



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10970.720178/2011-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.854 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de julho de 2020
Recorrente SANDHYA GESTAO DE NEGÓCIOS LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Exercício: 2007, 2008

SIMPLES. EMPRESA RESULTANTE DE DESMEMBRAMENTO DE PESSOA JURÍDICA. VEDAÇÃO À OPÇÃO

Havendo evidências que comprovem o fato de uma empresa ser resultante de desmembramento de outra pessoa jurídica, que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores, impede que ela opte pelo Regime do Simples Nacional.

SIMPLES. EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. CESSÃO / LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA

A comprovação da existência dos elementos caracterizadores da atividade de locação/cessão de mão de obra demanda a exclusão da contribuinte do Regime do Simples Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a exclusão da recorrente do SIMPLES NACIONAL.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Rogério Borges, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Wilson Kazumi Nakayama (Suplente convocado), Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte identificada acima em face do Acórdão exarado pela 6ª Turma da DRJ/FOR na sessão de 10 de outubro de 2014 que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte para manter a sua exclusão do “Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte” – SIMPLES.

I – Do Litígio

2. A contribuinte foi excluída do SIMPLES, por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/UBL nº 25, de 26/08/2011. (fl. 90¹), por duas razões: (i) Por ser resultado de desmembramento de pessoa jurídica e; (ii) Realizar prestação de serviço com cessão ou locação de mão de obra, em violação ao artigos 3º, § 4º, IX e 17º, XII, ambos da LC nº 123/2006, respectivamente.

3. Os efeitos da exclusão se dariam a partir do dia 01/07/2007, conforme disposto no art. 31º, II da LC 123/2006 c/c art. 6º, IV da Resolução CGSN 15/2007.

4. Para explicar os fatos que ensejaram a exclusão da contribuinte do SIMPLES, transcrevo abaixo, parte do relatório da decisão recorrida:

Do Desmembramento de Pessoa Jurídica

1. Apesar de constar no contrato social como objeto da empresa o comércio revendedor de *softwares* em geral e o suporte técnico em sistemas de informática, não há notas fiscais de venda, mas somente de prestação de serviços.

2. Em diligência efetuada no local, foi verificado que a empresa tinha como sede desde o início de suas atividades o mesmo endereço da empresa SANKHYA TECNOLOGIA EM SISTEMAS LTDA. (CNPJ 26.314.062/0001-61), doravante mencionada como SANKHYA, a qual não é optante pelo Simples. Apenas em 10/05/2011, após o início da ação fiscal (assinatura do Termo de Início de Procedimento Fiscal em 06/04/2011) é que a empresa alterou seu endereço de fato.

3. Para justificar o endereço em comum, a empresa apresentou contrato de locação firmado com a Habitual Imóveis e Administração com data de assinatura de 23/11/2009, portanto desde o início de suas atividades (20/01/2003) até a data da assinatura ambas as empresas funcionavam no mesmo endereço.

4. Por meio da 7ª alteração do contrato social registrada em 08/02/2007, foi incluída a expressão "SANKHYA GESTÃO DE NEGÓCIOS" como nome de fantasia. Essa empresa já executava a mesma atividade que a empresa constituída, havendo, na verdade, um desmembramento das suas atividades. A SANDHYA passou a integrar o grupo SANKHYA, formado pela Sankhya

¹ Numeração das folhas conforme processo digital

Tecnologia em Sistemas. Sandhya Gestão de Negócios e Jiva Tecnologia em Sistemas, sendo a Sandhya classificada como "Unidade de negócios 1 (UM)".

5. As duas sócias administradoras da SANDHYA são esposas do sócio administrador e do sócio quotista da Sankliya. Uma delas foi empregada desta última empresa até 01/01/2003, quando houve rescisão do contrato de trabalho e ela passou a integrar o quadro societário da empresa constituída (SANDHYA).

Da Cessão ou Locação de Mão de Obra

6. No endereço cadastrado pela SANDHYA não havia comércio regular de suprimentos de informática. A natureza das operações constantes nas notas fiscais emitidas era prestação de serviços de "locação definitiva, suporte, hora técnica e horas de implantação". No período fiscalizado essa empresa possuía em média 48 segurados, exercendo cargos comuns à SANKHYA, conforme exame das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP: técnico em *hardware*, analista em *software*, técnico de desenvolvimento de sistemas e aplicações, técnico em operação e monitoramento de computadores. Essas funções estão de acordo com o Código Brasileiro de Ocupações - CBO e a denominação dos cargos das folhas de pagamento examinadas.

7. Foi constatado que não há contratos de prestação de serviços entre a SANDHYA e os tomadores dos serviços constantes nas notas fiscais. Os contratos foram firmados entre esses tomadores e a SANKHYA.

8. "Da análise dos contratos, das notas fiscais emitidas pelo fato do objetivo social serem assemelhados, pela simbiose entre as empresas, pelo fato de terem executado suas atividades no mesmo local e pela similaridade entre os cargos citados e exercidos pelos empregados de ambas as empresas, constatamos também a caracterização de cessão de mão de obra entre as empresas SANDHYA em relação a SANKHYA nos termos do parágrafo 3º artigo 31 da Lei 8.212/91 e no artigo 191 parágrafo 2º da IN 971 de 13/11/09...".

II – Da Impugnação

5. A contribuinte apresentou impugnação (fls 77-88) alegando em síntese que:

Quanto à Arguição de Desmembramento de Pessoa Jurídica

- a) Reconhece que funcionou até 23/11/2009 no mesmo edifício empresarial onde também funciona a Sankhya Tecnologia em Sistemas Ltda., tendo apresentado contrato de sublocação imobiliária, celebrado em 09/01/2003, por meio do qual foi acertado o pagamento de aluguel no valor de R\$ 150,00 mensais em favor da Sankhya. O compartilhamento do espaço visava à otimização do aproveitamento da planta e à redução dos custos.
- b) A mudança de endereço no ano de 2009 ocorreu em virtude do negócio estar “com uma boa carteira de clientes, uma equipe de empregados maior e um faturamento médio que comportasse um aluguel de valor mais representativo”;

- c) Ao contrário do que diz o Auditor Fiscal, as atividades de ambas as empresas são distintas, conforme se extrai do Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral da Sankhya, cujo objeto é o "Desenvolvimento e licenciamento de programas de computador não-customizáveis", enquanto o objeto da Sandhya é o "comércio revendedor de *softwares* em geral e o suporte técnico em sistemas de informática".
- d) Aduz que a Sankhya desenvolve programas de computador e para facilitar a sua colocação no mercado comercializa-os por meio de canais de vendas, sendo a contribuinte um deles, na qualidade de parceira de negócios. A contribuinte comercializa e instala os *softwares* desenvolvidos pela Sankhya, conforme contrato de parceria celebrado entre elas.
- e) Quanto ao fato de as sócias da Sandhya serem esposas dos sócios da Sankhya, aduz que o fato de mulheres de empresários e ex-empregados de uma empresa abrirem seu próprio negócio é prática "corriqueira e absolutamente lícita". Acrescenta que não há irregularidade em empreenderem no mesmo negócio ou em negócios diversos, vez que é *"elementar do que pessoas que convivem sob o mesmo teto terem os mesmos objetivos, metas, anseios, até os diálogos mais singelos entre eles convergem nesse sentido"* e que *"pessoas que desejam constituir sociedades preferirão o fazer com outras que pertençam ao seu meio, afinal estarão lidando com negócios que exigirão irrestrita confiança entre elas"*.
- f) Para se comprovar o desmembramento, seria necessária a comprovação de que a empresa não mantém seus registros de operações e inscrições fiscais, de que não possui quadro próprio de empregados, de que não celebra negócios, etc.

Quanto à Arguição da prática de atividade de cessão/locação de mão de obra

- g) O CNAE 4751-2/01 (comércio varejista de programas de computador não-customizáveis) configura uma das modalidades autorizadas pela Lei de Software (Lei nº 9.609/1998) cujo art. 2º, §5º prevê o "aluguel comercial" uma maneira de comercialização desse produto intangível.
- h) A contribuinte comercializa, na modalidade locação de *software*, os produtos da Sankhya, e emite a competente nota fiscal. Emite também notas fiscais de instalação do programa que realiza para os clientes, serviços pontuais que não têm natureza contínua e não são prestados mediante ingerência dos tomadores.
- i) Alega ainda que os formulários para celebração dos negócios da contribuinte são padronizados pela Sankhya para uso de qualquer uma de suas revendas/franquias. A contratação dos serviços se dava mediante a assinatura das partes na proposta comercial, que contemplava (i) o licenciamento com atualizações/manutenções (responsabilidades da Sankhya), a instalação e

demais serviços (de responsabilidade da contribuinte). O contrato de licença obviamente era firmado com o consumidor pela Sankhya (franqueadora e desenvolvedora da solução, titular dos direitos de exploração econômica); a venda (locação) era realizada pela contribuinte, que era responsável pela emissão da nota fiscal, que muitas vezes contemplava também a instalação do "software".

- j) Alega que quando se compra um produto em uma loja, o que se espera é uma nota ou cupom fiscal e não um contrato. Para comprovar as transações, a impugnante junta propostas globais, com parcelas da revendedora e da desenvolvedora. Acosta algumas propostas aos autos.
- k) Reconhece ser "óbvio" a existência de uma *"identidade de cargos entre empregados de empresas que atuam no ramo da tecnologia da informação, seja desenvolvendo, seja comercializando, ou prestando serviços"*.
- l) Conclui que as atividades econômicas da impugnante não se enquadram dentre aquelas passíveis de cessão de mão de obra vez que não houve comprovação da colocação de trabalhadores para a realização de serviços contínuos e sob o comando da empresa contratante e segundo o art. 112 do CTN, a interpretação da lei deve ser a mais favorável ao contribuinte.

III – Do Acórdão Recorrido

6. Ao avaliar as alegações e evidências apresentadas pela contribuinte, a 6ª Turma da DRJ/FOR entendeu que a manifestação de inconformidade apresentada era improcedente sob os seguintes fundamentos:

7. Em relação ao desmembramento da pessoa jurídica, esclarece que a Lei Complementar nº 123/2006, art. 3º, §4º, IX, dispõe que não pode se beneficiar do Simples Nacional, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica que seja resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores.

8. Nesse caso, entende que as seguintes evidências, analisadas em conjunto, comprovam a confusão entre a contribuinte e a empresa Sankhya, ou seja, o desmembramento da pessoa jurídica para se beneficiar do regime do SIMPLES: (i) o fato das duas empresas funcionarem no mesmo endereço e somente tendo sido providenciada a mudança de sede da Sandhya após o início da ação fiscal; (ii) as duas sócias da Sandhya serem esposas dos sócios da Sankhya; (iii) no objeto do contrato social da Sandhya consta o comércio revendedor de *software* em geral e o suporte técnico em sistemas de informática, sob o CNAE principal 4751200: "comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática"; (iv) a constatação da auditoria que houve a emissão somente de notas fiscais de serviços, cujo histórico

é “locação definitiva, suporte, hora técnica e horas de implantação”; (v) o reconhecimento da própria contribuinte de que vendia *software* desenvolvido pela Sankhya e promovia a sua instalação nas tomadoras dos serviços; (vi) o objeto social da Sankhya, constituída em 18/12/1989, é “*consultoria em informática, desenvolvimento de sistemas, auditoria de sistemas e processamento de dados para empresa; comércio e implantação de software, aplicativos próprios e de outras empresas; treinamento e suporte na área de informática; comércio de equipamentos, móveis e suprimentos de informática; direito de uso de sistemas*”, o que comprova que independentemente do CNAE constante no Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral da Sankhya, as atividades componentes do objeto social da contribuinte estão contidas no objeto social daquela empresa; (vii) atualmente no cadastro da Sankhya constam mais três CNAE relativos a atividades secundárias: 8599-6-04 (treinamento em desenvolvimento profissional e gerencial), 6204-0-00 (consultoria em tecnologia da informação) e 6209-1-00 (suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação), o que leva a conclusão de que a contribuinte nasceu da estrutura da Sankhya e passou a desenvolver parte das atividades daquela, havendo um desmembramento de atividades, na medida em que a comercialização e instalação do *software* desenvolvido pela empresa original passou a ser efetuada pela nova empresa.; (viii) a afirmação da própria contribuinte de que utilizava o espaço sublocado da Sankhya em condições mais benéficas.

9. Ainda sobre o desmembramento, salienta que mesmo não se comprovando intenção de fraude, o Auditor Fiscal conseguiu comprovar que a empresa não existia de fato, sendo desnecessária a comprovação de que a empresa não mantém seus registros de operações e inscrições fiscais ou de que não possui quadro próprio de empregados ou não celebra negócios.

10. Ressalta que, segundo o art. 3º, §6º, da Lei Complementar nº 123/2006, a hipótese prevista nesse mesmo artigo, §4º, IX, causa a exclusão do Simples Nacional a partir do mês seguinte ao que incorrida a situação impeditiva. Assim, uma vez que a Sandhya teve seu contrato social registrado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais em 20/01/2003, havia ainda o impedimento nos anos-calendário 2007 e 2008. Vale observar que não se pode argumentar que há aplicação retroativa da lei, pois a Lei Complementar nº 123/2006 foi publicada em 15/12/2006 e segundo o seu art. 88, com relação ao Simples Nacional entrou em vigor em 1º/07/2007, data a partir da qual foi aplicada, no caso. Na realidade, o Ato Declaratório Executivo lavrado tem natureza declaratória, estando conforme a citada lei complementar.

11. Em relação a prestação de serviços de cessão/locação de mão de obra, a turma julgadora entendeu que “*os argumentos da manifestante não convencem*”. A análise das evidências foi assim apresentada:

De início já se vê na proposta enviada pela Sankhya a um cliente, carregada aos autos pela própria Sandhya, que no seu objeto está incluído um sistema de gestão empresarial com os módulos financeiro, comercial e de telemarketing, banco de dados, serviços de customizações específicas e serviços de implantação segundo metodologia sua, a qual inclui instalação, configuração, consultoria e monitoria de implantação e treinamento. Na descrição dos serviços de implantação, configuração do banco de dados, monitoria de implantação e

treinamento, foram estimadas horas para a conclusão dos serviços, inclusive com acréscimos quanto às horas prestadas fora do horário comercial, bem como é citado o monitoramento das horas por Ordens de Serviço a serem resumidas em extrato de utilização mensal. O contrato de manutenção garante ao cliente o tele suporte, o suporte via internet e a atualização do sistema via novas versões. O treinamento deve ser realizado nas dependências do cliente. Conforme metodologia de implantação, o cliente elegia um funcionário para exercer a figura do implantador, que fazia a “ponte” entre as definições da Diretoria da empresa e os processos a serem implantados.

Não é comum em nenhum ramo de negócios a locação sem contratos, mormente no ramo de *software*, onde o custo de uma interrupção do uso dos programas alugados é significativo. Ademais, é imprescindível para a empresa que utiliza o *software* desenvolvido por outra a celebração do contrato de licença, que pode ser por tempo indeterminado ou determinado. A remuneração pode se dar periodicamente, durante o tempo em que vigorar o contrato, assemelhando-se a uma locação.

Segundo o art. 8º da Lei nº 9.609/1998, aquele que comercializar programa de computador, quer seja titular dos direitos do programa, quer seja titular dos direitos de comercialização, fica obrigado a assegurar ao usuário a prestação de serviços técnicos complementares relativos ao adequado funcionamento do programa.

Da análise dos documentos apresentados, sobressai que a Sankhya celebrava contratos de licença com os clientes, nos quais se comprometia a dar o suporte necessário, inclusive com a instalação e treinamento dos usuários. De outro lado, a Sandhya executava parte desse contrato, uma vez que resta evidenciado nas suas notas fiscais que cobrava, inclusive, por hora trabalhada (“hora técnica”). Foi também detectada pela Auditoria a existência de empregados da Sandhya com cargos compatíveis com a manutenção e o suporte à utilização dos programas.

(...)

No caso, conforme relatado pela Auditoria, os empregados de ambas as empresas trabalhavam no mesmo local e tinham cargos semelhantes, ou seja, realizavam as mesmas atividades: analistas em *software*, técnicos de desenvolvimento e sistemas e aplicações, técnicos em operação e monitoramento de computadores. Os serviços eram contínuos, já que além da implantação dos programas, a Sankhya tinha que dar o suporte contínuo aos seus clientes, enquanto vigorasse o seu contrato de licença de uso do produto.

IV – Do Recurso Voluntário

12. Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, pugnando preliminarmente pela nulidade do acórdão recorrido por entender que a fiscalização não apresentou qualquer prova que corroborasse os fatos a ela imputados.

13. Alega que segundo esclarecimentos da própria Receita Federal sobre a caracterização do que seria desmembramento (disponível em: http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2003/PergResp2003/pr_112a196.htm), a Recorrente não seria resultado de desmembramento da Sankhya, pois não teria havido transferência patrimonial da Sankhya para a

Recorrente e muito menos redução do capital daquela. Também não se comprova nos autos a pulverização das receitas da Sankhya. Ao contrário, alega que o faturamento da Sankhya foi crescente e que continuou faturando os mesmos serviços prestados, não havendo segregação de sua atividade.

14. Aduz que as empresas pertencem ao mesmo grupo econômico e que a Recorrente seria uma nova empresa e não fruto de desmembramento. Traz aos autos os contratos celebrados entre a Sankhya com terceiros independentes que oferecem os mesmos serviços que a Recorrente.

15. Acrescenta que embora não tenha celebrado contratos com os clientes, a emissão de NFs supriria essa falta, como reconhecido no art. 7º da Lei de *Software* que prevê formas alternativas de lastrear os negócios que envolvem programa de computador, significando que deveria ser bastante para finalizar a transação, a nota fiscal ou documento fiscal.

16. Alega que não absorveu mão de obra da Sankhya, o que se comprova pelas cópias da RAIS anexas, do período entre 2002 a 2003, que demonstram que a Recorrente contratou quase 92% (noventa e dois por cento) dos seus empregados diretamente no mercado de trabalho ou em concorrentes; absorvendo para seu quadro pouco mais de 8% (oito por cento) de ex-empregados da Sankhya. Acosta ainda as folhas de pagamento das duas empresas para demonstrar que não houve transferência de empregados de uma empresa para outra.

17. Anexa comprovantes que não houve queda de faturamento da Sankhya no período do suposto desmembramento desta e criação da Recorrente, o que provaria que não houve segregação de atividade, eis, que esta fatalmente implicaria em queda de faturamento.

18. No mais, repisa os argumentos já utilizados em sua impugnação para descaracterizar a sua atividade como “locação ou cessão de mão de obra” e também a ocorrência de desmembramento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Paula Santos de Abreu, Relatora.

1. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

2. Conforme relatado, a Recorrente foi excluída do Simples por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/UBL nº 25, de 26/08/2011, por duas razões: (i) por ser resultado de desmembramento de pessoa jurídica e; (ii) por realizar prestação de serviço com cessão ou locação de mão de obra, em violação ao artigos 3º, § 4º, IX e 17º, XII, ambos da LC nº 123/2006, respectivamente.

3. As evidências fáticas para comprovar o desmembramento que teria resultado na criação da Recorrente foram as seguintes:

- a) As empresas Sankhya e Sandhya (Recorrente) funcionaram no mesmo endereço por vários anos;
- b) as duas sócias da Sandhya são casadas com os sócios da Sankhya;
- c) as atividades descritas no objeto social da Sandhya estariam contidas também no objeto social da Sankhya;
- d) a afirmação da própria Recorrente de que utilizava o espaço sublocado da Sankhya em condições mais benéficas;
- e) Teria havido a contratação de empregados da Sankhya pela Recorrente .

4. Quanto à prática de atividade de cessão/locação de mão de obra vedada pelo art. 17º, XII da LC nº 123/2006, a turma julgadora entendeu que a Recorrente cedia sua mão de obra para a Sankhya, pelos seguintes motivos:

- a) Nas propostas de serviços acostadas aos autos pela própria Recorrente, verifica-se que os serviços são prestados nas dependências dos clientes da Recorrente;
- b) Os valores dos serviços prestados são calculados de acordo com o número de horas estimadas para a conclusão dos serviços, inclusive com acréscimos quanto às horas prestadas fora do horário comercial, bem como é citado o monitoramento das horas por Ordens de Serviço a serem resumidas em extrato de utilização mensal;
- c) o art. 8º da Lei nº 9.609/1998 estabelece que aquele que comercializar programa de computador, quer seja titular dos direitos do programa, quer seja titular dos direitos de comercialização, fica obrigado a assegurar ao usuário a prestação de serviços técnicos complementares relativos ao adequado funcionamento do programa;
- d) os contratos de licença com os clientes eram celebrados pela Sankhya e compreendia serviços de suporte, inclusive de instalação e treinamento dos

usuários, os quais eram prestados pela Recorrente, que cobrava pelos serviços o valor por hora trabalhada (“hora técnica”);

e) a existência de empregados das duas empresas com cargos compatíveis com a manutenção e o suporte à utilização dos programas.

f) os empregados de ambas as empresas trabalhavam no mesmo local, tinham cargos semelhantes e realizavam as mesmas atividades;

g) Os serviços prestados pela Recorrente à Sankhya eram contínuos, já que além da implantação dos programas, a Sankhya tinha que dar o suporte contínuo aos seus clientes, enquanto vigorasse o seu contrato de licença de uso do produto.

5. Em sua defesa, a Recorrente alega que sua atividade não preenche os requisitos estabelecidos em lei que caracterizam a prestação de serviços de locação de mão de obra, uma vez que os serviços são prestados sob seu comando e que em caso de dúvidas, dever-se-ia aplicar o art. 112 CTN. Alega ainda que o que ocorre é que a Sankhya desenvolve o “*software*” e a Recorrente, bem como uma série de outros parceiros comerciais daquela, comercializam e instalam o programa de computador conforme proposta padronizada da Sankhya e, cobrando por hora técnica efetivamente trabalhada.

6. Alega também que não é resultado de desdobramento de pessoa jurídica uma vez que não houve pulverização de atividade da Sankhya, mas houve sim, a criação de nova empresa; não houve absorção de empregados da Sankhya e que, tampouco houve pulverização de receitas, o que desconfiguraria a imputação feita pelo fisco.

7. Trata-se, portanto, de questão meramente probatória, na qual se discute se a atividade prestada pela Recorrente pode ser, de fato, caracterizada como a de prestação de serviços de locação/cessão de mão de obra e se sua constituição foi resultado de desmembramento de pessoa jurídica.

8. Preliminarmente, a Recorrente suscita a nulidade do acórdão recorrido alegando que a fiscalização não apresentou qualquer prova que corroborasse os fatos a ela imputados.

9. No entanto, tal pedido carece de fundamento. Como se observa pelo relatório já apresentado neste voto, tanto a Representação Fiscal para fins de Exclusão do Simples Nacional nº 6200900.2011.0094-3 quanto a decisão atacada apresentam um rol de evidências para embasar a exclusão da Recorrente do SIMPLES NACIONAL, tendo a Recorrente, inclusive, em sua manifestação de inconformidade e em sede de Recurso Voluntário, rebatido todas as alegações apresentadas.

10. Nesse sentido, é de se negar provimento ao pedido de nulidade da decisão *a quo*.

11. Passemos, então, a análise dos fatos e evidências apresentados nos autos que fundamentaram a exclusão da Recorrente no regime de tributação do SIMPLES NACIONAL:

Da Recorrente ser resultante de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores, em violação ao art. 3º, § 4º, IX da LC nº 123/2006:

12. Muito embora a lei de S/A (6.404/76) defina cisão, em seu art. 229 como *“a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão”*, não há, no direito positivo, norma que disponha especificamente sobre desmembramento de sociedade.

13. No entanto, como referência, citamos o Parecer Normativo CST nº 78 de 08/10/1976 que define desmembramento como sendo uma espécie de sucessão na qual há uma *“divisão patrimonial com o fito de dar maior desenvolvimento a determinação dos ramos de atividades da sociedade”*.

14. De acordo com este entendimento, para que seja reconhecido o desmembramento, é necessário se comprovar que a empresa original exercia a atividade desmembrada para outra empresa. Este também foi o entendimento da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais proferido no acórdão de n. 20200.736 em sessão de julgamento de 10/04/2014, assim ementado:

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

Ano-calendário: 2002

DESMEMBRAMENTO DE PESSOA JURÍDICA. NÃO OCORRÊNCIA.

Como a empresa nunca exerceu a atividade que constava de seu objeto social e ficou comprovada que a alteração se deu meramente para se coadunar com a realidade, não ocorreu o desmembramento propriamente dito e, portanto, não se aplica a vedação de que trata o artigo 9º, XVII, da Lei nº 9317/1996.

15. *In casu*, verifica-se que as empresas Sankhya Tecnologia em Sistemas, Sandhya Gestão de Negócios e Jiva Tecnologia em Sistemas são parte do grupo Sankhya tendo sido a Recorrente classificada como uma "Unidade de negócios 1(UM).

16. A empresa Sankhya Tecnologia Em Sistemas Ltda, foi constituída em 18/12/1989 e possui como objeto social *“consultoria em informática, desenvolvimento de sistemas, auditoria de sistemas e processamento de dados para empresa; comércio e implantação de software, aplicativos próprios e de outras empresas; treinamento e suporte na área de informática; comércio de equipamentos, moveis e suprimentos de informática; direito de uso de sistemas”*. O objeto social da Recorrente, por sua vez é o *“comércio revendedor de softwares em geral e o suporte técnico em sistemas de informática”*.

17. A partir desta análise constata-se que a coincidência de atividades relacionadas nos objetos sociais de ambas empresas - da SANKHYA e da Recorrente.

18. Não sem motivo, a fiscalização observou ter havido desmembramento das atividades da empresa SANKYA, pois esta já executava, entre outras, a mesma atividade que a Recorrente passou a executar.

19. Salienta-se que tal fato não foi contestado pela Recorrente, que se limitou a alegar que a empresa originária, SANKHYA continuou prestando os mesmos serviços que a Recorrente, mas como atividade secundária, representando pequena parcela do seu faturamento global. Alega também que a SANKHYA “*fomentou o mercado*” por meio de parceiros como a Recorrente e outras empresas independentes, o que comprovaria que não houve pulverização do faturamento.

20. Cumpre também destacar que a decisão pela exclusão do Simples Nacional não se deu isoladamente em decorrência da coincidência de atividades listadas nos objetos sociais das duas empresas. A confusão de endereços da Recorrente e da SANKHYA, as contratações conjuntas de serviços pelos clientes feitas por meios de propostas comerciais emitidas pela SANKHYA, e os sócios de ambas empresas pertencerem à mesma família são evidências e as notas fiscais emitidas com o nome “Business Partner SANKHYA Gestão de Negócios” acabaram por reforçar a constatação que, de fato, houve desmembramento da sociedade. A própria Recorrente admite que possuía empregados contratados de quadros da Sankhya, que ambas possuem empregados com cargos parecidos e que utilizavam o mesmo espaço físico compartilhado.

21. É certo que não há qualquer problema em segregar as atividades de empresas para atender necessidades de cada negócio. Tais escolhas se encontram dentro da esfera de liberdade e discricionariedade de cada contribuinte. No entanto, as regras para opção pelo regime de tributação do SIMPLES NACIONAL demandam que as empresas que resultem de desmembramento de outras só poderão aderir ao regime mais benefício após 5 anos do desmembramento.

22. Assim, conforme destacado na Representação Fiscal para fins de Exclusão do Simples Nacional nº 6200900.2011.0094-3, quando da migração da Recorrente para o regime do SIMPLES NACIONAL, a mesma não apresentava os requisitos para opção pelo SIMPLES, sendo correto, portanto, sua exclusão:

1.1 A empresa SANDHYA GESTÃO DE NEGÓCIOS LTDA -EPP foi constituída através do Contrato Social registrado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais -JUCEMG sob o número 3120666615-8 em 20.01.2003, entretanto, só veio a ter empregados a partir de 01/07/2003. Desde sua constituição fez opção pelo Sistema de Pagamento de Impostos e Contribuições de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES FEDERAL instituído pela Lei 9.317, de 05 de dezembro de 1996. A partir de 01.07.2007 migrou para o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL, instituído pela Lei Complementar⁰. 123, de 14/12/2006.

(...)

5. Conclui-se que a empresa, ao fazer a opção pelo Sistema de Pagamento de Impostos e Contribuições de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES Nacional a partir de 01.07.2007, de acordo com as informações cadastradas na base de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, exerce atividade vedada pelo artigo 3º parágrafo 4º inciso IX e pelo artigo 17º inciso XII e alterações posteriores da Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006.

Da prática de serviços de cessão/locação de mão de obra, atividade vedada à opção pelo SIMPLES nos termos do art. 17º, XII da LC nº 123/2006:

23. Primeiramente é importante notar que a definição de serviços de cessão de mão de obra está prevista no parágrafo 3º do art. 31 da Lei 8.212/91:

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.

(...)

§ 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.

24. No mesmo sentido, a Instrução Normativa 971 de 13 de novembro de 2009 estabelece detalhadamente, os elementos objetivos dessa definição:

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.

25. Destarte, atividades de cessão de mão de obra são aquelas que apresentam as seguintes características: (i) a colocação, pela empresa cedente, de trabalhadores à disposição

da empresa tomadora dos serviços, ou seja, a subordinação de tais profissionais à empresa tomadora dos serviços; (ii) A realização de serviços pelos trabalhadores cedidos nas dependências da tomadora dos serviços ou nas de terceiros e; (iv) Que tais serviços sejam prestados de forma contínua.

26. Cabe, portanto, avaliar se as evidências trazidas aos autos pela fiscalização são capazes de demonstrar que a atividade exercida pela Recorrente apresenta as particularidades indicadas acima.

27. Pois bem. Como se verifica pela análise realizada no acórdão recorrido, foram apontadas as evidências que demonstram a continuidade dos serviços prestados, a prestação dos serviços nas dependências do tomador dos serviços e a vinculação dos serviços prestados pela Recorrente aos contratos celebrados pela Sankhya, quais sejam:

- a) As propostas de serviços acostadas aos autos pela própria Recorrente, indicam que a Recorrente disponibilizava seus profissionais para prestar serviços nas dependências dos clientes da Sankhya e cobrava os serviços pelo valor da hora-técnica”;
- b) os empregados de ambas as empresas trabalhavam no mesmo local, tinham cargos semelhantes e realizavam as mesmas atividades;
- c) Os serviços prestados pela Recorrente à Sankhya eram contínuos, já que além da implantação dos programas, a Sankhya tinha que dar o suporte contínuo aos seus clientes, enquanto vigorasse o seu contrato de licença de uso do produto.

28. Assim, ainda que as alegações da Recorrente de que os empregados pertencentes a seu quadro trabalham sob suas ordens, de modo a descaracterizar a subordinação e consequentemente a atividade de cessão de mão de obra, entendo que a confusão nas atividades das duas empresas impossibilita a opção da Recorrente pelo regime do SIMPLES.

29. Por todos esses motivos, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu

Fl. 15 do Acórdão n.º 1402-004.854 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10970.720178/2011-18