES por incorrer na vedação contida no art. 17, inciso XII, da Lei Complementar 123/2006, qual seja, foi considerado que a empresa realiza cessão ou locação de mão de obra:

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;

52. O relatório fiscal que originou a representação administrativa para excluir a Recorrente do SIMPLES explica de forma mais delongada o raciocínio adotado pela fiscalização para tal exclusão: [...].

53. Para que se analise se a Recorrente incorreu ou não no desenvolvimento das atividades de cessão de mão de obra, é fundamental que esteja claro o próprio conceito de cessão de mão de obra, nos termos da legislação vigente e da melhor doutrina. Este conceito está explicitado e pormenorizado no art. 31, §3º, da Lei 8.212/1991 e no art. 115 da Instrução Normativa RFB 971/2009, já transcritos anteriormente neste recurso.

54. A aplicabilidade destes conceitos para fins de interpretação do art. 17, inciso XII, da Lei Complementar 123/2006 pode ser amplamente atestada uma vez verificado que deles faz uso, para fins de regulamentação do regime jurídico do Micro Empreendedor Individual ("MEI"), a Resolução CGSN n.º 94/2011, que consolida toda a disciplina jurídica aplicável aos optantes pelo SIMPLES a partir de Janeiro de 2012.

55. A Recorrente pede vênias para mais uma vez explicitar as três principais características da cessão de mão de obra segundo a legislação vigente —características estas reconhecidas e adotadas como fundamentação pelo acórdão recorrido:

- a. A colocação à disposição do tomador de trabalhadores;
- b. Os serviços são executados fora do estabelecimento da empresa contratada;
- c. Os serviços são prestados de forma contínua e periódica.

56. À exceção do item (iii), os demais requisitos não restam satisfeitos no caso em comento.

57. Inicie-se a análise pelo Contrato Social da Recorrente. Em seu Contrato Social, o objeto social da Recorrente é "a exploração de Caldeiraria, e prestação de serviços de montagem e desmontagem de galpões, estruturas metálicas, e manutenção industrial". Em momento algum se menciona algo sobre cessão de mão de obra.

58. Outrossim, as atividades que a Recorrente está habilitada a exercer, de acordo com os dados de seu cadastro perante a RFB, são aquelas contidas nos códigos 25.13-6-00 e 33.21-0-00 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas ("CNAE"), elaborada pela Comissão Nacional de Classificação ("CONCLA") e adotada para fins fiscais. Tais dois códigos expressam, respectivamente, as atividades de "Fabricação de Obras de Caldeiraria Pesada" e "Instalação de Máquinas e Equipamentos Industriais". Para a primeira atividade, a CONCLA fornece a seguinte descrição:

Esta subclasse compreende:

- a fabricação de obras de caldeiraria pesada para as indústrias mecânica, química, siderúrgica, etc. (turbinas, colunas de processamento, moinhos, fornos, vasos de pressão e semelhantes)
- a fabricação de obras de caldeiraria pesada para a indústria da construção naval (painéis de escotilha, mastros tubulares, etc.)
- a fabricação de obras de caldeiraria pesada para a indústria de veículos ferroviários
- a fabricação de obras de caldeiraria pesada para aplicações em hidrovias e hidrelétricas (grades, limpa-grades, condutos forçados, comportas, bifurcações, etc.)

- a fabricação de obras de caldeiraria pesada para aplicações industriais não especificadas anteriormente Esta subclasse compreende também:

- a montagem de obras de caldeiraria pesada quando executada pelo próprio fabricante.

59. Para a segunda atividade, a CONCLA disponibiliza o seguinte enquadramento:

Esta classe compreende:

- a instalação de aparelhos e instrumentos de medida, teste e controle e de equipamentos para controle de processos industriais

- a instalação de equipamentos e instrumentos ópticos - a instalação de aparelhos e equipamentos de irradiação, eletromédicos e eletroterapêuticos

- a instalação de geradores, transformadores e de outros equipamentos elétricos

- a instalação de motores, bombas, compressores e equipamentos de transmissão

- a instalação de máquinas e equipamentos para agricultura, avicultura e usos semelhantes - a instalação de máquinas-ferramentas

