



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.721672/2013-27  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-004.593 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de agosto de 2020  
**Recorrente** TECNO TEMP COMÉRCIO INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO LTDA. EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Exercício: 2009

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Deixa de se considerar a alegação de cerceamento ao direito de defesa da interessada, quando inexistente demonstração de prejuízo causado, bem como a interessada contesta todas as razões aventadas no instrumento administrativo.

**EXCLUSÃO. ATIVIDADE ECONÔMICA VEDADA**

Mantém-se a exclusão do Simples Nacional, quando demonstrado que a empresa pratica atividade impeditiva para ingresso nessa modalidade de tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Eduardo Morgado Rodrigues, Letícia Domingues Costa Braga, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Nelso Kichel.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (fl. 267 a 325) interposto contra o Acórdão n.º 12-61.679, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR (fls. 246 a 257), que, por unanimidade, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente, decisão esta consubstanciada na seguinte ementa:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Deixa de se considerar a alegação de cerceamento ao direito de defesa da interessada, quando inexistente demonstração de prejuízo causado, bem como a interessada contesta todas as razões aventadas no instrumento administrativo.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2009

EXCLUSÃO. ATIVIDADE ECONÔMICA VEDADA

Mantém-se a exclusão do Simples Nacional, quando demonstrado que a empresa pratica atividade impeditiva para ingresso nessa modalidade de tributação.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE EM SEDE ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

À autoridade administrativa falece competência para apreciar a inconstitucionalidade da norma, cujo comando legal encontra-se plenamente em vigor.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio"

Por sua precisão na descrição dos fatos que desembocaram no presente processo, peço licença para adotar e reproduzir os termos do relatório da decisão da DRJ de origem:

" Versa o processo sobre a controvérsia instaurada em razão da exclusão da interessada do Simples Nacional (fls. 56), com efeitos retroativos a 01/07/2007, pelo fato de a interessada exercer atividade vedada à opção, eis que era prestador de serviço de cessão ou locação de mão-de-obra.

A exclusão teve por base o Despacho Decisório n.º 547/2013 (fls. 54/56), conforme abaixo:

a) A interessada exercia atividade vedada, qual seja, cessão ou locação de mão de obra;

b) De acordo com a análise dos documentos disponibilizados pela empresa, especialmente notas fiscais de prestação de serviços e, principalmente dos contratos de n.º 001/2007, assinado em 08 de janeiro de 2007, com o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais e Termo de Contrato n.º 11/2010, firmado com a Procuradoria da República do Estado de Minas Gerais, verificou-se o exercício destas atividades vedadas pela interessada;

c) Tais contratos acima mencionados previam que a contratada deveria manter nas dependências dos órgãos contratantes, técnicos residentes, devidamente qualificados e de foram ininterrupta e em horário integral, de segunda à sexta-feira;

d) Desta forma, e ainda, com base na conceituação de cessão de mão de obra, que é a “colocação à disposição de empresa contratante, em suas dependências ou na de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, ou não, relacionados ou não com a atividade-fim da contratante, independentemente do regime, forma e natureza da contratação, inclusive temporário”, conclui-se que a interessada exerce atividade impeditiva desde o ano-calendário de 2007;

e) E mesmo se assim não fosse, no ano-calendário de 2011, a empresa registrou faturamento bruto de R\$ 2.784.404,66, ou seja, acima do limite permitido pela legislação em vigor e, obrigatoriamente, também não poderia estar no regime, no ano calendário de 2012.

Devidamente cientificada (fls. 58) em 03/05/2013, a interessada, em 03/06/2013, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 61/88), cujo teor, em síntese, a seguir, reproduzo:

a) A interessada é sociedade empresária que possui como objetivo social o comércio de peças para ar condicionado e refrigeração, e a prestação de serviços de manutenção e instalação no ramo de refrigeração e ar condicionado;

b) A decisão que fundamentou sua exclusão do Simples Nacional fundamentou-se em premissas equivocadas e análise deturpada da realidade, sendo imperiosa sua reforma para que reconhecido o direito da empresa de se manter na sistemática simplificada;

c) Preliminarmente, alega cerceamento ao direito de defesa e supressão do contraditório;

d) Neste aspecto, a forma como foi desenvolvida a ação fiscal, especialmente no tocante à verificação dos exatos serviços prestados pela interessada, ainda que fosse legítima, torna insustentável qualquer decisão proferida nestes autos, eis que todo o processo se faz nulo de pleno direito;

e) É incontestado o cerceamento do direito de defesa na presente demanda, tendo em vista que as imputações lançadas neste processo não compreendem informações válidas que permitam ao contribuinte ou seus defensores identificar os reais fatos envolvidos pelos quais responde;

f) Antes de proferir a decisão, não houve qualquer consulta ou questionamento ao contribuinte sobre como eram desenvolvidos os serviços prestados ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais ou à Procuradoria da República em Minas Gerais;

g) O que há nos autos é a simples juntada dos contratos de prestação de serviços firmados com as entidades citadas no item anterior, e explicações destes mesmos

