



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

Processo n° 10945.000324/2011-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.606 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2014
Matéria SIMPLES - EXCLUSÃO
Recorrente EBS EMPRESA BRASIL DE SERVIÇOS INDUSTRIAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2007

SIMPLES. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. DISPONIBILIZAÇÃO DE TRABALHADORES. SERVIÇOS CONTÍNUOS. SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. ATIVIDADE IMPEDITIVA.

A cessão de mão de obra caracteriza-se pela disponibilização de trabalhadores nas dependências do contratante, ou de terceiros, para a realização de serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. 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.

CONSTITUIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA POR INTERPOSTAS PESSOAS.

A evidência da interposição de parentes no quadro societário da pessoa jurídica, bem como a administração pessoal dos negócios da pessoa jurídica mediante procuração, implica exclusão de ofício do Simples com efeitos retroativos à constituição da empresa, inviabilizando a tributação dentro desta sistemática de tributação.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

CONSTITUIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA POR INTERPOSTAS PESSOAS.

A evidência da interposição de parentes no quadro societário da pessoa jurídica, bem como a administração pessoal dos negócios da pessoa jurídica

mediante procuração, implica exclusão de ofício do Simples com efeitos retroativos à constituição da empresa, inviabilizando a tributação dentro desta sistemática de tributação.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

A pessoa jurídica cuja atividade envolve cessão de mão de obra é impedida de manter-se no Simples Nacional por expressa vedação contida no art. 17, XII, da Lei Complementar nº 123.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007

IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCROS. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA PARA REGULARIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O arbitramento de lucros, por desclassificação da escrita contábil, é procedimento extremo. Tal medida deve ser aplicada quando o contribuinte, intimado de forma clara e objetiva para providenciar a regularização da escrita, concedendo-se prazo razoável para seu atendimento, deixar de atender à fiscalização. Precedente da CSRF no acórdão CSRF/01-04.557.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar o crédito tributário, mantendo-se contudo a exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

recorrida:

Por bem refletir o litígio até aquele momento, adoto o relatório da decisão

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra o contribuinte em epígrafe, em 06/04/2011, ao amparo da Informação Fiscal nº 098/2011, da DRF/FOZ foi expedido Ato Declaratório Executivo determinando a perda do benefício do Simples Federal, com efeitos a partir de 16/12/2002, tendo como enquadramento legal o disposto na alínea “f” do inciso XII do artigo 9º e, inciso IV do artigo 14, ambos da Lei nº 9.317, de 1996, que prevê que não pode aderir ao Simples quem faz locação de mão de obra, nem pode permanecer na sistemática a pessoa jurídica constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual. No mesmo Ato Declaratório, com base no previsto no inciso XII do artigo 17 e artigo 29, inciso IV e parágrafo primeiro, ambos da Lei Complementar nº 123 de 2006, foi determinada, ainda, sua exclusão ao Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/07/2007, sendo que as hipóteses impeditivas são as mesmas que geraram a exclusão do Simples Federal

Na manifestação de inconformidade protocolada em 25/05/2011, afirma que atua na prestação de serviços de instalação, reparo e manutenção de máquinas para alimentação e que sua exclusão ao Simples não deve prevalecer, porquanto dissociada da realidade fática, como demonstra na seqüência.

Sustenta que os argumentos utilizados para presumir que teria sido constituída por interpostas pessoas violam o princípio constitucional da não discriminação e não possuem o condão de configurar a interposição fraudulenta de pessoas. O fato de os sócios terem idade superior a 70 anos não ampara a tese de que os mesmos não são os verdadeiros sócios da reclamante; que é um absurdo afirmar que uma pessoa de 70 anos não mais possui condições físicas ou intelectuais para participar como sócio de uma empresa; que o inciso IV do artigo 3º da Constituição Federal rechaça qualquer tipo de discriminação e, o artigo 5º da Carta Magna prevê, em seu inciso XLI sanção a qualquer ato discriminatório, portanto, o argumento deve ser afastado, porquanto inválido e inconstitucional.

Quanto ao fato de morarem distante 254km da sede da empresa, melhor sorte não socorre o fisco, uma vez que também possuem residência em Quatro Pontes, e mesmo que assim não fosse, na ausência dos sócios, a administração fica a cargo de pessoa altamente confiável, a quem foi outorgado poderes por intermédio de procuração. Diz juntar contrato de aluguel para comprovar a existência de residência na cidade de Quatro Pontes.

Sobre outorgar poderes a terceiros afirma que é prudente e recomendado que os empresários se cerquem de funcionários que possam agregar valor e conhecimento à empresa. Assim, não resta alternativa a não ser afastar os argumentos utilizados atinentes à idade e domicílio dos sócios, já que dissociados da realidade fática.

Sobre a sócia ter pendência de regularização de CPF e de nunca ter apresentado declaração de ajuste anual, tais fatos não são pertinentes para configurar a interposição de pessoas. Trata-se de matéria diversa que não se comunica com o caso em análise. O mesmo destino encontra as informações sobre o sócio, acerca de seus rendimentos, da ausência de qualquer registro no RENAVAL e de suas relações empregatícias com outras empresas. Justifica que os fatos levantados pela autoridade fiscal só ressaltam as turbulências enfrentadas pela reclamante e justificam a inoportunidade de distribuição de lucros, bem como a inexistência de patrimônio significativo em nome dos sócios. Alega que não pode se apenar por suas agruras e que o fisco não pode supervalorizar a empresa para tentar demonstrar a incompatibilidade entre a condição dos sócios e da reclamante e, ao mesmo tempo, ressaltar a baixa qualidade da estrutura e o pouco faturamento com o escopo de comprovar a cessão de empregados.

Volta a repisar que a imputação de que teria sido constituída por interpostas pessoas parte de mera presunção, posto que nos autos não existe nada que comprove tal fato. Muito pelo contrário, o que se comprovou foi a difícil situação enfrentada, assim como os laços de confiança e cooperação entre os donos das duas empresas que, não por acaso, integram o mesmo grupo familiar.

Acerca da cessão de mão de obra, afirma que seu ramo de atividade não é o mesmo da empresa homônima, sendo que seu objeto social é prestação de serviços de instalação, reparo e manutenção de máquinas de alimentação, enquanto que o da empresa paradigma é fabricação de máquinas e equipamentos para as indústrias de alimentos, bebidas e fumo, peças e acessórios. Para dirimir qualquer dúvida, anexa as notas de prestação de serviços prestados, diferentemente do que fez o fisco que optou por pinçar algumas notas com o intuito de reforçar a falsa tese construída. A autoridade fiscal não logrou juntar qualquer contrato de cessão de mão de obra, pretendendo fazer prevalecer somente sua afirmativa, o que é muito pouco. Defende, contudo, que o convívio familiar e a realidade do município resultou, algumas vezes, na indicação e/ou utilização dos serviços prestados pela reclamante, haja vista as opções de mão de obra especializada serem escassas na região.

Mesmo assim, entende ser inadmissível afirmar que presta serviços exclusivamente a um único estabelecimento, já que as notas fiscais comprovam que atua em diversos municípios do Estado. Com relação ao número de empregados, o mesmo se justifica pela especificidade do trabalho, enquanto que a EBS Fábrica, por ser quase que totalmente automatizada, possui um quadro de empregados mais enxuto.

Rechaça a alegação de que não funcionaria no endereço indicado no cadastro do CNPJ e retruca que o fisco não juntou prova de que não opera naquele endereço.

Diz ser carente de provas a alegação de que seus funcionários atuariam na empresa paradigma. Sustenta que o fisco não comprovou que seus funcionários são contratados da outra empresa mediante listagem de nomes e suas respectivas funções, cartão ponto ou qualquer outra prova. Volta a repetir que o alto número de empregados se deve à atividade que exerce, enquanto que a fabricação não exige um grande número de pessoas, por ser automatizada.

Ao final, conclui que a representação para sua exclusão ao Simples decorre de suposições, as quais foram uma a uma rechaçadas e que em um mercado competitivo, o estabelecimento de parcerias entre empresas é fundamental para a sobrevivência, principalmente em um município com poucos habitantes e com pouca perspectiva de crescimento. Portanto, comprova-se não ter ocorrido a interposição de pessoas e nem a cessão de mão de obra, razão pela qual devem ser afastados os atos declaratórios ora atacados.

Posteriormente, foi lavrado o auto de infração de fls. 146-182, para exigir: a) R\$ 124.503,27 a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fl.150), b) R\$ 11.423,84 a título de contribuição ao Programa de Integração Social (fl.159), c) R\$ 52.725,68 a título de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (fl.168) e; d) R\$ 50.616,68 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fl.176), calculados pelo Lucro Arbitrado, com base no artigo 530, II do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999. A autuação abrange os fatos ocorridos no ano calendário de 2007.

O enquadramento legal das exigências ficou assim estabelecido:

- para o IRPJ, art. 27, inciso I e art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e, art. 532 e 537 do RIR/99;

- para o PIS, o art. 1º e 3º, da Lei Complementar nº 07, de 07 de julho de 1970, art. 24, §2º da Lei nº 9.249, de 1995 e art. 2º, inciso I alínea “a” e parágrafo único e, arts. 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524, de 2002;

- para a Contribuição Social, art. 2º, inciso II e parágrafo único e, arts. 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524, de 2002

- para a Cofins, o art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002 e art. 22 da Lei nº 10.684, de 2003, todos acrescidos de multa de ofício à razão de 75% e juros de mora.

A infração imputada é omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Na impugnação apresentada em 06/06/2011, fls. 192/215, alega em preliminar que apresentou contestação aos atos declaratórios que determinaram sua exclusão ao Simples Federal e ao Simples Nacional e, considerando que a resolução daquela lide ainda não é definitiva, entende que os presentes autos devem ser sobrestados para julgamento somente após a decisão final daquele processo ou, caso não seja esse o entendimento, que o julgamento dos mesmos se ajustarem os créditos tributários aos critérios de recolhimento ditados pela Lei nº 9.317, de 1996 e Lei Complementar nº 123, de 2006, tendo em vista que os efeitos da exclusão somente se efetivarão depois de encerrado o respectivo processo.

Considera o arbitramento medida extrema, sendo admitida somente depois de esgotados todos os demais meios de se apurar o lucro efetivamente auferido. Repisa no fato de que a exclusão ainda não foi definitivamente julgada e do fato de a fiscalização ter se utilizado da receita declarada em seus livros para conhecer a receita bruta declarada. Afirma não ter sido chamada a apresentar os livros e mesmo assim o fisco considerou sua contabilidade imprestável.

Sustenta que o registro contábil das contas bancárias não tem o condão de alterar a apuração do lucro efetivamente auferido e para comprovar sua tese, junta contabilidade refeita onde demonstra que o lucro auferido no período foi reduzido de R\$ 73.371,24, para R\$ 64.864,24. Alega não ter sido intimada a refazer a contabilidade e que, se lhe tivesse sido concedido prazo razoável, teria feito os lançamentos contábeis e os teria apresentado dentro dos moldes exigidos pela Receita Federal; que em casos análogos o CARF vem entendendo que não é cabível o arbitramento. Transcreve ementas e pede que sejam considerados improcedentes os autos de infração.

Reclama contra a autuação por depósitos bancários, rechaça a inversão do ônus da prova, invoca a Súmula do extinto TRF 182 e o conceito esculpido no artigo 43 do CTN, além do inciso III do artigo 153 da CF. Sustenta não ter ocorrido o fato gerador do imposto de renda previsto no inciso I do artigo 43 do CTN e que a incidência tributária está estritamente vinculada à lei, assim, longe de se afirmar, com base em extratos bancários, que os depósitos existentes em sua conta corrente representam receita passível de tributação.

Afirma que tal presunção coloca em risco o princípio da segurança jurídica e, por essa razão, o auto de infração deve ser anulado.

Tece comentários acerca da necessidade de autorização judicial para a quebra do sigilo bancário, pois o mesmo se traduz na discricção e reserva, tratando-se de direito fundamental, resguardado pela Constituição Federal com cláusula pétrea. Transcreve julgados e mais uma vez pede a nulidade dos autos.

*Requer a consideração dos valores pagos a título de Simples e, por fim, contesta a impossibilidade da atualização da multa de **ofício**.*

Processo nº 10945.000324/2011-01
Acórdão n.º **1402-001.606**

S1-C4T2
Fl. 550

A impugnação foi julgada parcialmente procedente, excluindo-se da exigência os valores dos tributos declarados/recolhidos que compõem o Simples/Simples Nacional.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 07 de maio de 2013 (fl. 501), apresentando recurso voluntário de fls. 505-538 em 05 de junho de 2013, cujos argumentos, remetem ao já exposto quanto à impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

Tratam os autos de exclusões do Simples e Simples em razão de a Recorrente, em tese, possuir como sócios interpostas pessoas, bem como realizar atividade vedada para opção pelos citados regimes diferenciados de tributação (cessão de mão de obra). Apurou-se ainda omissão de receitas com base em créditos em conta bancária cuja origem não teria sido justificada pela interessada. Ao final, os lucros do período foram arbitrados em razão da suposta imprestabilidade da escrita do contribuinte.

Passo à análise da exclusão do Simples e Simples Nacional.

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL E SIMPLES NACIONAL

O fundamento para exclusão dos regimes diferenciados de tributação deu-se, conforme já relatado, em razão de a Recorrente, em tese, realizar a cessão de mão de obra e por ter sido constituída por interpostas pessoas.

Entendo assistir razão à autoridade fiscal. A respeito do tema, a decisão recorrida não merece reparo e deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, motivo pelo qual adoto-os como razão de decidir, transcrevendo-os a seguir:

A reclamante foi constituída em 02/12/2002, tendo como sócios Ivalino Fragata dos Santos, CPF 060.271.999-20 e Zulmira Pires dos Santos, CPF 913.842.069-49 e, tendo como objeto social a prestação serviços de instalações, reparos e manutenção de máquinas para alimentação.

No processo nº 10945.000241/2011-11, juntado ao presente por anexação, observa-se que a autoridade fiscal juntou uma série de elementos para caracterizar a interposição de pessoas a saber: os sócios da ora reclamante, Ivanildo Fragata dos Santos, CPF 060.271.999-20 e Zulmira Pires dos Santos, CPF 913.842.069-49, são pessoas com idade avançada (mais de 70 anos), que não residem no município de Quatro Pontes, onde fica a sede a pessoa jurídica e pesquisa realizada, informa que ambos moram em Francisco Beltrão. Consta, ainda, que a sócia, Zulmira, nunca apresentou declaração de ajustes à Receita Federal e que os rendimentos de Ivanildo estão abaixo do limite de isenção do Imposto de Renda.

Apurou-se, também que Ivanildo trabalhou como empregado em outras empresas sendo que sua remuneração girava em torno de dois salários mínimos. A declaração de bens deste sócio restringe-se às quotas de capital da EBS Serviços no importe de R\$ 10.000,00 e outros R\$

próprio, vinculados a seus CPF junto ao RENAVAL, e não declaram rendimentos ou pro labore advindos da pessoa jurídica, bem como a empresa também não informa na PJSI rendimentos distribuídos a eles. A movimentação financeira de ambos é insignificante, fato que demonstraria que eles não seriam os reais proprietários na pessoa jurídica.

Coincidentemente, no pequeno município de Quatro Pontes existe outra empresa com denominação muito semelhante a da ora reclamante; trata-se da empresa EBS Fábrica de Máquinas Industriais Ltda, CNPJ 75.114.116/0001-50, a qual atua no mesmo tipo de atividade da EBS Serviços (fabricação de máquinas e equipamentos para indústria de alimentos, bebidas, e fumo, peças e acessórios).

Associado a tudo isso, existem outras particularidades que conjuram no sentido de que a EBS Serviços é, na realidade, um braço da EBS Fábrica de Máquinas Industriais. O número reduzido de funcionários da fábrica, contra o alto número de funcionários da reclamante, sendo que alguns, principalmente os mais antigos, que constam hoje do quadro da EBS Serviços, anteriormente constavam de outra empresa denominada EBS Empreendimentos (atualmente inativa).

Coincidentemente a empresa inativa, EBS Empreendimentos, CNPJ 02.095.364/0001-28, tinha como endereço o atual endereço da reclamante. Os sócios daquela empresa (EBS Empreendimentos) são João Fragata dos Santos, CPF 332.464.329-53 e Gelei Fragata dos Santos, CPF 955.932.339-20, ambos filhos dos atuais sócios da EBS Serviços, Ivanildo e Zulmira. À par disso constatou-se que João Fragata dos Santos é cônjuge de Carla Schurt dos Santos, CPF 703.657.339-20, uma das sócias da EBS Fábrica de Máquinas Industriais. Todos os indícios levam a concluir que a EBS Serviços foi constituída para reduzir os custos da fábrica, posto que usufruiria a tributação privilegiada do Simples.

Diligência realizada comprova que a EBS Serviços não atuava no endereço informado no cadastro do CNPJ e que seus funcionários, na realidade, atuam na EBS Fábrica. Nesta oportunidade, os sócios não foram localizados em nenhum dos endereços das empresas. E ainda, a administração da EBS Serviços é exercida, por procuração, por Cristiane Schurt, CPF 829.847.199-72, que assinou todos os livros apresentados no período de 2003 a 2009. Esta é a mesma pessoa que administra a EBS Fábrica e que assinou os livros apresentados, relativos ao ano calendário de 2007.

Assim, tendo em vista o volume de negócios de cada empresa e, principalmente o número de funcionários registrados por cada uma delas, conclui-se que a EBS Serviços cede seus funcionários para a EBS Fábrica, com o objetivo de obter vantagens fiscais decorrentes de sua adesão ao Simples. E mais, restou evidenciado que a EBS Serviços é dependente da EBS Fábrica de quem provem a quase totalidade de sua

receita operacional e que é quem lhe dá suporte monetário, por meio de empréstimos, demonstrando que a EBS Fábrica é a controladora da EBS Serviços.

Como já visto anteriormente, a exclusão ao benefício das duas legislações que regem o Simples foi amparada nas hipóteses de empresa constituída por interpostas pessoas e na cessão de mão de obra.

Na manifestação de inconformidade a reclamante alega que sua exclusão decorre de meras presunções, sem no entanto lograr êxito em desconstituir os fatos apurados pelo fisco. Embora a manifestação seja extensa, tudo o que ali se propõe é que a autoridade fiscal produza provas negativas, as quais quem deveria produzir é a interessada. A ela cabe descaracterizar as conclusões obtidas por meio de diligências. Afirmar que os sócios possuem residência em Quatro Pontes e que o fato de a autoridade fiscal ter afirmado que os sócios possuem idade avançada constitui ato discriminatório, condenado pela Constituição Federal nada comprova, diante das constatações obtidas no curso da ação fiscal.

A idade dos sócios é aferível mediante simples consulta ao cadastro CPF e enquanto não restar comprovada alguma ofensa depreciativa, de ordem pessoal a essas pessoas, não há que se falar em discriminação. A comprovação de que eles residem a mais de 250km da sede da empresa é outro fato que restou comprovado e, embora a reclamante afirme que os sócios possuem domicílio também em Quatro Pontes, tal fato ficou apenas no campo das alegações.

A comprovação de que os sócios apenas emprestaram seus nomes para a constituição de uma empresa que tinha por objetivo diminuir os custos da controladora EBS Fábrica, resta formalmente comprovado quando se observa o conteúdo da procuração que instrui o presente processo fls. 11/12. A procuração foi concedida tão logo a pessoa jurídica obteve seu registro na JUCEPAR (13/01/2003) para Cristiane Schurt, CPF 829.847.199-72, nos seguintes termos:

“... confere amplos gerais e ilimitados poderes para com esta se apresentar, tratar de todos assuntos, negócios e interesses da OUTORGANTE, podendo para tanto, representá-la perante repartições públicas federais, estaduais, municipais, entidades autárquicas, de economia mista, administrativa, Receita Federal, Companhias de Seguros, pessoas físicas e jurídicas, Bancos em geral, inclusive INSS, Instituto Nacional da Propriedade Industrial, Junta Comercial, Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, e onde mais preciso for, aí requerer, alegar, assinar, o que convier, assumir compromissos e obrigações, juntar e desentranhar papéis e documentos, satisfazer e cumprir exigências, preencher formalidades, receber todas e quaisquer importâncias devidas à OUTORGANTE por quaisquer títulos e ordens, inclusive

restituição do Imposto de Renda, passando recibos e dando quitação; abrir, movimentar e encerrar contas, cadernetas de poupança em qualquer instituição bancária; podendo emitir, endossar e descontar cheques e contra cheques, fazer depósitos e retiradas mediante recibos, autorizar débitos, transferências e pagamentos, solicitar saldos e extratos de contas, requisitar talões de cheque, comprar, vender, compromissar, doar, receber doações, permutar, alienar e onerar todos e quaisquer bens imóveis, móveis, títulos, ações, telefones, veículos e outros, mandar, lavrar, receber, outorgar e assinar escrituras de qualquer natureza, transmitir e receber posse, jus, domínio, direitos e ações, receber preços, efetuar pagamentos, emitir, endossar, descontar e aceitar notas promissórias e outros títulos, passar recibos, dar e receber quitação, responder e exigir responsabilidade pela evicção de direito, representá-la em Juízo e fora dele, inclusive da Justiça do Trabalho e no Conselho de Contribuintes, usar dos poderes da cláusula “Ad Judicia”, contratar advogados e mover ações de quaisquer natureza, defendê-la nas contrárias, transigir, desistir, propor, interpor recursos legais, fazer todos acordos, substabelecer, enfim, praticar todos os demais atos necessários para o mais amplo e fiel desempenho deste presente mandato. ...”

Enfim, a outorgada, Cristiane Schurt, CPF 829.847.199-72, que possui 25% das ações da empresa EBS Fábrica de Máquinas Industriais, conforme extrato de fl. 114, e que é irmã de Carla Schurt dos Santos, CPF 703.657.339-20 (fl.157) também sócia da EBS Fábrica, com participação de 25% do capital social desta, sendo ambas filhas de Verônica Will, CPF 829.362.189-34, que também é sócia da EBS Fábrica com 25% do capital, possui amplos e irrestritos poderes para gerir a ora reclamante em toda e qualquer situação.

Por si só, o conteúdo da procuração já seria suficiente para caracterizar a interposição de pessoas e justificar a exclusão da EBS Serviços aos benefícios do Simples. Mas não foi só isso que acarretou sua exclusão, tem-se, ainda a cessão de mão de obra.

Conforme consta da Informação Fiscal SEORT DRF/FOZ nº 098/2011 que instruiu a emissão dos atos de exclusão, foram constatadas os seguintes fatos sobre as duas empresas:

- a) a receita bruta auferida pela empresa EBS Fábrica desde o ano calendário de 2003 é significativamente maior que a receita obtida pela EBS Serviços, chegando a representar quase 16 vezes a receita da ora reclamante, no ano de 2005;*
- b) o número de empregados da EBS Fábrica é bastante inferior ao da EBS Serviços;*

c) a EBS Serviços possui gastos elevados de salários, os quais chegaram a representar 133,85% da receita bruta auferida no

ano de 2005 e nunca foram inferiores a 72% da receita bruta anual e;

- d) os gastos com salários da empresa EBS Fábrica oscilaram, no período analisado, entre 2,32% e 6,71% de sua receita bruta.

Quadro EBS Empresa Brasil de Serviços Industriais Ltda – Valores em R\$

<i>Ano calendário</i>	<i>Receita Bruta</i>	<i>Massa Salarial (RAIS)</i>	<i>Número de empregados em dezembro de cada ano (RAIS)</i>	<i>Relação Salário/receita bruta</i>
2003	396.001,24	315.166,40	40	79,59%
2004	814.315,65	591.888,80	47	72,69%
2005	631.442,14	845.176,60	73	133,85%
2006	1.102.719,91	1.048.697,00	69	95,10%
2007	1.263.688,20	924.044,00	69	73,12%
2008	1.297.914,43	1.103.277,00	67	85,00%
2009	1.490.400,75	1.242.850,39	67	83,39%

Tudo isso aliado ao fato de que os trabalhadores da empresa EBS Serviços exercem suas atividades dentro da empresa EBS Fábrica, autorizam concluir que a ora reclamante foi criada para absorver custos da empresa EBS Fábrica. Uma empresa com uma folha de pagamentos igual a da reclamante não conseguiria sobreviver sozinha, uma vez que não disporia de capital de giro para as demais obrigações. Só a folha de salários consome praticamente toda a receita bruta.

O que restou evidenciado nos autos é que a EBS Serviços foi criada para concentrar quase toda a mão de obra das duas empresas, sob condições favorecidas de tributação e, posteriormente cedê-la à EBS Fábrica.

Não há que se produzir provas negativas como pleiteia a reclamante. Os fatos estão comprovados nos autos. Se alguém tivesse que produzir provas, este seria o reclamante que lançou uma série de questionamentos, sem apresentar qualquer comprovação de que a atitude do fisco não merecia prosperar. A autoridade fiscal conduziu de forma correta a investigação e trouxe aos autos as provas obtidas.

Quanto à cessão de mão de obra, importa, uma vez mais, transcrever o conceito desta operação, o qual consta do artigo 115, da Instrução Normativa SRF nº 971/2009, a seguir:

“Art. 115. Cessão de mão de obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não

com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974.

§ 1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

§ 2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

§ 3º Por colocação à disposição da empresa contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato. (Grifou-se)''

Convém ainda reforçar a similaridade entre os conceitos de locação de mão de obra e cessão de mão de obra, embora tenha identificado precedente distinto da própria Câmara Superior (Acórdão nº 9101-001.741; frise-se, contudo, não se tratar de decisão vinculante, nos termos dos art. 72 e 76 do Regimento Interno do CARF).

Pois bem, sobre a cessão de mão de obra, importa esclarecer que o contrato de locação de serviços, comumente chamado de contrato de prestação de serviços, é o contrato pelo qual uma das partes se obriga para com a outra a fornecer a prestação de uma atividade mediante remuneração.

O objeto da prestação jurídica é o serviço. Serviço é qualquer atividade humana lícita, seja ela material ou imaterial, física ou intelectual. Tal contrato está regulado no Código Civil, artigos 593 a 609, de forma a pressupor a igualdade das partes. Para a execução do serviço os empregados da prestadora do serviço poderão estar atuando nas dependências da tomadora do serviço. Neste caso, não será caracterizada a locação ou a cessão de mão de obra, mas, sim, a mera presença dos trabalhadores da contratada nas dependências da contratante, com o objetivo de realizar o serviço, pois, o preço e o objeto do contrato referem-se ao serviço.

Este contrato também é designado de contrato de empreitada, pois, é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa ou de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um fim específico ou um resultado pretendido, vide artigo 101, da IN/INSS/DC nº.071/2002. Nesta esfera, também é comum a chamada terceirização de serviços.

Por outro lado, o contrato de locação de mão de obra tem como objeto colocar à disposição de outras empresas, trabalhadores devidamente qualificados. Neste caso, o objeto do contrato é a locação de mão de obra, onde haverá a cessão onerosa de mão de obra.

Assim, por exemplo, se uma empresa industrial contrata outra para fazer a digitação para processamento de dados de inventário anual de mercadorias e produtos por determinado preço, trata-se de prestação de serviços porque a decisão da quantidade e da seleção dos digitadores que vai colocar cabe à empresa prestadora de serviços. Por outro lado,

se uma empresa cede dois digitadores para executar o mesmo serviço com preço fixado por dia, semana ou mês, trata-se de locação de mão de obra.

A distinção é que na locação de mão de obra, a locatária, (a tomadora do serviço), dirige os trabalhadores, determinando o que fazer, cabendo-lhe a direção da execução.

Na prestação de serviços, a locadora, (a empresa prestadora do serviço), é quem dirige os trabalhadores, cabendo-lhe, a direção da execução dos serviços.

Também existe a prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, que ocorre quando a empresa prestadora de serviços (cedente) cede a mão de obra de seus trabalhadores à empresa contratante (tomador). É a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim. Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, de natureza repetitiva ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

Neste caso, o objeto do contrato é o fornecimento de mão de obra, dessa forma, a força de trabalho do trabalhador é a principal prestação da empresa cedente.

Conclui-se que as expressões cessão de mão de obra e locação de mão de obra apenas se distinguirão se utilizarmos a primeira no sentido estrito de designar a situação da mera presença dos trabalhadores da contratada nas dependências da contratante, com o objetivo de realizar o serviço previsto em contrato de empreitada, quando as despesas e custos de mão de obra estarão embutidos no preço do serviço.

Excluída esta situação, há de se entender cessão de mão de obra e locação de mão de obra como expressões com o mesmo alcance jurídico.

Tal conclusão tem fundamento no artigo 31, e seu parágrafo 3º., da Lei nº.8.212, de 1991, que dispõe:

"Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão de obra, observado o disposto no § 5o do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

(...)^{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 20.11.98)"

Portanto, como regra, cessão de mão de obra e locação de mão de obra, não se distinguem uma vez que, em ambos os casos, haverá a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

Do caput do artigo 31, conclui-se que o regime de trabalho temporário é um tipo de cessão de mão de obra. O trabalho temporário está regulado pela Lei nº. 6.019, de 1974. O seu artigo 4º., diz que, compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados. O contrato entre as empresas é de cessão de mão de obra, vale dizer, contrato empresarial; e, a empresa prestadora da mão de obra é a empregadora dos trabalhadores, isto é, responsável pelo pagamento das obrigações trabalhistas.

Por mais esta razão locação e cessão de mão de obra, excetuada a situação anteriormente exposta, tem o mesmo efeito jurídico.

Assim para se concluir pela existência da locação/cessão de mão-de-obra, devem estar presentes na contratação, cumulativamente, os seguintes requisitos:

a) **Prestação do serviço em local diverso do estabelecimento da contratada;**

b) **Natureza contínua dos serviços contratados**, assim entendido aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores;

c) **mão-de-obra da prestadora "à disposição da tomadora"**, assim entendida a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

No presente caso a locação de mão de obra restou plenamente caracterizada, nos termos definidos pelo art. 31, § 3º, da Lei n.º 8.212/91. Isso porque restou comprovado que a Recorrente colocou seus funcionários à disposição da contratante, em suas dependências, para a prestação de serviços contínuos.

Por fim, não haveria sentido a legislação impor a retenção de 11% a título de contribuição previdenciária do substituído caso esse fosse optante pelo Simples. Ressalta-se que não há exceção em tal dispositivo. Isso porque ele deve ser interpretado em conjunto com o art. 9º, XII, da Lei nº 9.317, de 1996, que veda a opção pelo Simples Federal das empresas que desempenhem atividade de locação de mão de obra, assim entendida como sinônimo de cessão de mão de obra.

Desse modo, além da atividade impeditiva realizada, resta evidente que a Recorrente possuía como sócios pessoas interpostas, motivo suficiente para exclusão do Simples Federal e Simples Nacional. Nesse cenário, correta a exclusão do Simples e Simples Nacional levada a efeito pelo Fisco.

Isso posto, voto por manter os efeitos dos atos declaratórios que determinaram a exclusão da Recorrente do Simples Federal e do Simples Nacional, negando, nesse ponto, provimento ao recurso.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

No que tange à omissão de receitas apontada pelo Fisco, deixo de apreciar o tema em razão de explícitos equívocos no arbitramento dos lucros levados a cabo pela autoridade autuante e corroborados pela decisão recorrida.

A Fiscalização justifica o arbitramento somente em seu Termo de Verificação, mais especificamente à fl. 143, *verbis*:

DO LUCRO ARBITRADO

Tendo em vista a exclusão da empresa do SIMPLES, e tendo em vista que a escrituração mantida pela empresa é imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira da empresa, inclusive a bancária, bem como para determinar o lucro real, pela falta de apresentação de documentos hábeis relativos a boa parte dos negócios realizados, ficou caracteriza da hipótese de arbitramento do lucro para tributação da empresa. Por esse motivo, a receita bruta mensal apurada pela empresa em seus livros fiscais serviu de base para a lavratura do auto de infração pela prestação de serviços gerais.

À fl. 5 (Termo de Início de Fiscalização), o contribuinte foi intimado a apresentar os Livros Diário e Razão, bem como todos os comprovantes de despesas, custos e receitas referentes ao ano-calendário de 2007, objeto da presente exigência. Consta à fl. 7 resposta ao termo, informando a entrega da documentação solicitada, inclusive livros.

Conforme termo de fl. 22, o contribuinte foi intimado a apresentar os mesmos livros e documentos referentes aos anos-calendário de 2002 a 2006 e 2008 a 2009 - períodos estranhos à autuação -. À fl. 24 consta protocolo de disponibilização de tais documentos ao Fisco.

Não identifiquei quaisquer outros termos ou relatórios que fizessem menção a supostos vícios que levaram a considerar a escrituração mantida pela empresa como imprestável.

Especificamente em relação à movimentação financeira não escriturada, depreende-se a grandeza dessa em relação às receitas declaradas analisando o demonstrativo de fl. 146 que compõe o auto de infração de IRPJ:

Imposto sobre Receita da Atividade		
Trimestre	Moeda	Multa(%)
Descrição Ativ.		Valor Apurado
1	R\$	75,00
DEP. BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPRO		242.412,55
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS		258.496,35
2	R\$	75,00
DEP. BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPRO		27.890,30
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS		341.445,60
3	R\$	75,00
DEP. BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPRO		52.815,66
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS		305.485,95
4	R\$	75,00
DEP. BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPRO		170.717,57
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS		358.260,30

Esta turma já firmou entendimento de que a ausência de escrituração da movimentação financeira pode ser causa de arbitramento de lucros, desde que tal movimentação seja relevante em relação às receitas escrituradas.

No caso concreto, poder-se-ia admitir que a movimentação financeira relativa ao 1º trimestre de 2007 é extremamente relevante em relação à receita escriturada, uma vez ser, aquela, inclusive, superior a esta. No limite, embora passível de discussão, o mesmo se pode concluir em relação à movimentação financeira do 4º trimestre de 2007, praticamente 50% da receita escriturada. De modo oposto, não há tanta relevância entre movimentações financeiras e receitas escrituradas em relação aos 2º e 3º trimestres do mesmo ano.

Nesse cenário, conclui-se que seria possível avaliar-se a possibilidade de arbitramento de lucros nos 1º e 4º trimestres do período sob exame. Isso visto sob a ótica da ausência da escrituração da movimentação financeira, pois, em relação à acusação de *“pela falta de apresentação de documentos hábeis relativos a boa parte dos negócios realizados”* não resta evidente quais seriam tais documentos, pois, conforme salientado, não se identificou em qualquer passagem constante dos autos explanação mais detalhada a respeito do tema. Além disso, das respostas aos termos firmados depreende-se que houve atendimento às requisições, mormente na ausência de qualquer manifestação contrária, ou reinviações, por parte da Fiscalização.

Contudo, entendo que a Fiscalização incorreu em erro ao não possibilitar à Recorrente a regularização das deficiências apontadas. Compulsando os autos não se identifica qualquer intimação nesse sentido. A constatação de tais erros foi cientificada à Recorrente somente por meio do Termo de Verificação Fiscal disponibilizado juntamente com os autos de infração e de maneira a dificultar, em grau relevante, o seu pleno exercício de defesa, o que poderia levar, inclusive à declaração de nulidade dos autos.

Deixo, entretanto, de suscitar tal nulidade por entender que, no mérito, os autos de infração devem ser cancelados, conforme determina o § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

A jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de que o arbitramento de lucros é medida extrema. Nessa senda, antes de se levar a cabo o arbitramento de lucros, mostra-se imprescindível a intimação do contribuinte para sanar sua escrituração, uma vez que o arbitramento somente deve ser adotado quando esgotadas as possibilidades de apuração do lucro real com base na escrituração do contribuinte.

No âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pode-se citar como paradigma o acórdão CSRF/01-04.557, de cuja ementa pode-se extrair, de forma evidente, a necessidade de intimação prévia para regularização da escrita, obviamente, antes do arbitramento de lucros, *verbis*:

*IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - O arbitramento de lucros, por desclassificação da escrita contábil, é procedimento extremo. **Tal medida deve ser aplicada quando o contribuinte, intimado de forma clara e objetiva para providenciar a regularização da escrita, concedendo-se prazo razoável para seu atendimento, deixar de atender à fiscalização.** (grifamos)*

Não se trata de caso isolado, pois, em diversos outros julgados, condicionou-se a manutenção do arbitramento à prévia intimação para regularização da escrita. Exemplificativamente, cita-se o acórdão 108-08.429, cuja ementa recebeu a seguinte redação:

*IRPJ – ARBITRAMENTO – ESCRITURAÇÃO DEFICIENTE – **Tendo o Fisco intimado o contribuinte a regularizar deficiências constatadas em sua escrita contábil sem, no entanto, ser atendido, está perfeitamente justificado o arbitramento dos lucros do mesmo..** (grifamos)*

Portanto, ante a ausência de intimação prévia para regularização da escrita, incorreto o arbitramento de lucros realizado pela Fiscalização, devendo a exigência ser cancelada.

Adicionalmente, cumpre salientar que, relativamente à exclusão do Simples Nacional, também não houve atendimento ao disposto no art. 32, § 2º, da Lei Complementar nº 123, que determina que, no caso de exclusão do Simples Nacional, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual (frise-se que inexistente dispositivo semelhante em relação ao Simples Federal, cuja exclusão implica a adoção das normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, cuja regra geral, impõe a tributação com base no lucro real trimestral).

Talvez a Fiscalização não tenha assim procedido por considerar a escrituração imprestável para fins de tributação com base no lucro real. Contudo, em caso de opção pelo lucro presumido, poderia o contribuinte apresentar somente a escrituração do Livro Caixa, o que sequer foi solicitado ao interessado.

Não fosse o cancelamento da exigência já proposta, votaria pela anulação do lançamento referente aos 3º e 4º trimestres de 2007.

Processo nº 10945.000324/2011-01
Acórdão n.º **1402-001.606**

S1-C4T2
Fl. 562

Isso posto, o crédito tributário constituído deve ser cancelado, considerando prejudicado o pedido quanto à não incidência de taxa Selic sobre as multas de ofício cominadas.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, cancelando-se o crédito tributário, mantendo-se, contudo, a exclusão do Simples Federal e Simples Nacional.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator