



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

Processo n° 10935.721700/2011-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-003.915 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2019
Matéria IRPJ
Recorrente R. E. FERRARI & CIA LTDA
Recorrida FAZENDA PÚBLICA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2010

ATIVIDADE VEDADA. LOCAÇÃO E CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

A empresa que realiza locação ou cessão de mão de obra não pode recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PRODUÇÃO DE EFEITOS.

A exclusão do Simples Nacional por exercício de atividade vedada produz efeito a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Leonardo Luis Pagano Gonçalves,

Processo nº 10935.721700/2011-13
Acórdão n.º **1402-003.915**

S1-C4T2
Fl. 540

Evandro Correa Dias, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça (Suplente Convocada), Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa.

Relatório

Tratam-se de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil que decidiu manter o Termo de Exclusão do Simples Nacional de 05/10/2010 que excluiu a contribuinte retroativamente até a data de 01/07/2007 devido a constatação pela Fiscalização de prestação de serviço de cessão e locação de mão de obra, contrariando o inciso XII, do artigo 17 da Lei Complementar 123/2006.

Para complementar o histórico fático dos autos, utilizo o relatório do v. acórdão recorrido.

A empresa acima identificada foi excluída do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/07/2007, por meio de Termo de Exclusão emitido em 05/10/2011 pela Delegacia da Receita Federal em Cascavel. O motivo da exclusão foi a prestação de serviços de cessão ou locação de mão de obra, situação incompatível com a permanência no Simples Nacional, conforme disposto no inciso XII do artigo 17 da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006.

Segundo consta no Termo de Representação Administrativa que deu origem à exclusão, a empresa prestava serviços de abastecimento/reposição de mercadorias em gôndolas de supermercados, bem como de promoção de venda e merchandising de produtos dos contratantes. Analisando o contrato social e as respectivas alterações, os contratos de prestação de serviços e as notas fiscais emitidas, a autoridade fiscal concluiu que os referidos serviços eram prestados mediante locação/cessão de mão de obra, pois a empresa colocava empregados à disposição dos contratantes para a realização dos serviços estipulados nos contratos, os quais eram executados nas dependências de terceiros (geralmente grandes redes de supermercados e atacadistas).

A empresa apresentou impugnação tempestiva, com as alegações a seguir sintetizadas:

Alega que houve cerceamento de defesa, pois o agente fiscal procedeu à exclusão do SIMPLES e imediatamente efetuou o lançamento dos tributos devidos em decorrência da exclusão. Destaca que a empresa foi cientificada da exclusão no mesmo momento em que foi cientificada dos autos de infração e defende que primeiro deveria ser discutida a exclusão do referido sistema tributário, facultando-se à empresa o direito ao contraditório em cada fase.

Afirma que o agente fiscal, além de fazer tudo ao mesmo tempo, juntou tudo em um mesmo Auto de Infração, incluindo num mesmo processo a exclusão do Simples Federal, a exclusão do Simples Nacional e ainda a cobrança dos tributos supostamente devidos.

Enfatiza que no Termo de Exclusão do Simples Nacional e no Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Federal constam orientações para que sejam efetuadas impugnações

para cada ato em separado e em locais diferentes e conclui que a junção das exclusões e dos autos de infração num só processo dificulta o entendimento e a defesa do contribuinte.

Afirma que a tributação pelo SIMPLES não é um benefício, e sim um regime de tributação devidamente aprovado pelos poderes competentes, o qual não pode ser usurpado pela administração fiscal. Assevera que em 2009 a empresa já teve sua opção pelo SIMPLES analisada pela Receita Federal e nessa ocasião comprovou que possuía o direito de optar pelo referido sistema tributário, tanto que acabou recebendo a chancela da Receita Federal. Afirma que agora está sendo surpreendida com outra tentativa de interrupção de seu direito, o que deixa claro que o próprio órgão não tem clareza da situação, pois num momento analisa e reconhece o direito à opção e depois, na ânsia de arrecadar, resolve excluir a empresa do sistema.

Pergunta como pode a empresa exercer suas atividades comerciais sem saber quais tributos deverá recolher. Invoca o princípio da segurança jurídica e afirma que o fisco não pode mudar seu posicionamento a toda hora, dentro de suas conveniências e interesses. Conclui que a exclusão só poderia surtir efeitos a partir do ato de exclusão e, ainda que se admitisse algum efeito retroativo, jamais poderiam ser exigidos juros e multa.

Alega que a empresa não realiza cessão ou locação de mão de obra, pois em nenhum dos contratos analisados pelo agente fiscal está estabelecido que os trabalhadores devem ficar à disposição do contratante. Esclarece que o principal serviço prestado é a reposição de mercadorias em gôndolas de supermercados e que seus empregados atendem mais de um cliente ao mesmo tempo. Afirma que após o término do trabalho o empregado pode fazer outra atividade ou ir embora, e não fica nenhum momento “à disposição” do contratante.

Assevera que os contratos são bem claros ao determinar os locais e os produtos que a empresa deve manter em ordem, repor, retirar os vencidos e verificar os preços, não havendo qualquer tipo de supervisão, nem obediência a ordens do contratante. Conclui que os clientes contratam o serviço da empresa, e não a sua mão de obra.

Afirma que o fato de a empresa emitir notas com destaque da retenção de 11% não significa que haja concordância com esse enquadramento, pois isso é feito por exigência dos clientes, que, por não dominarem a legislação, preferem ter essa garantia a correr o risco de serem punidos pela fiscalização. Diante disso, requer a declaração da extinção do crédito tributário impugnado, pois a empresa realiza atividade plenamente compatível com o Simples.

Afirma que a taxa Selic não pode ser utilizada como juros moratórios para os débitos tributários, pois a Selic não tem natureza de indenização, e sim de remuneração.

Alega existir conexão e continência entre o presente processo e o de nº 10935.721284/2011-45, por serem decorrentes da mesma fiscalização. Por isso, pede que o julgamento seja iniciado com esta impugnação, devendo a decisão favorável à impugnante repercutir direta e imediatamente sobre o outro processo.

Ao final, com base na argumentação acima resumida, a empresa requereu, preliminarmente, o reconhecimento da conexão e continência e a declaração de nulidade dos autos de infração, e, no mérito, a permanência da empresa no Simples, com a consequente correção do crédito tributário, bem como o reconhecimento da inaplicabilidade da taxa Selic.

Ato contínuo, a DRJ proferiu v. acórdão mantendo a exclusão da empresa do simples, registrando a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2010

ATIVIDADE VEDADA. LOCAÇÃO E CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

A empresa que realiza locação ou cessão de mão de obra não pode recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PRODUÇÃO DE EFEITOS.

A exclusão do Simples Nacional por exercício de atividade vedada produz efeito a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Inconformada com o v. acórdão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repisando os mesmos argumentos da impugnação.

Ato contínuo, os autos retornaram para o E. CARF/MF e foram distribuídos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e possui os requisitos previstos na legislação, motivos pelos quais deve ser admitido.

Das preliminar relativa a aplicação de lei revogada para fundamentar a exclusão de empresa do Simples Nacional:

A Recorrente alega que a fundamentação legal utilizada para exclusão da empresa do Simples Nacional, pautada nos artigos 12 e 14 do inciso I da Lei 9.317/96, com os efeitos determinados nos termos do artigo 15, inciso II do mesmo diploma legal, no momento da representação fiscal de exclusão encontrava-se revogada pela Lei Complementar 123/06.

Tal alegação não merece ser provida, eis que o Ato de Exclusão do Simples Nacional de fls. 78, não utilizou como fundamento dispositivos pertencentes a Lei 9.317/96.

Conforme pode se verificar da simples leitura do Ato administrativo de exclusão se pode notar que a fiscalização utilizou como fundamento legal o inciso XII, do artigo 17 da Lei 123/06 e não os citados dispositivos da Lei 9.317/96.

Desta forma, rejeito a preliminar alegada de nulidade do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional devido a suposta utilização pela fiscalização de fundamento legal revogado no momento em que foi elaborado a representação fiscal.

Quanto as preliminares relativas a "vigência e aplicação da lei", bem como a "dos critérios normativos para soluções de antinomias aparentes", como estão estritamente ligadas a preliminar acima rejeitada de nulidade do Ato de Exclusão devido a utilização de dispositivos de norma revogada, entendo que perderam seu objeto, pois a fiscalização utilizou como fundamento o inciso XII, do artigo 17 da Lei Complementar 123/06.

Sendo assim, rejeito as preliminares suscitadas pela Recorrente.

Passo a analisar o mérito relativo a exclusão do Simples Nacional devido a utilização de cessão e locação de serviço de mão de obra.

De acordo com o inciso XII, do artigo 17 da Lei 123/06, não poderão aderir ao Simples Nacional a empresas que praticarem serviço de cessão ou locação de mão de obra. Vejamos o texto do dispositivo em comento.

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;

Como a Fiscalização demonstrou de forma clara no Termo de Representação Administrativo (fls. 2/11) que ao analisar os contratos e notas fiscais de serviço, constatou que a receita obtida pela Recorrente era de serviço de cessão e locação de mão de obra para reposição e abastecimento de mercadorias em expositores e gôndolas de supermercado, bem

como serviços de promoções de vendas e Merchandising, entendendo que a exclusão deve ser mantida.

Para melhor esclarecer a motivação da acusação fiscal transcrevo trecho pertinente do Termo de Representação Administrativo que trata especificamente da constatação da prestação de cessão e locação de serviço de mão de obra.

4.4 Analisando os registros fiscais e contábeis do contribuinte verificou-se que toda a sua receita tem origem na prestação de serviços de Promoções de Vendas e Merchandising, bem como a reposição e abastecimento de mercadorias em expositores e gôndolas nas lojas especificadas pelo contratante dos serviços.

4.5 Da análise dos contratos de prestação de serviços firmados entre a R. E. Ferrari e algumas empresas, nota-se claramente que os serviços contratados eram o abastecimento ou reposição de mercadorias da contratante nas gôndolas, prateleiras e demais expositores, bem como a Promoção de Vendas e o Merchandising dos produtos fabricados pelos contratantes em locais pré-determinados.

4.6 Como exemplo, anexamos ao presente Relatório cópias de alguns contratos de prestação de serviço.

< citação dos principais elementos de cada contrato >

4.7 Da análise destes e dos demais contratos, verificou-se que todos trazem basicamente o mesmo tipo de serviço, que é principalmente a reposição e arrumação de produtos nas gôndolas dos supermercados.

4.6 Os locais de prestação dos serviços são determinados pelos contratantes dos serviços, os quais são principalmente, grandes redes de supermercados e atacadistas, localizados nos estados do Paraná e Santa Catarina.

*4.7 A característica essencial dos serviços prestados pela R. E. Ferrari é a **cessão ou locação de mão de obra**, a qual é uma espécie de contrato em que uma pessoa disponibiliza algo, no caso, “mão de obra”, a uma outra pessoa por determinado prazo, para executar determinados serviços segundo orientações do contratante, mediante pagamentos periódicos. Pela simples análise das notas fiscais emitidas pela empresa já é possível perceber claramente que a mão de obra era o “produto” disponibilizado pela R. E. Ferrari aos seus clientes.*

Percebe-se nas notas, com cópias anexadas por amostragem, a descrição dos serviços como “mão de obra”, além dos encargos sociais, taxas e reembolso de despesa com os funcionários.

4.8 A Lei 8.212 de 24/07/2991, na redação da Lei 9.711/98 traz o conceito de cessão de mão de obra. Embora informe que a finalidade da conceituação é atender os fins desta Lei, serve como parâmetro para entender melhor o que é cessão de mão de obra.

“Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente

bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).

§ 3º Para os fins desta Lei, 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, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).”

4.9 Do conceito acima é possível afirmar que a prestação dos serviços executados pela empresa se enquadra perfeitamente na definição, vejamos:

4.9.1 A R. E. Ferrari colocava à disposição dos contratantes vários empregados mensalmente para executar os serviços estipulados em contrato;

4.9.2 Os locais de execução dos serviços eram em dependências de terceiros (geralmente grandes redes de supermercados e atacadistas) as quais eram definidas pelos contratantes dos serviços.

4.9.3 A prestação dos serviços era realizada de forma contínua durante toda a vigência do contrato, de acordo com prazos estabelecidos no contrato.

4.9.4 Irrelevante analisar se estão relacionados ou não com a atividade fim das empresas contratantes, embora necessários na comercialização de seus produtos.

5.0 Dessa forma não há dúvidas de que a empresa R. E. Ferrari efetuava a cessão/locação de mão de obra para as empresas contratantes auxiliando a consecução de seus objetivos comerciais. Consoante este entendimento, observa-se ainda que em todas as notas fiscais emitidas a empresa destacou o valor da retenção prevista no citado artigo 31 da Lei 8.212/91 com a redação da Lei 9.711/98 que apenas é aplicada nos casos de cessão de mão de obra, ou seja, a própria empresa atua e emite as notas fiscais com o entendimento de que os seus serviços são cessão de mão de obra.

5.1 A fiscalização observou pelas folhas de pagamento e fichas de registro de empregados que a grande maioria dos trabalhadores exerciam a função de “Promotor”. Segue em anexo planilha com amostragem (obtida por ordem alfabética) contendo o nome de diversos trabalhadores e o cargo ocupado, bem como cópia também por amostragem das fichas de registro de empregados.

5.2 Durante a fiscalização, ficou comprovado que a empresa executava locação/cessão de mão de obra em todo o período de funcionamento, desde 03/2007 até 12/2010, última competência abrangida pela fiscalização.

(...)

5.2 Desta forma, restou comprovado que o contribuinte exerceu atividade que lhe impedia de adotar o regime especial, nos termos do Art. 17, inciso XII da Lei Complementar nº 123/2006, devendo, portanto, submeter-se ao regime tributário das empresas em geral.

Processo nº 10935.721700/2011-13
Acórdão n.º **1402-003.915**

S1-C4T2
Fl. 547

Ademais, foi proferido v. acórdão no processo 10935.721284/2011-45, mantendo o Auto de Infração relativo a Contribuição Social sobre remuneração dos empregados, o qual a Recorrente alegou em impugnação que seria processo conexo, mantendo o lançamento de ofício.

Desta forma, tendo em vista a comprovação nos autos de que a receita é relativa a serviços de cessão e locação de mão de obra, entendo que a exclusão seguiu o que é determinado pela legislação, devendo o Ato Declaratório de Exclusão ser mantido em seus termos.

Pelo exposto e por tudo que consta processo nos autos conheço do Recurso Voluntário e nego provimento para manter a exclusão da empresa do SIMPLES NACIONAL, conforme Ato Declaratório de Exclusão do Simples.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.