órgãos que entendam haver no caso de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra;

h) As partes devem ser ouvidas sobre o que é discutido, antes do julgamento de mérito, oportunizando-se a cada uma delas expressar o seu ponto de vista sem prévia ponderação;

i) Se a interessada for penalizada, suas contratantes também deverão ser;

j) O cerceamento de defesa está justamente na impossibilidade da interessada se defender sobre os fatos que lhe foram imputados;

k) Os fatos foram narrados com imperfeição e deficiência;

l) Quanto ao mérito, entende a Administração Tributária que há cessão de mão de obra nos serviços prestados pela interessada ao Tribunal de Contas do Estado de MG e à Procuradoria da República de MG;

m) Ocorre, no entanto que as premissas trazidas pelo fisco ignoram outros fatores determinantes à avaliação sobre a realidade da atividade desenvolvida pelo contribuinte e a forma como foram prestados os serviços;

n) A manutenção dos serviços de sistemas de refrigeração pelas contratantes seria inviável, já que suas atividades não se compatibilizam;

o) O único argumento utilizado pela RFB para excluir a TECNO TEMP do Simples Nacional reside no fato de que esta empresa teria, para atendimento de dois contratos específicos, cedido mão de obra, o que seria incompatível com este sistema de recolhimento tributário;

p) Contudo, os serviços ali prestados não se confundem com cessão de mão de obra, eis que é a própria interessada que se responsabiliza pela execução dos serviços, assumindo sozinha o risco pela sua execução;

q) A caracterização da cessão de mão de obra exige demonstração de que não há responsabilidade do contratado pela execução do serviço, mas sim mera disponibilização de empregados seus ao contratante, mesmo que mantido seu vínculo empregatício com o contratado;

r) O serviço contratado foi o de manutenção e não de disponibilização de pessoal;

s) Não houve transferência do ônus de gerenciar seus empregados;

t) Alega que não pode a decisão excludente retroagir, em face dos princípios constitucionais vigentes;

u) Quanto ao limite para o ano de 2011, a legislação do Simples Nacional previa R\$ 3.600.000,00 e não R\$ 2.400.000,00 (artigo 79-E da Lei Complementar 123/2006)."

Inconformada com a decisão de primeiro grau que indeferiu a sua Impugnação, a ora Recorrente apresentou o recurso sob análise nos mesmos termos apresentados em primeira instância.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues, Relator.

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

Preliminarmente, há que se tratar da arguição de cerceamento de defesa trazido no bojo do Recurso Voluntário.

A Recorrente alega que fora infringido o princípio da ampla defesa por parte da autoridade fiscal ao proceder à sua exclusão do SIMPLES sem permitir que antes esta se manifestasse adequadamente.

Quanto a este questionamento, saliento que a atividade fiscal que analisa os requisitos para concessão e manutenção em regime especial se traduz em um PROCEDIMENTO administrativo, que não se confunde com o PROCESSO Administrativo Fiscal.

Enquanto o Procedimento é ato regular da atividade fiscal, o Processo é o meio pelo qual as partes solucionam seus conflitos. Quer isto dizer que o Processo só se origina com a insurgência do Contribuinte contra o ato lavrado pela Fiscalização, *in casu*, no momento da apresentação de Manifestação de Inconformidade.

Neste sentido tem-se a doutrina de JAMES MARINS:

No direito tributário, como já visto em capítulos anteriores, deve-se enfrentar o dualismo procedimento/processo em três diferentes regimes jurídicos:

1º procedimento enquanto caminho para consecução do ato de lançamento (inclusive fiscalização tributária e imposição de penalidades);

2º processo como meio de solução administrativa dos conflitos fiscais; e

3º processo como meio de solução judicial dos conflitos fiscais.

Neste esteio, o imperativo direito a ampla defesa e contraditório se expressa como princípio fundamental do PROCESSO. Porém, o PROCEDIMENTO realizado prévio a este, ainda que regido por princípios como a legalidade e busca da verdade material, não detém esta obrigação em relação ao Interessado.

Em fato, a Administração Fazendária é livre para realizar os atos investigatórios ao seu alcance que entenderem razoáveis e suficientes para a regular fundamentação de seus atos.

Acrescento que eventual falta de intimação prévia do Contribuinte para esclarecimentos ou apresentação de maiores comprovações é opcional, vinculada ao juízo de necessidade e conveniência da autoridade fiscal, e não causa qualquer prejuízo formal ao Contribuinte, vez que no âmbito de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade (e ao longo de todo Processo Fiscal que daí se desenvolverá) este disporá de todos os meios necessários para defender o seu direito, sob as garantias do contraditório e da ampla defesa.

No caso concreto, tem-se que o Ato Declaratório de Exclusão foi devidamente fundamentado, explicitando claramente os motivos que conduziram a decisão tomada pela Autoridade Fiscal e cientificado ao Contribuinte, permitido que este oferecesse sua defesa, não havendo, portanto, qualquer irregularidade.

Desta forma, REJEITO a preliminar de NULIDADE por Cerceamento de Defesa defendida pela Recorrente.

Superada esta questão, volto-me a analisar o mérito do litígio.

Conforme consta do ADE de fls 180, a Recorrente foi excluída de ofício do regime do SIMPLES sob alegação de exercício de atividade vedada, nos termos do então vigente art. 12, XII, da LC n.º 123/06. Transcrevo:

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

(...)

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

A DRF de origem concluiu pela existência da infração com base em dois contratos de prestação de serviço firmados pela Recorrente com o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (Contrato n.º 001/2007) e com a Procuradoria da República em Minas Gerais (Termo de Contrato n.º 11/2010). Em seu entendimento, os serviços especificados nos referidos contratos configurariam verdadeira cessão de mão de obra.

Alega a Recorrente que em ambos os contratos os serviços prestados eram de Reparos e Manutenção de equipamentos de refrigeração e ar condicionado, com fornecimento de mão de obra e peças. Explica que por ser tratar de serviço altamente especializado não é viável ser realizado por equipes próprias dos contratantes, bem como, pela natureza e extensão dos equipamentos envolvidos é da essência do serviço que seja realizado *in loco*.

Tipicamente a maior diferença que se denota dos contratos de cessão de mão de obra e a prestação de serviço que inclui a mão de obra reside justamente na responsabilidade final da obrigação.

Na prestação de serviço o prestador é responsável direto pela entrega do resultado pretendido, sendo também responsável pela organização do trabalho e desenvolvimento dos meios que serão usados para obtê-lo.

Já na cessão de mão de obra o Contratado tem por obrigação preponderante a disponibilização pessoal capacitado para as atividades pretendidas pelo contratante, que as desenvolverá sob sua gestão e responsabilidade.

Em ambos os contratos percebe-se que foram firmados diversos serviços relacionados à manutenção preventiva, reparos, instalação ou substituição de equipamentos e operação de sistemas de refrigeração e ar condicionado.

Ainda que sejam os contratantes órgãos públicos com grande movimento, cuja alta demanda justificaria a destinação de equipes específicas para atuarem exclusivamente em suas sedes, observo a existência de elementos que me conduzem a acreditar que, ao menos parte do contrato, se caracterizaria por verdadeira cessão de mão de obra aos contratantes.

Para tanto, destaco as seguintes cláusulas extraídas do contrato da Recorrente para com o Tribunal de Contas de Minas Gerais (fls. 09 a 24):

(...)

V. A **TECNO TEMP** deverá possuir uma equipe com especialização comprovada, composta de, no mínimo, 01 ENGENHEIRO MECÂNICO, 01 SUPERVISOR, 01 TÉCNICO ESPECIALIZADO EM REFRIGERAÇÃO e 01 OPERADOR DE EQUIPAMENTOS, o que será comprovado mediante o encaminhamento da documentação relativa a estes profissionais, bem como seus registros na **TECNO TEMP**, à Assessoria de Manutenção do TRIBUNAL, em até 5 (cinco) dias da assinatura deste Contrato.

(...)

XI. A **TECNO TEMP** deverá manter, nas dependências do **TRIBUNAL**, um técnico residente, OPERADOR DE EQUIPAMENTOS, devidamente qualificado para a função, de Segunda à Sexta-feira, de 7 (sete) às 17 (dezessete) horas, para a operação diária de ligar e desligar todos os equipamentos que compõem o SISTEMA.

XII. O técnico residente, OPERADOR DE EQUIPAMENTOS, não poderá realizar os serviços de manutenção preventiva e corretiva do SISTEMA, devendo a **TECNO TEMP**, em respeito às qualificações exigidas para cada função e para manter o bom andamento dos serviços contratados, encaminhar outro técnico para estes trabalhos.

XIII. A **TECNO TEMP** deverá colocar à disposição do **TRIBUNAL**, quando solicitado, em um prazo máximo de 24 (vinte e quatro) horas, um ENGENHEIRO especializado em condicionamento de ar e um TÉCNICO EM REFRIGERAÇÃO, munidos de instrumentação adequada e suficiente para solucionar problemas no SISTEMA.

(...)

Note-se que neste contrato há a determinação expressa das quantidades de funcionários, formação e cargos ocupados que a Recorrente deveria disponibilizar para o trabalho contratado. Conforme já dito, em contratos de serviço a organização e a responsabilização pelo serviço entregue é toda da prestadora, não cabendo a Contratante definir a forma que a equipe prestadora deverá ser composta, pelo menos não com tal grau de detalhamento.

Ainda, chama a atenção a previsão de que o funcionário ocupante do cargo de “OPERADOR DE EQUIPAMENTOS” cumprirá horário fixo no Tribunal e terá por função tão somente ligar e desligar os sistemas. Percebe-se essa exclusividade por meio da previsão de que a Recorrente não poderá utilizar este funcionário para a realização dos demais serviços de manutenção preventiva ou reparo.

Ora, me parece claro que este “OPERADOR DE EQUIPAMENTOS” trata-se na verdade de funcionário cedido pela Contribuinte ao Tribunal, suas funções não se referem ao objeto do principal do contrato que é a manutenção dos equipamentos e sim apenas a operação diária dos mesmos, durante expediente da Contratante.

Igualmente, vejo indícios em igual sentido no contrato firmado entre a Interessada e a Procuradoria da República em Minas Gerais (fls. 23 a 53):

(...)

**2. A CONTRATADA deverá cumprir o seguinte horário de atendimento:**

- a) **Manutenção preventiva e corretiva:** realizada de 07:00 às 21:00 h, de segunda a sexta-feira e aos sábados de 7:00 às 13:00 h (exceto feriados). A carga horária a ser cumprida pelo *técnico residente* deverá encaixar-se dentro do horário previsto e será de responsabilidade da CONTRATANTE a sua definição;
- b) **Serviços Extraordinários e chamados:** de 21:00 às 07:00 h de segunda a sexta-feira, de 13:00 do sábado às 07:00 h da segunda-feira, feriados e dias santificados.
- c) A Jornada de trabalho do funcionário da CONTRATADA no cargo de Técnico será de 44 (quarenta e quatro) horas semanais. Os trabalhos realizados por funcionário residente da equipe, e por aqueles que precisarem trabalhar na sede por período esporádico, serão prestados no limite das horas semanais contratadas entre 7 às 21 h de segunda-feira a sexta-feira e nos sábados de 7 às 13 h. O horário em que cada funcionário da equipe irá trabalhar será definido pelo CONTRATANTE, que terá a liberdade de modificá-lo a qualquer tempo.

(...)

**3. A CONTRATADA deverá dispor mão de obra específica a ser utilizada em serviços de manutenção dos sistemas de ar condicionado e exaustão composta por:**

EQUIPE	CARGA HORÁRIA PREVISTA MENSALMENTE (Hrs)	QUANTIDADE
Auxiliar	66	1
Técnico (residente)	220	1
Supervisor Técnico	110	1
Coordenador Técnico	66	1

(...)

**4. As atribuições da mão de obra que compõe o presente contrato são as abaixo descritas:****4.1) Auxiliar:**

- Executar tarefas conforme determinação superior;
- Auxiliar todas as tarefas do técnico de manutenção, supervisor e coordenador;
- Ajudar nas diversas atividades do processo de manutenção de ar condicionado e predial;
- Manter o ambiente de trabalho limpo e organizado;
- Fazer utilização de EPI e EPC conforme norma;
- Zelar pelo uso e conservação das ferramentas e equipamentos fornecidos pela empresa como instrumento de trabalho.

**4.2) Técnico de manutenção:**

- Eliminar a sujeira do gabinete e casa de máquinas;
- Limpar o condensador;
- Eliminar focos de oxidação;
- Verificar e corrigir ruídos e vibrações;
- Verificar o isolamento térmico e elétrico;
- Verificar o funcionamento dos equipamentos através de dispositivos de medição;
- Regular dispositivos de proteção e alarme;
- Medir temperaturas;
- Executar manutenção corretiva, preventiva e preditiva conforme determinação superior;
- Auxiliar todas as tarefas do de encarregado de manutenção e supervisor;
- Ajudar nas diversas atividades do processo de manutenção de ar condicionado e predial;
- Manter o ambiente de trabalho limpo e organizado;
- Acompanhar os serviços realizados por seu auxiliar;
- Fazer utilização de EPI e EPC conforme norma.
- Zelar pelo uso e conservação das ferramentas e equipamentos fornecidos pela empresa como instrumento de trabalho;

- Elaborar documentos e relatórios;
- Quantificar necessidades de peças e consumíveis necessárias à manutenção do sistema de ar condicionado;
- Documentar todo tipo de atividade.

**4.3) Supervisor Técnico:**

- Acompanhar as atividades realizadas pelo Técnico e seu auxiliar, inspecionando a execução dos serviços;
- Executar programas de manutenção;
- Fazer a comunicação entre os funcionários e a coordenação técnica;
- Elaborar documentos e relatórios;
- Executar manutenções corretivas que exigem maior conhecimento técnico;
- Documentar todo tipo de atividade;
- Orientar e cobrar de seus subordinados hierárquicos, disciplina, pontualidade, uso do uniforme e de EPI e EPC;
- Supervisionar programas de manutenção;
- Supervisionar os serviços quanto à execução e qualidade;
- Acompanhar o serviço de análise da qualidade do ar realizados;
- Acompanhar o serviço limpeza de dutos a ser realizados;
- Propor quando necessário soluções técnicas para problemas no sistema de ar condicionado central.

**4.4) Coordenador Técnico:**

- Ser responsável técnico pelos serviços de manutenção preventiva e corretiva;
- Elaborar programa de manutenção preventiva e corretiva;
- Aprovar e assinar o relatório de manutenção preventiva e corretiva;
- Acompanhar os serviços de manutenção preventiva e corretiva realizada pela equipe de manutenção;
- Elaborar lista minuciosa de peças e consumíveis necessários à manutenção preventiva e corretiva, informando também possíveis fornecedores;
- Realizar estudos técnicos para solução de problemas e melhorias no sistema de ar condicionado;
- Realizar visita mensal na PRMG para verificar a qualidade dos serviços prestados;
- Apresentar soluções técnicas para as irregularidades demonstradas em relatório da análise do ar, realizadas por empresa contratada pela CONTRATANTE para este fim;
- Acompanhar o serviço limpeza de dutos;
- Realizar a gerência completa da equipe disponibilizada ao serviço;
- Verificar a Qualidade dos serviços prestados;
- Analisar conjuntamente com a equipe da Empresa os melhores meios para a execução dos serviços.
- Ser responsável pela Medicina e Segurança do Trabalho;
- Ser responsável pelo controle disciplinar da equipe disponibilizada ao contrato;
- Ser responsável pelo suprimento e controle dos recursos necessários para o desempenho das atividades (Mão de obra, ferramentas, equipamentos, instrumentos e veículos);
- Fazer cumprir os procedimentos técnicos de manutenção, de qualidade, de

(...)

Neste contrato, tem-se claramente expressado o domínio da Contratante sobre a organização dos trabalhos a serem prestados. Não só há a determinação dos cargos como o detalhamento das funções e da carga horária que cada um deverá cumprir, bem como o expresso ajuste de que a Contratante determinará os horários de trabalho

Tal controle de funções, atividades e horas de cada funcionário é característica típica da cessão de mão de obra e não da prestação de serviço.

Apenas para que não haja qualquer dúvida, não há qualquer alegação na defesa ou elemento nos autos que diga que os trabalhos não tenham transcorrido efetivamente na forma pactuada, portanto, entendo que a forma prevista nos contratos pode ser considerada para fins desse julgamento.

Desta forma, aliando as considerações feitas sobre os dois contratos em tela, tenho que é sim possível afirmar que no período fiscalizado a Recorrente exerceu, ao menos em parte de seus negócios, a atividade de cessão de mão de obra, estando correta a sua exclusão do Simples Nacional.

Desta forma, VOTO por REJEITAR a preliminar de NULIDADE e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo *in totum* a decisão de primeira instância.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues