



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

Processo n° 10820.000945/2005-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.365 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO
Recorrente PAULO CÉSAR DIAS VALPARAÍSO ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE DO ADE DE EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL. INOCORRÊNCIA.

Improcede a arguição de nulidade do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Federal por cerceamento do direito de defesa, quando verificado que o Ato Administrativo revestiu-se de todas as formalidades legais e que o contribuinte teve ciência de seus termos, sendo-lhe assegurado o exercício pleno da faculdade de interposição do Recurso Voluntário.

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

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. ATIVIDADE VEDADA. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. CABIMENTO.

A locação de mão de obra constitui motivo para exclusão de ofício do contribuinte do Simples Nacional, consoante expressa previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e Voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

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

Relatório

Por bem expressar os fatos ocorridos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade que contestou a exclusão do Simples Nacional, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/RPO, complementando-o ao final.

Trata o processo de exclusão da contribuinte acima identificada, do Sistema Integrado de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES, a partir de 01/05/2003, conforme Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/Araçatuba/SP, nº 004, de 2 de fevereiro de 2009 (fl. 50), tendo em vista a prestação de serviços que caracterizam locação de mão obra, atividade vedada para opção pelo sistema, consoante o disposto na Lei nº 9.317, de 1996. arts. 9º, XII, f e XIII e IN SRF nº 608. de 2006, arts. 20, inciso XI, alínea e, e 24, II.

Cientificada do ADE e do despacho de fls. 46/49 em 12/02/2009, a contribuinte ingressou em 13/03/2009 com a manifestação de inconformidade de fls. 53/60, mediante a qual solicita o cancelamento do referido ato, sendo mantida no Simples. Para tanto, alegou em suma:

- *A empresa está cadastrada no CNPJ com a seguinte atividade econômica principal: CNAE 01.61.0-99 — atividade de apoio agricultura não especificados anteriormente. Além disso, como atividade secundária: CNAE 01.63.6-00 — atividades pós colheita.*

- *Mediante instrumento particular de contratação de serviços, datado de 14/04/2003 foi contratada pela empresa FBA-Franco Brasileira S/A Açúcar e Alcool para que fossem prestados serviços. O objeto do contrato é 'serviços de operações com máquinas agrícolas em lavoura de cana-de-açúcar'. Quanto à remuneração dos serviços, estes somente serão pagos se a contratada apresentar nota fiscal respectiva e os documentos comprobatórios do recolhimento de todos os encargos relacionados à atividade da contratada.*

- *O auditor é taxativo ao concluir que a empresa atua exclusivamente na atividade de locação de mão de obra e*

considera que a situação que deu origem A. exclusão ocorreu na data de 30/04/2003, baseando-se na nota fiscal nº 110 emitida para a empresa FBA-Franco Brasileira S/A Açúcar e Alcool, a qual possui em seu corpo a seguinte especificação: 'Serviços de mecanização agrícola'.

- *O serviço compreende o uso de tratores, assim, mesmo que constasse a discriminação 'locação de mão-de-obra', não haveria dúvidas quanto ao ramo de atividade. Em momento algum a recorrente utilizou artificios.*

- *Os efeitos da exclusão somente poderiam alcançar os atos supervenientes ao entendimento manifestado pela Receita Federal do Brasil, por força do princípio constitucional da segurança jurídica e das disposições contidas nos arts. 103, I e 146 do Código Tributário Nacional (CTN). Além disso, a Lei nº 9.317, de 1996 foi revogada a partir de 01/07/2007 e portanto não seria possível a aplicabilidade da penalidade.*

Para instrução processual juntou contrato de prestação de serviço à empresa acima referida e cópias de notas fiscais de prestação de serviços.

Ao final da apresentação de suas razões de defesa, o então manifestante afirma que não ficou configurado o impedimento estabelecido na legislação relativo ao exercício da atividade de locação de mão de obra e da prestação de serviços profissionais de corretor.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/RPO, conforme acórdão n. 14-28.655 (e-fl. 85), que recebeu a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2003

EXCLUSÃO DO SIMPLES. ATIVIDADE VEDADA.

Constatado nos autos que a empresa exerce atividade vedada pela legislação tributária para manter-se no Simples - locação de mão-de-obra - cabe sua exclusão.

EFEITOS DA EXCLUSÃO.

Considerado que a contribuinte exerce locação de mão-de-obra, deve ser excluída do Simples a partir do mês subsequente Aquele em que incorrida a situação excludente. Verificado que isto ocorreu em abril de 2003, cabe a exclusão a partir de 01/05/2003, de acordo com a legislação de regência.

Irresignado, o Recorrente apresenta Recurso Voluntário no qual elenca argumentos e fundamentos de fato e de direito abaixo sintetizados.

Diz que (sic) "*Em relação a fundamentação da recorrente no recurso interposto a DRFB de julgamento, foi baseado no motivo que ensejou a Notificação/Sacat, pois em nenhum momento, foi observado na referida Notificação que o motivo da exclusão do Simples se fez em função da folha de pagamento da empresa e da Declaração de Ajuste Anual da Pessoa Física, do recorrente, fatos estes somente apresentado no relatório dos ilustres julgadores, dos quais deixaram claro, que este fato veio a confirmar que a empresa realizava locação de mão-de-obra*".

Salienta que "*os ilustres julgadores deixaram claro, que a motivação real que ensejou a Notificação/Sacat não estava discriminada na mesma, pois, como pode ser observado, em nenhum momento ficou configurado a locação de mão-de-obra pelos autos, como querem fazer transparecer os ilustres julgadores da DRFB*".

Aduz que "*...os ilustres julgadores fizeram alusão que o recorrente não poderia optar pelo regime de tributação, dado o exercício de atividade vedada*" ressaltando que "*tal situação em nenhum momento foi questionada pela RFB, pois, quando da abertura da empresa, ficou armazenado no sistema da RFB o pedido de inclusão no Simples Federal e o responsável pela análise, ao receber o arquivo, em nenhum momento, mesmo com toda a documentação de abertura da empresa em vossas mãos ou nas dependências da Delegacia da Receita Federal de Araçatuba-Sp, detectou que a empresa estaria impedida de optar pelo Simples Federal, pelo fato de estar com sua atividade vedada*".

Afirma que (sic) "*no caso que se cuida, as autoridades administrativas é bastante clara, em observar a irregularidade que teria motivado a Notificação/Sacat, portanto, querer desviar do fato concreto o que foi imputado na Notificação buscando provas emprestada que em nenhum momento foi citado, é acreditar que as autoridades não foram preciso na infração aliado a deficiente instrução probatória do ilícito cometido, impedindo assim a identificação real do motivo que originou a exclusão da recorrente*".

Ao final requer a "*nulidade do feito fiscal, tendo em vista o cerceamento do direito de defesa da empresa notificada*" alegando que (sic) "*fez seu recurso baseado em uma situação e no relatório dos julgadores da DRFB de julgamento, trouxe fatos que realmente motivaram a exclusão da empresa do Simples Lei 9.317/96*".

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Como preliminar de mérito, o ora Recorrente alega que o Acórdão de Impugnação exarado pela instância *a quo* deixou claro que não estava consignado no Parecer Sacat nº 10820/047/2009 (e-fls. 48) a "motivação real" da exclusão do Simples Federal.

Perscrutando os autos, verifico que o que Parecer Sacat nº 10820/047/2009 consubstanciou o Ato Declaratório Executivo DRF/ATA nº 004/2009, que excluiu o contribuinte do Simples Federal com efeitos retroativos a 01/05/2003, ante a constatação da realização de atividades econômicas vedadas à opção ou permanência naquele sistema de tributação simplificado relativas à prestação de serviços de corretor e ao exercício de locação de mão de obra.

Para melhor entendimento da matéria, reproduzo a base legal em que se enquadra a exclusão do contribuinte do Simples Federal e que constou do Ato Declaratório Executivo DRF/ATA nº 004/2009 (grifos nossos):

Lei nº 9.317/96

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

I - (...)

(...)

XII - que realize operações relativas a:

a)(...)

(...)

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

XIII - que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida;

Como se observa, o ora Recorrente foi excluído do Simples Federal pelo exercício da atividade de locação de mão de obra e da prestação de serviços profissionais de corretor, atividades que foram expressamente referenciadas no Parecer Sacat nº 10820/047/2009, conforme comprova a imagem ilustrativa abaixo: (grifos do original):

FUNDAMENTOS LEGAIS

A Lei Federal nº 9.317, de 05/12/1996, dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples, tinha, à época dos fatos, a seguinte redação:

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

(...);

XII – que realize operações relativas a:

(...);

f) prestação de serviço de vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra; (grifo nosso).

XIII – que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida; (grifo nosso).

Com se observa, o dispositivo legal transcrito vedava a opção ao Regime Simples Federal às pessoas jurídicas que prestem os serviços ali relacionados.

Quanto às vedações, exclusões e seus efeitos, a Instrução Normativa SRF nº 608, de 09/01/2006, que dispõe sobre o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples Federal), assim estabelece:

Das Vedações à opção

“Art. 20. Não poderá optar pelo Simples, a pessoa jurídica:

(...);

XI – que realize operações relativas a:

(...);

e) prestação de serviço de vigilâncias, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra; (grifo nosso).

(...);

XII - que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida; (grifo nosso).

Reconhece-se, portanto, que o fundamento legal da exclusão que constou do Ato Declaratório Executivo DRF/ATA nº 004/2009 foi devidamente evocado e consignado no Parecer Sacat nº 10820/047/2009, que o precedeu e lhe serviu de base, o que infirma o argumento do Recorrente de ausência da motivação real da sua exclusão e que supostamente teria dado azo ao cerceamento de seu direito de defesa.

Aliás, em nenhum momento de sua Manifestação de Inconformidade apresentada na instância *a quo* nota-se qualquer alegação de cerceamento do direito de defesa. Muito pelo contrário, verifica-se que o próprio Manifestante contesta sua exclusão afirmando expressamente em suas razões de defesa que não ficaram materialmente configuradas as atividades de locação de mão de obra e de corretor que motivaram sua exclusão do Simples Federal.

Pelos argumentos expendidos, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente, baseada na argüição de cerceamento do direito de defesa por suposta imprecisão na descrição dos dispositivos legais infringidos.

Quanto ao mérito, o Recorrente não contesta os fundamentos jurídicos exarados no Acórdão de Impugnação. Apenas afirma que há deficiência de instrução probatória da infração nos autos e reitera o argumento apresentado em sede de Manifestação de Inconformidade no sentido de que, desde a abertura da empresa junto à RFB, em nenhum

momento foi detectado pelo órgão que o contribuinte estaria impedido de optar pelo Simples por exercer atividade vedada.

Quanto a essa última alegação, cabe registrar que a análise deste julgador cinge-se às provas e aos elementos constantes dos autos, as quais evidenciaram de modo inequívoco a realização de atividades vedadas ao ingresso/permanência no Simples Federal, descabendo, portanto, perscrutar acerca dos motivos que, à época da abertura da empresa e de registro de seus dados cadastrais e fiscais junto à RFB, permitiram sua inclusão neste regime simplificado, mesmo porque a constatação de eventual irregularidade administrativa nesse sentido não teria o condão de deslegitimar juridicamente a exclusão perpetrada pelo Ato Declaratório Executivo DRF/ATA nº 004/2009.

No que toca à deficiência de instrução probatória, vejo que se trata de alegação genérica do Recorrente, desacompanhada de qualquer novo elemento fático ou jurídico capaz de desconstituir a decisão recorrida.

Sendo assim e considerando que os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade foram fundamentadamente afastados em primeira instância, peço vênias para transcrever abaixo os principais trechos do voto condutor do acórdão recorrido, adotando-os desde já como razões de decidir, em cumprimento aos ditames do §1º do art. 50, da Lei nº 9.784/1999 e em atenção ao disposto no §3º do art. 57, do RICARF (grifos do original) :

*Assim, limita-se este julgamento a analisar tão-somente a atividade que realmente foi constatada nos autos, a **locação de mão-de-obra**.*

Dispõe a Lei nº9.317, de 1996, art. 9º, inciso XII, f :

Art. 9º 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;**

Cabe então, analisar a atividade da empresa à luz do esclarecimento contido no Parecer nº 69, de 10 de novembro de 1999, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, que examinou a questão da vedação à opção pelo Simples para as empresas que se dedicam à locação de mão-de-obra, empreitada exclusivamente de mão-de-obra ou cessão de mão-de-obra, valendo transcrever os itens 3 a 5:

3. Em se tratando de locação da mão de obra, pressupõe-se que será utilizado trabalho alheio, ou seja, alguém **cederá** a outrem a atividade laborativa em virtude de **necessidade transitória** de substituição de pessoal regular e permanente ou do acréscimo extraordinário de tarefas.

4. A locação de mão de obra pode também ser definida como o contrato pelo qual o locador se obriga a fazer alguma coisa para uso ou proveito do locatário, não importando a natureza do

trabalho ou do serviço. Os trabalhos são realizados sem a obrigação de executar a obra completa, ou seja, sem a produção de um resultado determinado. Na **locação de mão de obra**, também definida como **contrato de prestação de serviços**, a **locadora assume a obrigação de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico**. A **locadora é responsável pelo vínculo empregatício e pela prestação de serviços, sendo que os empregados ou contratados ficam à disposição da tomadora dos serviços** (locatária), que detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços. (grifos nossos)

5. A legislação aplicável ao SIMPLES, relativamente ao aspecto discutido, estabelece a vedação para as pessoas jurídicas que tenham como atividade a locação de mão-de-obra. Assim, onde a atividade referida for o objeto da pessoa jurídica, estará caracterizada a vedação a sua opção pela sistemática de pagamento de que trata o SIMPLES.

O Parecerista, no final, concluiu que estão impedidas de optar pelo Simples as pessoas jurídicas que:

a) tem como atividade a locação de mão-de-obra;

(...)

De acordo com a IN SRF nº 3-1 de 1989, na locação de mão-de-obra, os empregados são colocados a serviço da locatária, pessoa jurídica, em local por esta determinado. O Parecer nº 1.236, de 26 de dezembro de 1989, emitido por esta Coordenação, acerca das disposições acima, expressa o entendimento que na locação de mão-de-obra é necessário que a locatária administre os serviços realizados pelos empregados da locadora, isto é, a locatária detém o comando, determinando as tarefas, fiscalizando a execução dos trabalhos, enfim, **controlando o andamento dos serviços desempenhados pelos empregados colocados à sua disposição**.

Ressalte-se que consta do contrato juntado pela manifestante (fl. 68/71), na cláusula décima primeira: '... — A contratante fica autorizada a inspecionar os serviços prestados pela contratada sempre que isso desejar, podendo exigir modificações visando a adequar os serviços à melhor técnica existente, assim, por ela considerada, o que de forma alguma exime e nem tampouco diminui a responsabilidade da contratada pelos serviços por ela prestados, nos termos deste ajuste'.

Com relação a alegação de que o objeto do contrato com a empresa FBA-Franco Brasileira S/A Açúcar e Alcool é o serviço de operação com máquinas agrícolas, em lavoura de cana-de-açúcar (fls. 68/71) e que deve apresentar para o recebimento de seus serviços, os documentos comprobatórios de recolhimento de todos os encargos relacionados com a atividade contratada, tal fato não descaracteriza a atividade de locação de mão-de-obra,

ao contrário, visto que, nessa atividade os encargos tributários, trabalhistas etc. são da contratada.

Além disso, embora se constata das notas fiscais de nºs 110 e 117, emitidas em 30 de abril de 2003 e 30 de setembro de 2003, que a contribuinte discriminou a prestação de serviços de mecanização agrícola, o que também foi descrito nas notas fiscais apresentadas pela contribuinte, quando da apresentação de sua inconformidade, de nº 105, 107 e 109.

*Todavia, analisando-se a relação dos funcionários da empresa e a folha de pagamento de abril de 2003 (fls. 03 e 04), verifica-se que a empresa possuía, em média, 12 (doze funcionários) na função de 'tratorista'. Porém, conforme informação constante da representação de fls. 01 02, em diligência efetuada pelo Auditor da Receita Federal do Brasil junto ao escritório de contabilidade da contribuinte, foi verificado que **no ano-calendário de 2003, a empresa não possuía máquinas agrícolas**. Foi ainda informado que não apresentou nenhum comprovante de propriedade. Consta apenas um trator na Declaração de Ajuste anual da Pessoa Física, do sócio Sr. Paulo César Dias, relativa ao ano-calendário de 2003.*

Assim, mesmo que a contribuinte se utilizasse de trator de propriedade de seu sócio firmando contrato de locação, não teria necessidade de contratar tantos funcionários para uma só máquina (trator). Esse fato vem confirmar que a empresa realiza locação de mão-de-obra, sob a supervisão e comando da contratante, conforme cláusula contratual acima citada, atividade que não permite à contribuinte, manter-se no sistema simplificado de tributação.

A análise acima descrita reflete o posicionamento deste julgador quanto ao tema ora examinado, não merecendo qualquer reparo, porquanto os fundamentos da exclusão do Simples Federal estão em perfeita consonância com a legislação regente da matéria e porque a circunstância excludente foi inequivocamente comprovada nos autos.

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva