



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº	10940.002310/2003-53
Recurso nº	132.593 Voluntário
Matéria	SIMPLES - EXCLUSÃO
Acórdão nº	302-39.082
Sessão de	18 de outubro de 2007
Recorrente	FRIOSUL ISOLAMENTO TÉRMICO LTDA.
Recorrida	DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2004

Ementa: SIMPLES. EXCLUSÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA.

A prestação de serviços executados mediante locação de mão-de-obra, configura atividade vedada à opção pelo regime do Simples, conforme dispõe alínea "f", inciso XII, artigo 9º, da Lei 9.317/96.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente




ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO -Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Corintho Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira e Mércia Helena Trajano D'Amorim. Ausente o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Paula Cintra de Azevedo Aragão.

Relatório

A contribuinte em epígrafe (doravante denominada Interessada), mediante Ato Declaratório Executivo nº 002/2004 (fl. 109), foi excluído do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), pelo qual havia optado.

A exclusão, de ofício, promovida pela Delegacia da Receita Federal em Ponta Grossa, foi motivada, vale dizer, por uma Representação Administrativa, do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS). Segundo consta daquela Representação (fl. 03/05), a ora Interessada exerceria atividade de locação de mão-de-obra, o que lhe vedaria optar pelo SIMPLES, de acordo com o artigo 9º, XII, “f” da Lei 9.317/96.

Inconformada, a Interessada apresentou a peça impugnatória de fls. 112/120, na qual alega, em síntese:

- (i) É nulo o Ato Declaratório Executivo (ADE) porque imputa ao Interessado o “exercício da atividade de prestação de serviço de vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra” que nada tem a ver com a atividade efetivamente exercida, que é a prestação de serviços de isolamento térmico e comércio varejista de peças para isolamento térmico, conforme o Contrato Social;
- (ii) Cerceamento ao direito de defesa, uma vez que somente foi cientificado posteriormente à concretização da exclusão, sendo-lhe somente facultada a defesa a posteriori, ferindo o art. 5º, LV da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988; aduziu, ainda, que a exclusão somente se poderá dar depois de esgotados os recursos administrativos facultados ao contribuinte;
- (iii) Houve ofensa ao princípio da irretroatividade porque está sendo excluído retroativamente (a partir 01/01/2002), pelo ADE de 27/02/2004, em violação ao art. 112, II do Código Tributário Nacional (CTN);
- (iv) Reitera que a sua atividade é a de prestação de serviços de isolamento térmico e comércio varejista de peças para isolamento térmico, que não seria vedada ao SIMPLES, e cita também as Soluções de Consulta nº 50 de 29/03/2001 e nº 26, de 19/02/2002, relativas à atividade de transporte de cargas ser permitida àquela sistemática de tributação;
- (v) Acusa que ocorreram ofensas aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, porque está sendo vítima de discriminação em relação a outras empresas também pequenas e que permanecerão incluídas no SIMPLES.

A decisão recorrida (fls.129/138), proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR, por sua vez, colocou as razões para o não acolhimento da impugnação nos seguintes termos:

- Primeiramente no tocante à nulidade do ADE e do próprio procedimento administrativo, em razão do desrespeito a Princípios Constitucionais (fl.131) os argumentos são:

"No tocante à argüição da contribuinte de ser nulo o ADE, sob os argumentos de que este se deveu ao exercício da atividade de prestação de serviço de vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra que nada tem a ver com a atividade exercida pela interessada, de que houve cerceamento do direito de defesa por somente lhe ter sido facultada a defesa a posteriori, de que houve ofensa ao princípio da irretroatividade por que está sendo excluída desde 01/01/2002, pelo ADE de 27/02/2004, e de que foram ofendidos aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, cabe ressaltar, que tais fatos não se inserem nas previsões da legislação de se considerar nulo tal ato.

Estatuem os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, in verbis:

'Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influirem na solução do litígio.'

Como se vê, de acordo com o art. 59, I, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade de ADE - que se insere na categoria de ato ou termo -, quando esse ato for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I). A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à exclusão, consoante determinado no § 3º incluído no art. 15 da Lei nº 9.317, de 1996, pela Lei nº 9.732, de 1998, que se transcreve adiante, nesta mesma decisão.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento."

- Após, a decisão versou acerca do efeito retroativo do ADE, para atingir a situação do Interessado a partir de 01.01.2002, de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 250, de 26 de novembro de 2002, substituída pela IN SRF nº 355 de 29 de agosto de 2003 (fls. 132/133):

"A contribuinte foi cientificada da exclusão em 09/03/2004 e a legislação que embasou o ADE permite que os efeitos da exclusão se dêem a partir de 01/01/2002, conforme a Lei nº 9.317, de 1996, e alterações:

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

(...)

II - a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º; (Redação dada pela MPV nº 2.158-35, de 24.8.2001)

(...)

Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. '(Grifou-se.)

A Instrução Normativa SRF nº 250, de 26 de novembro de 2002, revogada pela IN SRF nº 355, de 29 de agosto de 2003, que manteve a mesma redação, esclareceu com base na legislação vigente:

'Efeitos da exclusão

Art. 24. A exclusão do Simples nas condições de que tratam os arts. 22 e 23 surtirá efeito:

(...)

Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas enquadradas nas hipóteses dos incisos III a XVII do art. 20, que tenham optado pelo Simples até 27 de julho de 2001, o efeito da exclusão dar-se-á a partir:

I - do mês seguinte àquele em que se proceder a exclusão, quando efetuada em 2001;

II - de 1º de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada a partir de 2002.'

No caso, a situação excludente vem ocorrendo desde 12/02/2001, data em que a empresa foi constituída e ingressou no Simples, e a empresa só foi excluída a partir de 01/01/2002, o que veio a ser

um benefício, se comparado com o que determinou a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, reedição da MP nº 2.158-34, de 27 de julho de 2001, ambas anteriores à emissão do ADE da empresa, sendo a última delas medida provisória em tramitação anterior à Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001, portanto ainda em vigor, de onde se extraí também a conclusão de que descabe a argumentação sobre ser inválida a exclusão devido à irretroatividade da lei.

Assim o ADE emitido em 27/02/2004, cientificado em 09/03/2004, excluindo a empresa do Simples a partir de 01/01/2002, e tendo ocorrido a situação excludente até 31/12/2001, é legal. '(g.o.)

- Por fim, um parágrafo, em especial, define o entendimento fixado na decisão de primeira instância, acerca da natureza da atividade desempenhada pelo Interessado, no sentido de tratar-se de atividade de locação de mão-de-obra, nos termos do artigo 9º, XII, “F” da Lei 9.317/96 (fl. 137, *in fine*):

“No caso, os contratos, os orçamentos e as notas fiscais evidenciam que a litigante executa serviços de mão-de-obra especializada que se classificam como empreitada exclusivamente de mão-de-obra, onde o resultado é a própria execução dos serviços, estabelecendo-se, assim, sua similitude com a locação de mão-de-obra, vedada ao Simples.”

Cientificado do teor da decisão acima em 11 de janeiro de 2005, a Interessada apresentou recurso voluntário no dia 09 de fevereiro do mesmo ano. Em sua nova peça processual (fls. 142/161) a Interessada alega, em síntese, as mesmas razões aduzidas na impugnação, já elencadas neste relatório.

Em Sessão realizada em 09 de novembro de 2006, o julgamento do processo foi convertido em diligência à Repartição de Origem, uma vez que esta Relatora não firmou entendimento sólido quanto as atividades efetivamente exercidas pela empresa e, portanto, sobre seu impedimento à opção pelo SIMPLES.

Assim sendo, objetivando a busca da verdade material, foi solicitado, mediante a Resolução nº 302-1.324 que a Repartição de Origem promovesse a averiguação da real atividade exercida pela contribuinte, por meio de procedimentos de fiscalização (*fiscalização in loco*, registros contábeis, notas fiscais, recursos humanos empregados, etc).

É o Relatório.

Voto

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Conforme narrado, a Interessada foi excluída do SIMPLES em função de a fiscalização do INSS ter entendido que a mesma exercia atividade de locação de mão-de-obra (o que lhe vedaria optar pelo SIMPLES, de acordo com o artigo 9º, XII, da Lei 9.317/96).

Em sua defesa, a Interessada alega, basicamente, que presta serviços de isolamento térmico e comércio varejista de peças para isolamento térmico, que não seria vedada ao SIMPLES. Junta contratos no intuito de comprovar suas alegações.

Neste caso, esta Câmara, acatando a preliminar levantada de ofício por esta Relatora, votou pela conversão do julgamento em diligência à Repartição de Origem para que a mesma promovesse a averiguação da real atividade exercida pela contribuinte, por meio de procedimentos de fiscalização (fiscalização *in loco*, registros contábeis, notas fiscais, recursos humanos empregados, etc).

Em decorrência, a Repartição de Origem emitiu Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência nº 09.1.04.00-2007-00185-7 (fls. 192), pelo qual constatou-se que: (i) a empresa “*não possui nenhum material estocado para realização de obras e nem, tampouco, espaço disponível para estocar nada*”; (ii) “*o próprio sócio (...) esclareceu que, pelo fato de ser muito difícil e oneroso fornecer os materiais necessários para a realização das obras contratadas, não costuma fornecer materiais para as obras, somente fornecendo mão-de-obra necessária para a execução dos serviços de isolamento térmico*”; (iii) a empresa “*tem suas receitas e despesas baseadas, em regra, na prestação de serviços de mão-de-obra para a realização de obras de construção civil*”; e, (iv) “*os contratos de prestação de serviços apresentados pelo contribuinte, deixam claro que se trata somente de prestação de serviços de mão-de-obra* (fls. 197, 198, 204, 222, 223).”

Ora, em função das informações angariadas pelo Auditor Diligenciante, tem-se que a exclusão da empresa da sistemática do SIMPLES está corretamente enquadrada, posto que fundamentada na Lei nº 9.317/96, art. 9º, inciso XII, alínea “f”:

“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;”

Ademais, conforme levantado pela própria Autoridade Diligenciante, não se pode olvidar que o mesmo diploma legal, no § 4º, do art. 9º, os serviços efetuados pela Interessada também poderiam ser considerados “*benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo*” e, portanto, também excluídas da sistemática do SIMPLES:

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

(...)

V - que se dedique à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis;

(...)

§ 4º Compreende-se na atividade de construção de imóveis, de que trata o inciso V deste artigo, a execução de obra de construção civil, própria ou de terceiros, como a construção, demolição, reforma, ampliação de edificação ou outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo."

No que tange aos demais argumentos aduzidos pela Interessada, faço minhas as ponderações contidas na decisão recorrida, as quais leio em Sessão aos meus pares:

"Estatuem os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, in verbis:

'Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influirem na solução do litígio.'

Como se vê, de acordo com o art. 59, I, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade de ADE - que se insere na categoria de ato ou termo -, quando esse ato for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I). A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à exclusão, consoante determinado no § 3º incluído no art. 15 da Lei nº 9.317, de 1996, pela Lei nº 9.732, de 1998, que se transcreve adiante, nesta mesma decisão.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento.

Dessa feita, não deve ser acolhida a preliminar de nulidade, em razão de não haver ofensa aos dispositivos legais mencionados.

Além de que, no que tange à emissão do ADE, e alegação de que somente foi científica posteriormente à concretização da exclusão, somente sendo-lhe facultada a defesa a posteriori, ferindo o art. 5º, LV

da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 - CF, de 1988, e que a exclusão somente se poderá dar depois de esgotados os recursos administrativos facultados ao contribuinte, transcreve-se a legislação pertinente, Lei nº 9.317, de 1996, e alterações:

'DA EXCLUSÃO DO SIMPLES'

Art. 12. A exclusão do SIMPLES será feita mediante comunicação pela pessoa jurídica ou de ofício.

(...)

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;

(...)

§ 3º A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.1998.)' (Grifou-se.)

A contribuinte foi cientificada da exclusão em 09/03/2004 e a legislação que embasou o ADE permite que os efeitos da exclusão se dêem a partir de 01/01/2002, conforme a Lei nº 9.317, de 1996, e alterações:

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

(...)

II - a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º; (Redação dada pela MPV nº 2.158-35, de 24.8.2001)

(...)

Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. (Grifou-se.)

A Instrução Normativa SRF nº 250, de 26 de novembro de 2002, revogada pela IN SRF nº 355, de 29 de agosto de 2003, que manteve a mesma redação, esclareceu com base na legislação vigente:

'O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto nas Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, nº 10.034, de 24 de outubro de 2000 e nº 10.194, de 14 de fevereiro de 2001, e nas

Medidas Provisórias nº 2.113-29, de 27 de março de 2001, nº 2.132-43, de 27 de março de 2001 e nº 75, de 24 de outubro de 2002, resolve:

(...)

Efeitos da exclusão

Art. 24. A exclusão do Simples nas condições de que tratam os arts. 22 e 23 surtirá efeito:

(...)

Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas enquadradas nas hipóteses dos incisos III a XVII do art. 20, que tenham optado pelo Simples até 27 de julho de 2001, o efeito da exclusão dar-se-á a partir:

I - do mês seguinte àquele em que se proceder a exclusão, quando efetuada em 2001;

II - de 1º de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada a partir de 2002.

No caso, a situação excludente vem ocorrendo desde 12/02/2001, data em que a empresa foi constituída e ingressou no Simples, e a empresa só foi excluída a partir de 01/01/2002, o que veio a ser um benefício, se comparado com o que determinou a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, reedição da MP nº 2.158-34, de 27 de julho de 2001, ambas anteriores à emissão do ADE da empresa, sendo a última delas medida provisória em tramitação anterior à Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001, portanto ainda em vigor, de onde se extrai também a conclusão de que descabe a argumentação sobre ser inválida a exclusão devido à irretroatividade da lei.

Assim o ADE emitido em 27/02/2004, cientificado em 09/03/2004, excluindo a empresa do Simples a partir de 01/01/2002, e tendo ocorrido a situação excludente até 31/12/2001, é legal.

E como determina ao art. 16 da Lei nº 9.317, de 1996, se confirmada a exclusão após a conclusão do processo administrativo, a contribuinte excluída do Simples sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, ou seja, em isonomia em relação a outras empresas que exercem a mesma atividade vedada ao Simples, descabendo a reclamação de estar sendo prejudicada em relação às outras.

Verifica-se também que a empresa será excluída do Simples, a partir da data definida, porém, neste caso, uma vez tendo apresentado tempestivamente a manifestação de inconformidade, somente será efetivada a exclusão, depois de concluído o processo administrativo fiscal, conforme lhe garante o § 3º do art. 14 da Lei nº 9.317, de 1996, transscrito.

De se destacar, por pertinente, que as delegacias da Receita Federal de Julgamento – DRJ devem, conforme disciplina a Portaria MF nº 258,

de 24 de agosto de 2001, observar o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros."

Pelos fundamentos acima contidos, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pela Interessada.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007

Rosa de Castro
ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora