



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

Processo n° 10680.008906/2006-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.304 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 5 de julho de 2018
Matéria Simples - Exclusão
Recorrente TELLABOR LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

LOCAÇÃO/CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. PESSOA JURÍDICA RESULTANTE DE DESMEMBRAMENTO DE OUTRA. HIPÓTESES DE VEDAÇÃO À OPÇÃO PELO SIMPLES.

Caracterizada a atividade de locação de mão-de-obra e/ou confirmado o desmembramento da pessoa jurídica na forma vedada pelo art. 9.º da Lei n.º 9.317/96, justifica-se a exclusão do SIMPLES.

INÍCIO DOS EFEITOS DA EXCLUSÃO DE OFÍCIO.

O ato da exclusão do SIMPLES contestado é declaratório da materialização de hipóteses impeditivas preexistentes fundadas em atividade vedada e desmembramento de outra pessoa jurídica, permitindo o reconhecimento de seus efeitos a partir de 17/10/2002, conforme previsão expressa em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Breno do Carmo Moreira Vieira e Angelo Abrantes Nunes.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo recorrente em face de decisão proferida pela 4.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE) mediante o Acórdão n.º 02-21.812/2009 (e-fls. 167 a 170).

O relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância sintetiza bem o ocorrido, pelo que peço licença para transcrevê-lo, a seguir, complementando-o ao final.

[...]

A empresa acima qualificada, optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES - foi excluída deste Sistema por força do Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/BHE n.º 29, de 17 de junho de 2008 (fls. 120), como segue:

O Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte [...] declara:

Art. 1º Fica o contribuinte, a seguir identificado, excluído do Simples a partir de 17/10/2002 pela ocorrência de situação excludente indicada abaixo.

[...]

- *Exercício de Atividades com locação de mão de obra;*
- *Empresa resultante de desmembramento de pessoa jurídica.*

Fundamentação Legal: Lei 9.317, de 05/12/1996, Art. 9º, Inciso 201, "f" e Inciso XVII; Art. 13, Inciso II, alínea a; Art. 14, Inciso I; Art. 15, Inciso II e § 3º, incluído pelo Art. 3º da Lei Nº 9.722, de 11 de dezembro de 1998.

Tal exclusão teve origem na Representação Fiscal de fls. 3 a 5, oferecida por Auditor Fiscal da Previdência Social, que assim finalizava:

Conclui-se, mediante os fatos apresentados, que a empresa TELLABOR LTDA está impedida de optar pelo SIMPLES por ser vedada a opção nas circunstâncias abaixo descritas.

A) a empresa TELLABOR LTDA é resultante do desmembramento de parte do INSTITUTO DE PATOLOGIA CLÍNICA HERMES PARDINI LTDA - CNPJ 19.378.769/0001-

76, pois houve transferência dos funcionários que trabalham no setor de informática do Instituto para a referida empresa;

B) a empresa TELLABOR LTDA foi constituída com o objetivo único e exclusivo de fornecer mão-de-obra na área de recepção e telefonia ao INSTITUTO DE PATOLOGIA CLÍNICA HERMES PARDINI LTDA, pois todos seus funcionários desenvolvem atividades nas dependências do Instituto;

Integram os autos cópias dos seguintes instrumentos: (a) de contrato social da interessada (fls. 6 a 11); (b) do contrato de prestação de serviços firmado pela interessada e pelo INSTITUTO DE PATOLOGIA CLÍNICA HERMES PARDINI (fls. 12 a 15); (c) do termo aditivo ao mesmo (fls. 16 a 18); e (d) de contrato de cessão de espaço (fls. 73 e 74).

(...)

O referido contrato social tem o seguinte preâmbulo:

REGINA PARDINI [...] CPF.465.312.976-20, [...]; JOSÉ RIBAMAR SILVA VILELA [...]CPF.176.213.806-91 [...]; e CARLOS OLNEY SOARES, [...] CPF. 099.197.246-53, [...] constituem uma sociedade comercial por quotas de responsabilidade limitada, que se regerá pelo disposto na legislação comercial e pelas cláusulas e condições seguintes [...].

A seu turno, o contrato de prestação de serviços tem o seguinte teor:

Pelo presente instrumento particular de Prestação de Serviços, de um lado, TELLABOR LTDA. [...], doravante denominada CONTRATADA, e, de outro lado, Instituto de Patologia Clínica Hermes Pardini Ltda.[...], neste ato representada por seu Sócio-Diretor, Sr. CARLOS OLNEY SOARES, [...] CPF [...] nº 099.197.246-53, doravante denominada de CONTRATANTE, têm entre si, como justo e contratado o seguinte:

Cláusula Primeira. Do Objeto do Presente Contrato Este presente instrumento particular de contrato, tem por objeto a prestação de serviços por parte da CONTRATADA, com concurso de seus empregados, no tocante a operação na área de digitação e operação de equipamentos, inclusive serviços congêneres.

[...]

Cláusula Segunda. Da Prestação de Serviços Todos os serviços enumerados serão executados e prestados com concurso do pessoal devidamente habilitado da CONTRATADA, a qual tem a exclusiva responsabilidade pelo pagamento do trabalho desempenhado, bem como pelo cumprimento de todas as obrigações legais de qualquer natureza para com os mesmos, notadamente os encargos trabalhistas e previdenciários, ficando dessa forma, expressamente, excluída a responsabilidade da CONTRATANTE sobre tal matéria, não existindo desta maneira nenhum tipo de vínculo empregatício sob qualquer hipótese.

Parágrafo único. As despesas com vale-transporte, vale-refeição, atestados médicos admissionais, demissionais, periódicas, bem como as despesas decorrentes com a

manutenção de Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional - PCMSO e Programa de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA e outras despesas, serão de responsabilidade e correrão às expensas da CONTRATANTE.

[...]

Cláusula Quarta. Do Valor Pago A remuneração. do presente contrato será paga pela CONTRATANTE à CONTRATADA no prazo máximo de 05 (cinco) dias úteis subseqüentes ao mês do serviço prestado, o valor de 100% (cem por cento) da folha de pagamento líquida efetivamente paga aos funcionários, mais os encargos sociais (INSS e FGTS) e mais 10% (dez por cento) do valor da folha de pagamento líquida referente à taxa de administração mediante apresentação de fatura, acompanhada das cópias das guias de recolhimento do INSS e FGTS dos prestadores de serviços da CONTRATADA que prestem serviços à CONTRATANTE.

Por fim, examinando-se o Contrato de Cessão de Espaço, lê-se:

Pelo presente contrato particular de cessão de espaço, de um lado, EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS VISTA ALEGRE LTDA., [...], neste ato representado por seu diretor Dr. Hermes Pardini, brasileiro, casado, médico, [...] e, e outro lado, TELLABOR LTDA., [...] têm entre si como justo e contratado o seguinte [...]

Diligência realizada pela DRF de origem ratificou as informações constantes da Representação já mencionada, juntando-se cópias do livro Diário da interessada, com a seguinte observação:

Os livros fiscais [...] somente possuem lançamentos relativos à folha de pagamento. Não há qualquer registro contábil.

Ciente em 25 de julho de 2008, sexta-feira (fls. 120-v) e inconformada, a excluída externou seu inconformismo por meio da solicitação de fls. 121 a 127, apresentada em 26 de agosto de 2008 e a seguir resumida.

Principia por negar o exercício da locação de mão-de-obra, com base no teor de seu pacto constitutivo, afirmando:

Assim resta claro que se trata de prestadora de serviço, pois a Tellabor disponibilizava seus empregados a contratante sob a subordinação de seus prepostos, e ainda mais, em número que entendia restar suficiente a realização do objeto do contrato, com total autonomia, deforma a restar totalmente equivocado o relatório da equipe de auditoria externa.

Afirma também não resultar de desmembramento, acentuando que

[...] o Instituto Hermes Pardini e a Tellabor são pessoas jurídicas totalmente distintas com atividades diferenciadas nos moldes dos ditames legais.

Nessa esteira, é mister elucidar que inexistente no direito pátrio a figura de desmembramento de pessoa jurídica, já que as transformações societárias devidamente reconhecidas pelo direito comercial, se redundam em cisão, fusão e incorporação, sendo que não houve in casu em qualquer de tais hipóteses.

Nega que sua escrita contábil se restrinja a lançamentos relativos à sua folha de pagamento.

Manifesta-se em contrário com aquilo que considera a retroatividade dos efeitos de sua exclusão, ao argumento de que

[...] a própria Secretaria da Receita Federal ANUIU a opção feita pelo contribuinte ao receber por todos esses anos as contribuições devidas em tal formato, certeza e segurança do tratamento diferenciado para pagamento dos impostos e contribuições federais.

Ora, a Receita Federal não pode agora, por força de hipóteses de incidência de exclusão em tese aplicáveis à Contribuinte, penalizar a Tellabor através da cobrança retroativa de tributos, ferindo o Princípio da Irretroatividade das Leis, cuja exceção, no âmbito do direito tributário, é apenas para aplicação da lei nova mais benéfica ao contribuinte.

Diz ter agido de boa-fé e entende que o ADE em comento teria a natureza de "ato normativo expedido por Autoridade Administrativa", nos termos do artigo 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) e, como tal, só entraria em vigor na data de sua publicação, como determina o inciso I, do art. 103, do mesmo Código.

Requer que todas as intimações referentes ao presente julgamento sejam feitas em nome de seu advogado.

Menciona e transcreve doutrina e jurisprudência.

A 4.^a Turma da DRJ/BHE decidiu pelo indeferimento do pedido do impugnante.

Inconformado com a decisão de primeira instância, o recorrente apresenta o recurso voluntário de e-fls. 178 a 187, basicamente reforçando a mesma argumentação usada na impugnação, na forma dos itens abaixo:

- a) Efetivamente ocorreu prestação de serviços e não locação de mão-de-obra.
- b) Não existe a figura do desmembramento, que possa sustentar um dos motivos contidos no ADE para sua exclusão do SIMPLES.
- c) Há ofensa ao art. 150, III, "a", da CF/88, em razão do "desenquadramento retroativo".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Angelo Abrantes Nunes, Relator.

O despacho de e-fl. 197 dá notícia de que a ciência da decisão de 1.^a instância ocorreu em 20/04/2009, fl. 171-v. Revendo esta fl. 171, percebe-se que não foi digitalizado o verso do AR, e que a rotina de montagem física dos processos permitia a colagem de apenas uma margem do AR, permitindo que este fosse folheado para consulta de seu verso. Contudo, a informação do agente público em e-fls. 197 e o despacho de e-fl. 198 atestam como data de ciência 20/04/2009. Logo, o presente Recurso Voluntário é tempestivo. Atende também aos demais requisitos de admissibilidade.

O recorrente discorda da natureza de locação de mão-de-obra que foi associada a sua atividade econômica pela Turma recorrida, e do efeito retroativo da exclusão. Aponta também que desmembramento não é figura legalmente prevista para definir transformação societária, e que por isso não poderia justificar exclusão do SIMPLES.

Seguem as análises dos pontos ponderados no recurso voluntário.

Da efetiva prestação dos serviços.

O recorrente alega que efetivamente presta serviços disponibilizando seus empregados para a contratada sob a supervisão de seus (do recorrente) prepostos, conforme corrobora o teor do contrato firmado para prestação de serviços, e que dita prestação de serviços é o que consta de seu objeto social.

Acrescenta que não há impedimento legal para remuneração pelo transcurso de tempo em lugar de remuneração por tarefa, quanto a prestação de serviços, e que, relativamente à hipótese de desmembramento prevista em lei para exclusão do SIMPLES, não existe na legislação vigente dentre as figuras de transformação societária, as quais se limitam a cisão, fusão e incorporação, não tendo ocorrido nenhuma destas três hipóteses.

Observo que, embora não haja impedimento legal, essa particularidade de remuneração por periodicidade associada às demais considerações feitas adiante é mais um elemento de desconstrução da tese da prestação de serviços que o recurso voluntário pretende que seja admitida como teor do contrato sob exame.

Colaciona doutrina correspondente ao tema obrigação de dar/fazer, e acórdãos de TRF e do extinto Conselho de Contribuintes (CC).

Com relação à efetividade da prestação dos serviços que alega o recorrente, é importante reexaminar com atenção o contrato firmado com a empresa INSTITUTO DE PATOLOGIA CLÍNICA HERMES PARDINI LTDA, de fls. 13 a 15, do qual destaco os trechos a seguir, *verbis*:

(...)

Este presente instrumento particular de- contrato, tem por objeto a prestação de serviços por parte da CONTRATADA, com concurso de seus empregados, no tocante a operação em estações de telefonia e secretaria e atendimento, inclusive serviços congêneres.

(...)

Parágrafo único. As despesa com vale-transporte, vale-refeição, atestados médicos admissionais, demissionais, periódicos, bem como as despesas decorrentes com a manutenção de **Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional -**

PCMSO e Programa de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA e outras despesas, senão de responsabilidade e correrão as expensas de **CONTRATANTE**.

(...)

A remuneração do presente contrato será paga pela **CONTRATANTE** à **CONTRATADA**, no prazo máximo de 05 (cinco) dias úteis subseqüentes ao mês do serviço prestado, o valor de 100% (cem por cento) da folha de pagamento líquida efetivamente paga aos funcionários, mais os encargos sociais (INSS e FGTS) e mais 10% (dez por cento) do valor da folha de pagamento líquida referente à taxa de administração mediante apresentação de fatura, acompanhada das cópias das guias de recolhimento do INSS e FGTS dos prestadores de serviços da **CONTRATADA** que prestem serviços à **CONTRATANTE**.

Parágrafo primeiro. Fica assegurado desde já, o direito da **CONTRATANTE** pedir a substituição do prestador de serviço disponibilizado pela **CONTRATADA**, que não atenda às necessidades ,ou que não se enquadre nas condições do trabalho oferecido.

(...) (grifos no contrato).

No mesmo interesse é preciso que se atente para o que dispõe o art. 219, § 1.º do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social – RPS), com a redação vigente ao tempo da assinatura do contrato:

(...)

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216.

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

(...)

Embora publicada em momento posterior aos fatos contestados, não é de se afastar a Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, que ao definir cessão de mão de obra, praticamente adota o mesmo texto do § 1º do art. 219 do RPS, de 1999. Entretanto, conceitua as expressões “dependências de terceiros”, “serviços contínuos” e “colocação à disposição” (art. 115, §§ 1º, 2º e 3º), 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.

(...)

§ 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.*

(...) (grifei).

Para que se entenda ter havido locação de mão-de-obra, é preciso associar a cessão de mão-de-obra a uma transferência de supervisão, orientação, gerência, coordenação ou comando dos empregados da empresa contratada, prestadora dos serviços, para a empresa contratante, de forma que se possa dizer, a grosso modo, que os empregados são postos à disposição da contratante. É da essência da cessão de mão-de-obra a subordinação dos empregados (cedidos) ao tomador dos serviços, e não ao cedente.

Investigando os termos contratuais da alegada prestação de serviços é possível constatar que não há qualquer referência a gestão laboral, administrativa, coordenativa ou gerencial a ser capitaneada pela contratada, que possa revelar autonomia no comando das ações dos empregados prestadores dos serviços, em tese. A única disposição que revela algum aspecto sobre a subordinação dos referidos empregados estabelece, ao contrário, cenário de disponibilização do pessoal para utilização a critério da contratante/tomadora dos serviços:

Parágrafo primeiro. *Fica assegurado desde já, o direito da CONTRATANTE pedir a substituição do prestador de serviço disponibilizado pela CONTRATADA, que não atenda às necessidades, ou que não se enquadre nas condições do trabalho oferecido.*

Este parágrafo demonstra que o tomador é quem fará a medição e avaliação gerencial própria do acompanhamento contínuo do desempenho e adequação do pessoal disponibilizado. E não é demais este raciocínio, já que, verificando os dados das fichas dos empregados trazidas aos autos se pode perceber que se tratam de gerente de call center, supervisor de call center, operadores de call center, assistentes administrativos e bioquímicos, não havendo sequer um cargo de supervisor geral, gerente geral, coordenador ou função assemelhada, o que seria necessário caso se tratasse realmente de prestação de serviços, mas dispensável quando o que se pretende na verdade é a cessão/locação de mão-de-obra.

Quem então exerceria essa atividade de administração/coordenação/gerência relativamente ao contrato de prestação de serviços, que materializaria a relação de subordinação dos empregados prestadores dos serviços à empresa contratada? Essa direção das diversas funções a serem executadas — telefonia, secretaria e atendimento —, considerando inclusive a diversidade e qualificação dos serviços (há dois bioquímicos dentre os funcionários do recorrente à época do contrato), necessitam de gestão continuada.

O recorrente alega no recurso que os empregados disponibilizados estariam sob subordinação de seus prepostos, porém não diz como, nem quem seriam estes prepostos. Não traz aos autos nenhum indício ou prova que possa suscitar convencimento a este respeito. O recorrente também não nega o fato descrito na diligência fiscal (e-fl. 111) de que os funcionários da recorrente eram vários dos mesmos da empresa da qual se desmembrou, permanecendo com suas atividades nas mesmas dependências desta última. É dizer, somente trocaram o nome do empregador, sem modificar as tarefas que continuamente faziam e o local onde faziam.

O que a relação contratual permite concluir é que, bem ao contrário das alegações do recorrente, a supervisão ou controle técnico ou quantitativo, a condução das tarefas, a aplicação dos meios para a execução dos trabalhos, incluindo a substituição de mão-de-obra julgada inadequada, tudo isso fica sob a regência e critérios do contratante. Ao revés da dinâmica da prestação dos serviços sob as ordens da contratada, o que o contrato denota e as circunstâncias listadas na decisão recorrida confirmam é que o tomador dos serviços é quem determina as diretrizes de trabalho e comanda a realização do serviço.

Aliem-se ao já descrito as anotações especificadas no acórdão recorrido — e com as quais manifesto adesão ao caráter probante —, que apontam para a locação de mão-de-obra, especialmente: a) a circunstância de o contrato não estabelecer remuneração por tarefa, mas por transcurso de tempo e o valor a ser pago corresponder a 110 % do valor líquido da folha de pagamento, caracterizando não haver risco empresarial algum; b) a contratante é a única cliente do recorrente; c) há na contabilidade da contratada despesas com sindicatos e entidades ligadas somente à atividade da empresa contratante; d) o sócio da contratada é sócio-diretor da empresa única cliente, CARLOS OLNEY SOARES (e-fl. 34); e) os serviços são prestados nas instalações da contratante; f) não há delimitação específica acerca de qual a obrigação de fazer cabe à contratada; e g) a recorrente tinha sede em imóvel cedido gratuitamente pela pessoa que dá nome ao Laboratório contratante dos serviços.

Antes que se possa indagar sobre qual o poder determinante de cada um dos itens elencados no parágrafo anterior, impõe-se observar que é toda a conjuntura, a soma dos elementos que denota com suficiência o contexto real. Essa congregação de fatores converge, sem dúvidas, para a conclusão de que o que houve de veras foi mesmo uma cessão/locação de mão-de-obra, com o previsível propósito de proporcionar menor carga tributária correspondente à Contribuição para a Previdência Social, sob a aparência de terceirização de atividades-meio.

Quanto aos acórdãos colacionados pelo recorrente, vale registrar que se tratam de um julgado do TRF voltado exclusivamente para empresa de tecnologia em telefonia, e um julgado do extinto Conselho de Contribuinte (CC), que não se opõem ao que concluiu o acórdão recorrido, uma vez que também entendem que não há vedação à opção pelo SIMPLES para as empresas prestadores de serviços.

A respeito da matéria o entendimento do STJ é conforme se verifica no julgado abaixo:

(...)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS (LEI 9.711/88). EMPRESAS PRESTADORAS DE

SERVIÇO. NATUREZA DAS ATIVIDADES. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA NÃO CARACTERIZADA. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A ausência de debate, na instância recorrida, dos dispositivos legais cuja violação se alega no recurso especial atrai a incidência da Súmula 282 do STF.

2. Para efeitos do art. 31 da Lei 8.212/91, considera-se cessão de mão-de-obra a colocação de empregados à disposição do contratante (submetidos ao poder de comando desse), para execução das atividades no estabelecimento do tomador de serviços ou de terceiros.(grifei aqui).

3. Não há, assim, cessão de mão-de-obra ao Município na atividade de limpeza e coleta de lixo em via pública, realizada pela própria empresa contratada, que, inclusive, fornece os equipamentos para tanto necessários.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido.

(REsp 488027 / SC, Primeira Turma, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, DJ 14/06/2004 p. 163)

(...)

Outra alegação no recurso voluntário é que na legislação pátria não há a figura do desmembramento da pessoa jurídica, pois somente são reconhecidas no direito comercial as transformações ditas cisão, fusão e incorporação, e não ocorreu nenhuma destas no caso do nascimento da empresa recorrente.

Não cabe razão à recorrente. A expressão desmembramento não precisa necessariamente constar da legislação comercial, bastando haver sua aplicação jurídica prevista em qualquer expediente normativo dirigido à situação fática sob tratamento tributário. E isso há. É a previsão do art. 9.º, inciso XVII, da Lei n.º 9.317/96:

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

XVII - que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei;(grifei).

Houvesse essa hermética interpretação, haveria que ser revisto o art. 132 do CTN, que não cita cisão:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer

sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual. (grifei).

Mas é certo que, assim como no dispositivo citado da Lei n.º 9.317/96 a expressão desmembramento contempla diversas situações possíveis, o termo transformação posto no art. 132 do CTN também permite maior amplitude de cenários regidos pelo dispositivo.

Portanto, rejeito as argumentações no sentido de que efetivamente teria havido prestação de serviços em lugar de cessão de mão-de-obra.

Do desenquadramento retroativo do SIMPLES.

Ao discorrer sobre essa matéria o recorrente acusa ofensa ao art. 150, III, "a", da CRFB/88, pontuando que o mês da situação excludente é o mês do ADE. Reforça sua posição assinalando que à Secretaria da Receita Federal cabe a fiscalização referente à opção pelo SIMPLES, e que esta teria assentido com a opção do recorrente durante o período anterior à emissão do ADE de exclusão do SIMPLES.

Invoca a condição de hipossuficiência do contribuinte na sua relação com o fisco, e que as situações de impedimento de opção pelo SIMPLES devem ser verificadas pelo fisco, que seria quem dispõe do aparato tecnológico e humano para verificar tais situações.

Entende então o recorrente que a exclusão de ofício em caráter supletivo à falta de comunicação pelo contribuinte sobre incorrer em hipótese vedada não deve retroagir. Alega irretroatividade das leis e pede que a exclusão se dê a partir da data deste julgamento ou, quando muito, após 25/07/2008, que foi a data da notificação da exclusão pelo ADE (e-fls. 121 e 122).

Início a abordagem pela leitura dos trechos que tratam da vedação e dos efeitos da exclusão do SIMPLES, com a redação da época dos fatos, contidos na Lei n.º 9.317/96, para melhor compreensão do alcance e propósito legais:

(...)

Art. 9.º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

(...)

XII - que realize operações relativas a:

(...)

f) prestação de serviço vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra;

(...)

XVII - que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei;

(...)

Art. 13. A exclusão mediante comunicação da pessoa jurídica dar-se-á:

I - por opção;

II - obrigatoriamente, quando:

a) incorrer em qualquer das situações excludentes constantes do art. 9º;

(...)

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

I - exclusão obrigatória, nas formas do inciso II e § 2º do artigo anterior, quando não realizada por comunicação da pessoa jurídica;

(...)

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

I - a partir do ano-calendário subsequente, na hipótese de que trata o inciso I do art. 13;

II - a partir do mês subsequente ao que for incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIV e XVII a XIX do caput do art. 9º desta Lei;

(...)

De interesse também reproduzir o texto do art. 150, III, "a", da CRFB/88:

(...)

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

(...)

De imediato, cabe apartar adequadamente o contexto contestado neste processo do quadro alvo do comando constitucional a cujo teor o recurso afirma ter havido lesão quando o ADE declarou os efeitos da exclusão a partir de data anterior.

O dispositivo constitucional citado relaciona-se à proibição de o ente federativo antecipar-se à vigência da lei que institui ou aumenta tributo. O legislador constitucional preceitua que a lei deve entrar em vigor, e só a partir daí serão os fatos geradores

aptos para a cobrança dos respectivos tributos. É o princípio da anterioridade tributária. Em nada se assemelha à indicação da data a partir da qual se produzirão os efeitos da exclusão do SIMPLES, que é o que consta da Lei n.º 9.317/96. Aqui não se aplica o princípio da anterioridade tributária, pois não se está tratando de instituição ou majoração de tributo, tampouco da indevida cobrança destes antes da vigência da lei que os instituiu, mas, noutra medida, se está tratando de lei que rege o regime de tributação simplificada, que, entre outros aspectos, regula os efeitos da exclusão daqueles que não atendem aos requisitos legais para fruição do referido regime.

Não é demais lembrar que a atuação da autoridade administrativa vincula-se à lei, portanto, o ADE DRF/BHE nº 29/2008 decorreu de obrigação legal do poder público em obediência aos arts. 14, I, e 15, II, da Lei n.º 9.317/96. Descabe falar em qualquer outra data para início dos efeitos da exclusão quando a Lei determina específica e objetivamente o momento de início dos efeitos, restando ao agente público somente o cumprimento do dever legal. Não é dado à autoridade administrativa reconhecer ou não, ou graduar, a justiça contida nos dispositivos legais que deve observar.

Quanto à intenção do recorrente de atribuir anuência da Secretaria da Receita Federal com relação a sua opção indevida, pelo fato de haver razoável transcurso de tempo até a edição do ADE de exclusão do SIMPLES, é importante ressaltar — embora tratando-se de tema um pouco diferente — que seria equivalente a dizer que a administração tributária convalida toda a sonegação que tenha ocorrido antes da lavratura do auto de infração, porque só foi apurar as irregularidades em momento posterior a sua ocorrência (!). O caso dos autos não é uma questão de perda do direito de lançar ou de impedimento legal relativo à obrigação da administração tributária de sanar irregularidades, isso já seria objeto da decadência e da preclusão, que não ocorreram no caso concreto. Nessa linha também pouco importa definir qualquer das partes como hipossuficiente, como sugere o recorrente, uma vez que a Lei assim não o fez, nem estabeleceu tratamento diferenciado, como ocorre, diferentemente, no Código de Defesa do Consumidor, por exemplo. Discutir sobre quem teria mais aparelhamento e expertise para identificar a irregularidade da opção não afasta a obrigação legal do contribuinte em informar a respeito, como determina o art. 13, II, "a", não impede a verificação supletiva pelo Fisco Federal, e não afeta quaisquer consequências legais advindas dessa verificação.

As normas da Lei n.º 9.317/96 tratam o ato da exclusão do SIMPLES como declaratório de uma circunstância impeditiva preexistente fundada na ultrapassagem de limite de receita bruta, permitindo consagrar seus efeitos a partir dos momentos ali definidos, independentemente se o impedimento foi originado de comunicação da pessoa jurídica ou de ofício. Tendo em vista a falta do procedimento voluntário, a exclusão de ofício deve ser efetivada por ato declaratório da autoridade fiscal que jurisdicione o sujeito passivo, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo administrativo fiscal. No caso da pessoa jurídica que era optante pelo SIMPLES em 2002, constatada a hipótese de exclusão com base na aferição de exercício de atividade vedada e desmembramento de outra pessoa jurídica, os efeitos da exclusão iniciam-se a partir de 17/10/2002, em respeito aos arts 14 e 15 da Lei n.º 9.317/96. A partir da data dos efeitos do ato, a pessoa jurídica fica sujeita às demais normas de tributação. Este é o entendimento harmônico com a decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo n.º 1124507/MG¹ — trechos transcritos abaixo — cujo trânsito

¹ BRASIL.Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1124507/MG. Ministro Relator: Benedito Gonçalves, Primeira Seção, Brasília, DF, 28 de abril de 2010. Disponível em:

em julgado ocorreu em 16/06/2010, e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF².

EMENTA

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. LEI 9.317/96. SIMPLES. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO. EFEITOS RETROATIVOS. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 15, INCISO II, DA LEI 9.317/96. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. Controvérsia envolvendo a averiguação acerca da data em que começam a ser produzidos os efeitos do ato de exclusão do contribuinte do regime tributário denominado SIMPLES. Discute-se se o ato de exclusão tem caráter meramente declaratório, de modo que seus efeitos retroagiriam à data da efetiva ocorrência da situação excludente; ou desconstitutivo, com efeitos gerados apenas após a notificação ao contribuinte a respeito da exclusão.

2. Não merece conhecimento o apelo especial quanto às alegações de contrariedade aos artigos 458 e 535 do CPC, porquanto a recorrente apresentou argumentação de cunho genérico, sem apontar quais seriam os vícios do acórdão recorrido, que justificariam sua anulação. Incidência da Súmula 284/STF.

3. No caso concreto, foi vedada a permanência da recorrida no SIMPLES ao fundamento de que um de seus sócios é titular de outra empresa, com mais de 10% de participação, cuja receita bruta global ultrapassou o limite legal no ano-calendário de 2002 (hipótese prevista no artigo 9º, inciso IX, da Lei 9.317/96), tendo o Ato Declaratório Executivo n. 505.126, de 2/4/2004, da Secretaria da Receita Federal, produzido efeitos a partir de 1º/1/2003.

4. Em se tratando de ato que impede a permanência da pessoa jurídica no SIMPLES em decorrência da superveniência de situação impeditiva prevista no artigo 9º, incisos III a XIV e XVII a XIX, da Lei 9.317/96, seus efeitos são produzidos a partir do mês subsequente à data da ocorrência da circunstância excludente, nos exatos termos do artigo 15, inciso II, da mesma lei. Precedentes.

5. O ato de exclusão de ofício, nas hipóteses previstas pela lei como impeditivas de ingresso ou permanência no sistema SIMPLES, em verdade, substitui obrigação do próprio contribuinte de comunicar ao fisco a superveniência de uma das situações excludentes.

<https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=9771400&sReg=200900296277&sData=20100506&sTipo=5&formato=PDF>. Acesso em: 31 ago.2011.

² Fundamentação legal: art. 12, art. 13, art. 14, art. 15 e art. 16 da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996 e Súmula CARF nº 56.

6. Por se tratar de situação excludente, que já era ou deveria ser de conhecimento do contribuinte, é que a lei tratou o ato de exclusão como **meramente declaratório**, permitindo a retroação de seus efeitos à data de um mês após a ocorrência da circunstância ensejadora da exclusão.

7. No momento em que opta pela adesão ao sistema de recolhimento de tributos diferenciado pressupõe-se que o contribuinte tenha conhecimento das situações que impedem sua adesão ou permanência nesse regime. Assim, admitir-se que o ato de exclusão em razão da ocorrência de uma das hipóteses que poderia ter sido comunicada ao fisco pelo próprio contribuinte apenas produza efeitos após a notificação da pessoa jurídica seria permitir que ela se beneficie da própria torpeza, mormente porque em nosso ordenamento jurídico não se admite descumprir o comando legal com base em alegação de seu desconhecimento.

8. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

9. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido.

É preciso que se diga que, na esteira do teor do trecho do julgado do STJ, acima transcrito, não há "retroação dos efeitos" da exclusão, mas o ADE, com efeito, **declara** que num momento anterior o contribuinte deixou de se enquadrar sob as condições necessárias para pagar tributos pelo regime simplificado SIMPLES. É dizer, o ADE não estabelece que os requisitos para permanência no SIMPLES foram desatendidos no momento da sua publicação e devem ser considerados ocorridos no passado, retroativamente, mas, de forma muito diferente, reconhece e declara que a circunstância de descumprimento das exigências para permanência no SIMPLES ocorreu no passado, e a partir dali ou de momento posterior, modulado pela lei, devem ser conferidos os efeitos da exclusão. Tudo isso em convergência com a conjuntura legal reguladora da exclusão do SIMPLES contida na Lei n.º 9.317/96.

Por fim, cabe comentar sobre a jurisprudência trazida aos autos no recurso voluntário: dois acórdãos de TRFs e outro do antigo Conselho de Contribuintes (CC), dos anos 2005, 2008 e 2006: Estes manifestam posição que colide frontalmente com a decisão em Recurso Especial Repetitivo do STJ n.º 1124507/MG, de 2010, posterior e cuja reprodução pelo colegiado do CARF é obrigatória, de acordo com o art. 62, § 2.º, do Anexo II da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF), trecho abaixo.

(...)

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

Processo nº 10680.008906/2006-18
Acórdão n.º **1002-000.304**

S1-C0T2
Fl. 217

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Logo, além de os julgados colacionados no recurso voluntário não representarem jurisprudência dominante, não é possível a este órgão de julgamento posicionamento contrário à decisão do STJ mencionada.

Por tudo analisado, nego provimento ao recurso voluntário, posicionando-me pela manutenção integral da decisão de 1.ª instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes - Relator.