- a instalação de máquinas e equipamentos de uso na extração mineral e construção - a instalação de máquinas e equipamentos para a indústria siderúrgica e metalurgia em geral

- a instalação de máquinas e equipamentos para as indústrias alimentar, de bebida e fumo

- a instalação de máquinas e equipamentos para a indústria têxtil, de vestuário, couro e calçados

- a instalação de máquinas e equipamentos para as indústrias de celulose, papel, papelão, papel-cartão e artefatos

- a montagem de obras de caldeiraria pesada

- a montagem e instalação de tanques, reservatórios e caldeiras para aquecimento central

- a instalação de máquinas e equipamentos de terraplenagem, pavimentação e construção

- a instalação de máquinas e equipamentos de uso geral

- a instalação de outras máquinas e equipamentos industriais de uso específico.

60. Foram sublinhadas aquelas descrições que dizem respeito às atividades efetivamente exercidas pela Recorrente no período autuado.

Vê-se que, em nenhum momento, menciona-se cessão de mão de obra.

61. Retornando ao conceito expresso no art. 115 da IN RFB 971/2009 e aos requisitos da cessão de mão de obra, tem-se que os elementos definidores da cessão de mão de obra que de forma mais gritante se distanciam da forma como a Recorrente exerce as suas atividades residem no fato de que (i) os empregados da Recorrente não são colocados à disposição das contratantes dos serviços, no sentido de que não são cedidos às contratantes, não possuindo vínculo de subordinação e hierarquia com relação aos tomadores dos serviços e (ii) a Recorrente desempenha grande parte dos seus serviços nos seus próprios estabelecimentos. Sem prejuízo da diligência já solicitada, aprofundemo-nos agora na descrição mais pormenorizada da forma de prestação de serviços da Recorrente.

62. Com relação ao tópico (i), a cessão de mão de obra em caráter não eventual implica na continuidade e na exclusividade dos serviços prestados por um trabalhador a um mesmo contratante, sendo que não é isso que se verifica na realidade. Embora a Recorrente tenha contratantes que representam grande parte de seu faturamento, como é o caso da sociedade Mineração Turmalina, seus empregados de forma alguma são colocados à disposição de tais tomadores de serviços, no sentido de que eles não são cedidos para os contratantes para que estes os comandem e os organizem livremente.

63. Com efeito, as notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela sociedade Mineração Turmalina para o período impugnado são todas notas fiscais oriundas de Ordens de Compra de Serviços ("OCS"). As OCS são documentos extremamente detalhados que especificam todos os itens dos serviços a serem prestados e todas as especificações técnicas das montagens, instalações e reparações executadas, e onde — isto é fundamental — a tomadora não exige que a prestação dos serviços se dê por determinado trabalhador.

64. No que tange à ausência de vínculo entre trabalhador e tomador dos serviços, ao analisar a natureza jurídica de serviços prestados para qualificar-os ou não como cessão de mão de obra, o CARF por várias vezes afirmou, seja no regime jurídico do SIMPLES, seja na égide da Lei 9.317/1996 (que instituiu o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, conhecido ordinariamente como SIMPLES Federal e que continha vedação de adesão idêntica), que a prestação de serviços técnicos especializados, mesmo no estabelecimento do tomador dos serviços, sem vínculo direto de subordinação e hierarquia entre o trabalhador e o tomador, não constitui cessão de mão-de-obra: [...]

65. Ressalte-se, ademais, que o próprio CARF entende que (i) contratos de prestação e ordens de serviços, além do contrato social dos contribuintes, são elementos aptos a demonstrar cabalmente se uma empresa executa ou não cessão de mão de obra e que (ii) a prestação de serviços de montagem e manutenção, comandados pelo próprio contribuinte, não corresponde a cessão de mão de obra: [...]

66. No que tange ao tópico (ii), é de suma importância sublinhar que a Recorrente desenvolve grande parte dos serviços desempenhados em seu próprio estabelecimento, o que descaracteriza sumamente a cessão de mão de obra.

67. De fato, quando a Recorrente recebe ou negocia uma OCS, grande parte dos produtos, manutenções ou reparações ali solicitadas são feitas pela própria Recorrente, pelo seu pessoal e pelo seu maquinário em seu estabelecimento, tendo em vista as especificações técnicas dos serviços desejados pelos seus contratantes. Somente em momento posterior é que os empregados da Recorrente se deslocam ao estabelecimento dos tomadores de serviços para finalizar a instalação dos equipamentos produzidos ou reparados e a prestação dos serviços.

68. O deslocamento dos empregados da Recorrente ao estabelecimento dos contratantes ocorre geralmente só na fase final do processo de prestação de serviços, e, além de ser imprescindível para a execução dos trabalhos (uma vez que, por óbvio, não é possível instalar ou reparar um equipamento sem que se proceda ao seu local de instalação ou operação), é previamente planejado. Em palavras simplificadas: a prestação de serviços da Recorrente se desenvolve também e principalmente em seus estabelecimentos, rompendo um dos requisitos fundamentais para a caracterização da cessão da mão de obra.

69. Adicionalmente, é importante apontar as outras deficiências presentes no acórdão recorrido.

70. O acórdão demonstra deficiência de fundamentação jurídica ao analisar o §3º do art. 219 do Decreto 3.048/99 e dele concluir que somente na hipótese dos serviços prestados na modalidade de cessão de mão de obra caberia a retenção da contribuição previdenciária.

71. O § 3º do art. 219 menciona empreitada de mão-de-obra, e não cessão de mão de obra - que são duas coisas distintas, como já demonstra a sua definição em separado promovida pela IN 971/2009 (arts. 115 e 116, já transcritos). A empreitada de mão de obra é modalidade de prestação de serviços típica, prevista nos arts. 610, 612 e 613 do Código Civil, no qual a prestação de serviços ocorre sob a batuta exclusiva do prestador (sem cessão de mão de obra ao tomador), mas com o fornecimento de materiais pelo prestador. A prestação de serviços sob este regime de empreitada não é hipótese de vedação ao SIMPLES.

72. A fiscalização parece confundir os dois conceitos e identifica-los um com o outro, quando na realidade deveria tê-los distinguido e observado o conceito de empreitada previsto no Direito Privado, a teor do art. 109 do Código Tributário Nacional.

73. Também a conclusão de que houve cessão de mão de obra a partir da constatação de cobrança dos serviços prestados com base em horas trabalhadas é ilógica, simplesmente por não haver inferência dedutiva entre uma coisa e outra. Se toda vez que o critério de remuneração dos serviços prestados por base horária for representativo de uma cessão de mão de obra, então médicos, advogados e psicólogos todos realizam cessão de mão de obra com seus clientes.

74. No mercado é extremamente comum a remuneração da prestação de serviços técnicos especializados em base horária, seja de serviços mais simples (soldas, montagens, etc.), seja de serviços mais sofisticados (projetos, consultorias, etc.). Ao relacionar a remuneração por base horária com a cessão de mão de obra, o acórdão recorrido demonstra estar completamente em descompasso com a realidade empresarial que deveria julgar.

75. Ante tudo o exposto, a diligência requerida e os fundamentos apresentados pela Recorrente têm como objetivo demonstrar cabalmente — caso os documentos e as OCS já juntados ao feito não demonstrem por si só — que não há ocorrência de cessão de mão de obra no caso sub judice, o que torna insustentável a exclusão e a manutenção da Recorrente fora do SIMPLES.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

III. DOS PEDIDOS

Ante tudo o exposto, requer a Recorrente o provimento total deste recurso voluntários, formulando, para tanto, os seguintes pedidos:

(i) Preliminarmente, a nulidade do Ato Declaratório Executivo DRF/DIV 39, de 30 de Dezembro de 2011, tendo em vista a ausência de intimação da Recorrente para participação e apresentação de defesa prévia no presente processo administrativo;

(ii) Também preliminarmente, a nulidade do Ato Declaratório Executivo DRF/DIV 39, de 30 de Dezembro de 2011, tendo em vista o fato de que a Recorrente foi dele notificada juntamente com a sua intimação a respeito dos Autos de Infração lavrados nos PTAs n.º 10665.720113.2012-15 e 10665.720115.2012-04, em afronta ao princípio do contraditório e da ampla defesa;

(iii) No mérito, a improcedência da exclusão da Recorrente do SIMPLES, com a declaração da nulidade do Ato Declaratório Executivo DRF/DIV 39, uma vez que a Recorrente não realiza cessão de mão de obra;

(iv) A realização de diligência, nos termos do art. 16, IV, do Decreto 70.235/1972, para que quem de direito, designado pela autoridade julgadora, compareça às instalações e estabelecimentos da Recorrente e verifique que a prestação de serviços ocorre sem realização de cessão de mão de obra, de acordo com os quesitos e requerimentos feitos acima; e

(v) A intimação da Recorrente relativa a quaisquer atos deste processo se dê tanto pessoalmente, no endereço de seu domicílio tributário indicado no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas quanto por via postal, no endereço Rua Tenente Brito Melo, n.º 433, sala 605, bairro Barro Preto, Belo Horizonte (MG), CEP: 30.180-070.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito do Ato Declaratório Executivo DRF/DIV/MG n.º 39, de 30.12.2011, com efeitos a partir de 01.07.2007, motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados, e-fl. 38 (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972)

Notificação

A Recorrente requer que seja notificada no seu domicílio tributário.

A previsão legal é de que o sujeito passivo seja intimado validamente no domicílio tributário por ele eleito (incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 127 do Código Tributário Nacional e art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Nulidade do Ato Declaratório de Exclusão e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

O Ato Declaratório de Exclusão foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, inclusive com base no princípio da persuasão racional previsto no art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março

de 1972. A Recorrente foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Diligência

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas

razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação que rege o processo administrativo fiscal, a impugnação, cuja apresentação regular instaura a fase litigiosa no procedimento, deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê os meios instrutórios em direito admitidos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador, conforme o princípio da persuasão racional. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Atividade Econômica de Cessão ou Locação de Mão de Obra

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

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).

A Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, que é gerido pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

A pessoa jurídica que preenche as condições legais realiza a opção irretratável para todo o ano-calendário por meio eletrônico no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia. Na hipótese do início de atividade a opção é exercida nos termos legais. A optante deve efetivar o pagamento do valor devido determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas sobre a base de cálculo, ou seja, receita bruta auferida no mês, bem como apresentar a RFB anualmente declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais com natureza de confissão de dívida.

A manifestação unilateral da RFB deve ser formalizada por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade. Para que produza efeitos que vinculem o

administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente (art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965 e Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

A exclusão é feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes. Verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória no caso de incorrer em qualquer das situações de vedação ou em condutas incompatíveis o procedimento é efetivado de ofício mediante emissão de ato próprio pela autoridade competente. A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional sujeita-se, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 29 e art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006).

A pessoa jurídica que realize cessão ou locação de mão-de-obra não pode recolher tributos na forma do Simples Nacional. A exclusão produz efeitos a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva (art. 17 e art. 31 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006).

Para configuração da operação de 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 a mão de obra o objeto é que os trabalhadores da prestadora/contratada estão à disposição da tomadora/contratante de serviços, o que significa dizer que 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 prestadora/contratada. A mão de obra é originada do chamado "locatio operarum", com característica marcante centrada na própria mão de obra, sendo esta a essência desse tipo de contrato.

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.

Na empreitada a característica principal é a predeterminação clara da necessidade a ser atendida e, por consequência, sua finitude. O serviço necessário para produzir o resultado apto a atender a necessidade pode ser antecipadamente dimensionado e especificado. Acrescenta-se, ainda, que a relação de negócio é estabelecida entre tomador/contratante e prestador/contratada e este mantém intacto seu poder de direção, supervisão e gerenciamento da execução dos serviços, direitos estes que não são transferidos nem compartilhados com o tomador, porquanto os trabalhadores não foram colocados à disposição daquele. A de mão de obra tem sua origem no "locatio operis", contrato caracterizado quando as partes objetivam a realização de uma tarefa ou de uma obra, sendo a mão de obra apenas um meio de se alcançar o objeto almejado pelas partes (Solução de Consulta Cosit nº 312, de 06 de novembro de 2014 e Solução de Consulta Cosit nº 19, de 25 de janeiro de 2019).

No Contrato Social da Recorrente consta como objeto, e-fls. 54-65:

O objetivo da sociedade continua sendo da exploração de Caldeiraria e prestação de serviços de montagem e desmontagem de galpões, estruturas elétrica, manutenção industrial.

Na Representação Administrativa, e-fls. 02-03:

2. Através do Termo de Início de Procedimento Fiscal — TIPF — Diligência, o contribuinte foi intimado a apresentar as notas fiscais de prestação de serviços emitidas e os contratos de prestação de serviços firmados com seus tomadores. O contribuinte apresentou apenas as notas fiscais de serviços. Justificou a falta de apresentação dos contratos de prestação de serviços, alegando tratar-se de acertos verbais, sem a assinatura de documentos correspondentes.

3. A falta de apresentação dos contratos de prestação de serviços implicou na análise da natureza dos serviços prestados nos descritivos contidos nas notas fiscais de serviços emitidas.

4. Com base na análise das notas fiscais de serviços, correspondentes ao período de 07/2007 a 10/2011, constatou-se que o contribuinte prestou serviços para apenas três tomadoras: Mineração Turmalina Ltda., Cia. Siderúrgica Lagoa da Prata e B. D. Serviços Mec. e Industrial Ltda.

5. Ainda com base na análise das notas fiscais, ficou constatado que os serviços prestados aos tomadores eram, em sua totalidade, de manutenção industrial, correspondente aos serviços de caldeiraria, solda, montagem mecânica, montagem de estruturas, montagem elétrica e manutenção e reforma de equipamentos.

6. Ficou constatado também que o contribuinte prestou serviços de manutenção industrial, de forma continuada, à tomadora Mineração Turmalina Ltda., no período de 07/2007 a 10/2011. A continuidade e a natureza dos serviços demonstram que o contribuinte manteve equipe de trabalhadores à disposição do tomador, em suas dependências, durante todo o período citado. A prestação de serviços, com equipe de trabalhadores à disposição e no estabelecimento do tomador, em atividades complementar á produção e que, por princípio seriam de responsabilidade deste, implica em caracterização de atividade de cessão de mão de obra.

A motivação da autoridade administrativa cinge-se na atividade econômica de manutenção industrial e que a equipe de trabalhadores ficam à disposição e no estabelecimento do tomador.

Consta nas Perguntas e Respostas Simples Nacional:

2.20. Pode optar pelo Simples Nacional a empresa que presta serviços de vigilância, limpeza ou conservação mediante cessão ou locação de mão-de-obra?

Sim. De acordo com o art. 18, § 5º-H, da Lei Complementar nº 123, de 2006, apenas os serviços tributados pelo Anexo IV (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) podem ser prestados por meio de cessão ou locação de mão-de-obra, sem prejuízo para a opção pelo Simples Nacional. 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. [...]

5.2. Em que Anexo devo tributar as atividades exercidas pelas ME e EPP? [...]

São enquadradas como prestação de serviços não sujeitos ao fator “r” e tributados pelo Anexo III da LC 123, de 2006, as seguintes atividades:

(Base normativa: art. 25, § 1º, III, § 2º, I, e § 11, da Resolução CGSN nº 140, de 2018)

- **serviços de instalação, de reparos e de manutenção em geral**, bem como de usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais; (g.n.)

A interpretação da RFB permite que a pessoa jurídica que exerça a atividade de manutenção industrial pode optar pelo Simples Nacional, inclusive quando executa obras de engenharia em geral. A característica marcante centrada na própria mão de obra, que é sua a essência, os trabalhadores da prestadora ficam à disposição da tomadora sem que necessitem para executar a prestação de serviços reportarem-se à prestadora. A Recorrente instruiu ao autos com Ordens de Compras de Serviços (OCS) das tomadoras e notas fiscais de prestação de serviços do período de 2010 e 2011, e-fls. 71-304.

Cada ordem de compras e serviços revela-se com natureza de contrato discriminando os serviços a serem prestados, o período e local de execução, o programa de qualidade, o aceite, obrigações do prestador e as condições de pagamento.

Por conseguinte, cabe razão a Recorrente que exerce atividade de prestação serviço certo e os trabalhadores simplesmente fazem o que está previsto em contrato, mediante ordem e coordenação da prestadora.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da

aplicação da lei de ofício (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva