



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.724286/2013-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.532 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de dezembro de 2020
Recorrente LIDERFORTE DE NITEROI LOCACAO E TERCEIRIZACAO DE MAO DE OBRA EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

A pessoa jurídica que presta serviço de limpeza, conservação, zeladoria e portaria de condomínios e empresas está impedida da opção pelo Simples Nacional, por configurar atividade de cessão de mão de obra.

EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. ATO DECLARATÓRIO. RETROATIVIDADE.

O fato de a exclusão do Simples ter efeitos em período anterior à publicação do correspondente ato declaratório de exclusão não implica retroatividade, uma vez que o referido ato é meramente declaratório, não possuindo qualquer efeito constitutivo, para frente ou para trás.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Gisele Barra Bossa, Alexandre Evaristo Pinto e Jeferson Teodorovicz que, apesar de concordarem com os fundamentos do ato exclusão do Simples Nacional, divergiram sobre os seus efeitos, que estaria limitado aos últimos cinco anos, à luz do disposto no art. 54 da Lei nº 9.784/99. A conselheira Gisele Barra Bossa apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, André Severo Chaves (Suplente convocado) e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1201-004.532 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10730.724286/2013-54

Relatório

LIDERFORTE DE NITERÓI LOCAÇÃO E TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA LTDA - ME, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 03-80.218 (fls. 109), pela DRJ Brasília, interpôs recurso voluntário (fls. 122) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

O processo trata de exclusão de empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL), em razão de esta praticar atividade de cessão ou locação de mão de obra, a qual é vedada para os optantes do Simples, nos termos do Ato Declaratório Executivo de fls. 63. A exclusão surtirá efeitos a partir de 01/01/2008.

O contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 71, a qual foi sintetizada no relatório do acórdão recorrida nos seguintes termos (fls. 110):

Preliminar de Prescrição da Pretensão

Na sequência, suscitam uma preliminar de prescrição da pretensão invocando o § 3o, do artigo 13, da Lei nº 9.317, de 1996, que versa sobre o Simples Federal.

Cerceamento de Direito de Defesa

Prosseguindo, citam jurisprudência do TRF-1 e pugnam que ocorreu cerceamento do direito de defesa do contribuinte e, portanto, o ato de exclusão é eivado de nulidade, uma vez que o "processo administrativo foi instaurado e julgado, sem que fosse oportunizado a ora Defendente valer-se deste princípio constitucional".

Nulidade da Exclusão - Atribuição Equivocada de Atividade Não Explorada pela Empresa

Protestam que há nulidade da exclusão uma vez que nem a atividade do CNAE principal de nº 7830200 nem a atividade do CNAE 4619-2/00, constam do cadastro da empresa (CNPJ).

Argumentam que "a própria Receita Federal, ao emitir o relatório de situação fiscal, em 04/02/2014, reconhece como a atividade principal da empresa o CNAE FISCAL PRINC: 8121-4/00 - Limpeza de prédios e em domicílios".

A manifestação de inconformidade foi considerada improcedente no julgamento de primeira instância, em que foram afastadas as preliminares e foi corroborado o entendimento da Administração Tributária (fls. 109).

O recurso voluntário apresentado em seguida (fls. 122) propugna pela reforma da decisão recorrida afirmando:

- (i) que não exerce as atividades dos CNAE nº 4619-2/00 e nº 8011-1/01, apontados na representação que deu origem à sua exclusão;

- (ii) que a atividade econômica por ele praticada é uma prestação de serviço especializado que englobaria, em um único contrato, vários serviços de apoio ao contratante, que deve ser diferenciada da prestação desses serviços de forma fragmentada, a qual poderia ser classificada como cessão de mão de obra;
- (iii) que é indevido o efeito retroativo do ato declaratório de exclusão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 25/06/2018 (fls. 119) e seu recurso voluntário foi apresentado em 23/07/2018 (fls. 122). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo, conforme apontado a seguir.

O presente processo teve início em razão da representação de fls. 5, em que foi noticiado que o contribuinte adotava o CNAE nº 7830200 (Fornecimento e Gestão de Recursos Humanos para Terceiros), o qual é apontado como atividade defesa para os optantes do Simples Nacional, conforme o Anexo I da Resolução CGSN nº 06/2007, alterada pela Resolução CGSN nº 77/2010. O mesmo ocorrendo para o CNAE nº CNAE 4619-2/00 (Representantes Comerciais e Agentes do Comércio de Mercadorias em Geral Não Especializado).

A DRF em Niterói, então, deu início a um procedimento ao final do qual foi exarado o despacho decisório de fls. 58, determinando a presente exclusão.

Em apertada síntese, o contribuinte foi excluído do Simples por apontar em seu contrato social, desde a sua constituição, a atividade de "prestação de serviços de zeladores, porteiros, vigias e demais profissionais na área de serviços gerais", o que foi caracterizado como "cessão ou locação de mão de obra", atividade defesa para as empresas optantes pelo Simples, nos termos do artigo 17, XII, da Lei Complementar nº 123/2006, *verbis*:

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;

O contribuinte combate a decisão recorrida, inicialmente, negando que exerça as atividades dos CNAE nº 4619-2/00 (Representantes Comerciais e Agentes do Comércio de Mercadorias em Geral Não Especializado) e CNAE nº 8011-1/01 (Atividades de Vigilância e Segurança Privada).

Todavia, embora essas atividades tenham sido referidas na representação que deu origem ao procedimento de exclusão, elas não estão na fundamentação do ato de exclusão, em

que é apontada apenas a atividade "prestação de serviços de zeladores, porteiros, vigias e demais profissionais na área de serviços gerais".

Saliente-se que o referido despacho decisório não associa essa atividade a um CNAE específico, prendendo-se apenas à atividade econômica constante do ato constitutivo da pessoa jurídica. Dessa forma, também não é relevante para a solução desta lide o fato de determinado CNAE estar, ou não, no CNPJ da empresa, ao contrário do que reclama o recorrente.

O recorrente afirma que a atividade econômica por ele praticada é uma prestação de serviço especializado que englobaria, em um único contrato, vários serviços de apoio ao contratante para a realização de limpeza, zeladoria e portaria, o que deve ser diferenciada da prestação desses serviços de forma fragmentada, a qual poderia ser classificada como cessão de mão de obra.

Entendo que não assiste razão ao recorrente. O fato de os seus contratos incluírem, de forma integrada, várias atividades, não desnatura a cessão de mão de obra nele incluída.

O próprio recorrente traz uma referência normativa útil para a densificação do conteúdo da expressão jurídica "cessão de mão de obra", qual seja, o artigo 219 do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048/1999), *verbis*:

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, 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.

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

[...]

XX - portaria, recepção e ascensorista;

Saliente-se que o recorrente reconhece que exerce as atividades de "limpeza, zeladoria e portaria", pelo que torna inevitável, no meu entendimento, a constatação que essa atividade tem natureza de cessão de mão de obra, sendo assim devida a presente exclusão do Simples.

Por fim, o recorrente combate o alegado efeito retroativo do ato declaratório de exclusão, o qual foi lavrado em 24/11/2014, mas tem efeitos apontados a partir de 01/01/2008.

Devo observar que o ato atacado não é constitutivo de direito, positivamente ou negativamente, mas sim apenas declaratório da existência de uma situação fática que possui determinada consequência jurídica imediata, necessitando apenas de uma publicação para que os efeitos necessários se materializem. Assim, o ato declaratório executivo em tela não tem efeito retroativo, a lei já determinava efeitos imediatos a partir da ocorrência do fato nela apontado.

Tal entendimento já foi fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, ao prolatar decisão no REsp 1.124.507, submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil (recurso repetitivo), no sentido de que, por se tratar de situação excludente, que já era ou deveria ser de conhecimento do contribuinte, 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 que deu ensejo à exclusão, conforme a seguinte transcrição:

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.

[...]

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.

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.

O fato em tela é o exercício de atividade vedada desde antes de o contribuinte ter optado pelo Simples. Diante desse fato, o contribuinte já não poderia ter optado pelo regime desde o início, nos termos do artigo 17, XII, da Lei Complementar nº 123/2006, acima transcrito.

Assim, o contribuinte nunca poderia ter optado pelo Simples. Contudo, diante do fato consumado, a lei exige a atuação da Administração Tributária para que a legislação seja cumprida, conforme determina os seguintes dispositivos da Lei Complementar nº 123/2006:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

[...]

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

[...]

II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar;

[...]

Art. 31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

[...]

II - na hipótese do inciso II do caput do art. 30 desta Lei Complementar, a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva;

Portanto, não é correto afirmar que o ato declaratório executivo em tela tem efeito retroativo, uma vez que ele apenas declara os efeitos que já estavam legalmente determinados desde a ocorrência do fato, ou seja, do exercício da atividade impeditiva. Na verdade, é o ato declaratório atacado que está postergado, uma vez que a Administração Tributária poderia tê-lo emitido há muito tempo, diante da inércia do contribuinte de fazer a comunicação obrigatória, embora a data do ato não altere os efeitos da exclusão.

Assim, entendo que o ato declaratório executivo atacado está perfeito e deve ser ratificado na presente decisão.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Neudson Cavalcante Albuquerque

Declaração de Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa.

Em que pese o bem fundamentado voto do i. relator, no presente caso o acompanhei pelas conclusões, juntamente com os Conselheiros Alexandre Evaristo Pinto e Jeferson Teodorovicz, em razão de dois aspectos centrais: (i) os critérios da continuidade e o fato de o serviço estar vinculado à própria atividade fim da empresa contratante não são suficientes para inferir em termos fáticos que a contribuinte exerce atividade de cessão de mão de obra e não prestação de serviços; (ii) nos termos do artigo 54, da Lei nº 9.784/99, os efeitos da exclusão da ora Recorrente do Simples Nacional estão limitados aos últimos cinco anos.

Quanto ao primeiro aspecto, em concreto, a ora Recorrente não traz conjunto probatório hábil a demonstrar a **gestão efetiva da atividade prestada**, leia-se: contratados aptos a confirmar que a organização e gestão de pessoas, dos insumos/materiais e dos custos inerentes à prestação de determinado serviço estão a cargo da contribuinte (ora Contratada) e não da empresa Contratante; notas detalhadas de prestação de serviços com a descrição pormenorizada das atividades; potencial declaração dos funcionários da contratante e/ou da contratada, dentre outras provas.

Logo, o elemento de convicção central para fins de enquadrar a atividade em análise como cessão de mão de obra foi a ausência de comprovação fática de que os contratos são executados, administrados e geridos pela própria contribuinte.

Como estamos diante de verdadeira “zona cinzenta”, o fato de o serviço ser continuado e/ou estar vinculado à própria atividade fim da empresa contratante por si só não implicam (automaticamente) em enquadrar determinada atividade como cessão de mão de obra.

Com relação ao segundo aspecto, relevante trazer à baila o teor do citado do artigo 54, da Lei nº 9.784/99:

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

Em uma primeira leitura, podemos concluir que a principal função do dispositivo é alinhar-se ao instituto da decadência.

Contudo, é certo que este disciplinamento visa, essencialmente, limitar o exercício da autotutela do Poder Público. Tal prerrogativa não é irrestrita e nem eterna, sujeitando-se aos princípios da segurança jurídica, boa-fé, estabilidade das relações jurídicas e do direito adquirido.

Acerca da importância e aplicabilidade do valor segurança jurídica à luz do artigo do artigo 54 da Lei nº 9.784/99, Marçal Justen Filho¹ esclarece que:

“[...] essa disposição se afigura como uma norma geral de direito administrativo, cujo conteúdo vincula a todos os entes federativos. Não se trata, como é evidente, de uma norma puramente procedimental, que tenha sido editada apenas para vigorar no âmbito da União.

Não se pode admitir a ausência de prazo decadencial para o desfazimento dos próprios atos por Estados, Distrito Federal e Municípios. Isso conduziria a resultados despropositados. Acabaria por gerar o único caso de competência eterna para o exercício de um dever-poder. Portanto, até se pode reconhecer a competência legislativa de cada ente federativo para disciplinar a matéria. Mas o tema envolve competência comum a todos os entes federados e, na omissão de lei local, prevalece a norma editada pela União”.

O grande dilema em torno do tema é conjugar a legalidade com a segurança jurídica. Em que pese a violação de um ato e sua infringência à lei seja algo prejudicial ao interesse público, permitir ao administrador público o desfazimento de um ato ilegal a qualquer tempo, como algo que se eterniza, claramente a afeta a paz social e a estabilidade jurídica que se espera das ações estatais.

In casu, ainda que tal raciocínio não tenha o condão de modificar os efeitos da presente decisão, é imperioso destacar que eventual externalidade negativa decorrente do ato de exclusão do Simples Nacional não pode gerar efeitos para além dos últimos cinco anos.

Para essa relatoria, o Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional acaba, em termos práticos, por desconstituir o direito da contribuinte à sua permanência no regime simplificado e, por conseguinte, os atos praticados para além dos últimos cinco anos decorrentes da adesão da contribuinte ao Simples devem ser convalidados pelo decurso do tempo.

Calcada nessas premissas técnicas, os efeitos da exclusão da ora Recorrente do Simples Nacional devem estar limitados aos últimos cinco anos, nos termos do artigo 54, da Lei nº 9.784/99.

Diante das razões supra, voto sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa

¹ JUSTEN FILHO, Marçal. Curso de direito administrativo. 12. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016. p. 1258.