



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.003935/2008-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-001.280 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 07 de maio de 2020
Recorrente FARWAY MANUTENÇÃO MECÂNICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

SIMPLES. EXCLUSÃO INDEVIDA. ATIVIDADE VEDADA. ÔNUS DA PROVA.

A mera menção de que a empresa exerce atividade vedada ao regime do SIMPLES é insuficiente para a exclusão sendo da Administração Tributária o ônus de demonstrar por outros meios de prova o efetivo exercício de atividade vedada.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à Administração Tributária o ônus de comprovar a presença dos requisitos indispensáveis à caracterização de cessão de mão-de-obra, quais sejam, os trabalhadores devem ser colocados à disposição da empresa contratante, os serviços prestados devem ser contínuos, a prestação de serviços deve se dar nas dependências da contratante ou na de terceiros com transferência do poder de comando sobre os empregados da empresa contratada para a empresa contratante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva, Rafael Zedral, Marcelo José Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros

Fl. 2 do Acórdão n.º 1002-001.280 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10980.003935/2008-71

Relatório

Em atenção aos princípios da economia e celeridade processual, transcrevo o relatório produzido no Acórdão n.º 06-32.698 da 2ª Turma da DRJ/CTA, de 14 de julho de 2011 (fls. 56 a 69):

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade ao conteúdo do Ato Declaratório n.º 142, de 28/05/2008, emitido ao amparo do Despacho Decisório SECAT/EQCAD/DRF/CTA (fls. 21-24), que excluiu a contribuinte ao Simples, com efeitos a partir de 01/04/2004, em face de ter auferido receitas decorrentes da locação de mão de obra, na condição de prestadora de serviços, bem como feito manutenção de máquinas industriais, atividades que não encontram amparo na sistemática do Simples. Portanto, a exclusão ao benefício ocorreu por impedimento legal e o fundamento legal para a emissão do ato é o artigo 9º, inciso XII, alínea "f" e inciso XIII combinado com o artigo 15, inciso II da Lei n.º 9.317, de 1996 com a redação dada pelo artigo 33 da Lei n.º 11.196, de 21/11/2005.

2. Em sua defesa argumenta que se in surge contra sua exclusão, posto que, em 29/10/2004, recebeu um ofício da DRF/CTA, sob n.º 2016, deferindo seu pedido de adesão à sistemática desde 01/01/2004, fato que constitui coisa julgada administrativa, não podendo ser ignorada por ato administrativo posterior. Se essa não fosse razão suficiente para demonstrar o descabimento de sua exclusão, interpôs outro recursos, com vistas a obter autorização para o seu ingresso desde 01/01/2003, que ainda não foi julgado. Portanto, enquanto não julgado esse outro pedido, é inadequada sua exclusão via Ato Declaratório Executivo, ato esse que deverá ser anulado.

3. Justifica que o ADE em análise por ferir a coisa julgada e que, como não houve recurso de ofício contra aquela decisão, o ato de exclusão não tem o poder de modificá-la; que o ADE não revogou nem invalidou o ato anteriormente proferido, apenas desrespeitou decisão que ela própria proferiu; que a anulação pode ser feita com base em seu poder de autotutela, razão pela qual requer a anulação do ato.

4. Quanto ao mérito, não se conforma com as hipóteses que fundamentaram sua exclusão ao Simples, prestação de serviços que dependem de pessoal técnico especializado e locação de mão de obra, por entender que houve inadequada interpretação da norma. Sustenta que a manutenção de locomotivas não é serviço profissional ou assemelhado e que não realiza a cessão ou locação de mão de obra; que seu objeto social contempla as atividades de comércio de peças e componentes industriais e serviços de manutenção mecânica de veículos, vagões, locomotivas e equipamentos ferroviários; que tais atividades são de mera manutenção de equipamentos ferroviários, exercida por qualquer oficina mecânica, que não exige formação em nível superior e não se assemelhando a qualquer atividade impeditiva; que a atividade de engenharia, pressupõe a presença do interesse social e a realização de projetos voltados a esse interesse, assim, não há o que polemizar, sendo perfeitamente cabível seu enquadramento no Simples. Faz menção a julgados das DRJ.

5. Com relação à hipótese de locação de mão de obra, alega em preliminar que as conclusões do fisco são inválidas, uma vez que nunca foi intimada para esclarecer a natureza dos contratos executados; que as conclusões não têm correspondência fática; que a autoridade fiscal não tem competência legal para julgar uma situação de fato regularmente constituída e que agindo desta forma exerceu poderes que não são de sua competência e sim da Justiça do Trabalho, assunto já apreciado nos tribunais, tendo sido de pronto refugada. Afirma que o fisco não poderia alegar, de forma insubsistente, que o tomador dos serviços é o verdadeiro empregador; pois, conforme consta do contrato, a

ele (tomador) compete unicamente a fiscalização e não a execução e que essa fiscalização, não caracteriza a subordinação entre os empregados da reclamante e o tomador dos serviços, a teor do disposto no artigo 2º, § 6º, da IN/MT no 3/1997; que a autoridade fiscal jamais obterá prova daquilo que alegou e que não se desincumbiu desse ônus. Traz algumas ementas proferidas e sustenta que não há como deixar de concluir pela regularidade do contrato firmado entre a Ferway e o tomador dos serviços.

6. Argumenta no sentido de que a Lei n.º 10.964/2004, em seu artigo 4º, permite que as empresas que exercem as atividades em discussão optem pelo Simples e, ainda que por hipótese se admita que a reclamante não poderia usufruir os benefícios do Simples, a edição da norma retro mencionada lhe confere tal direito, que deve ser observado de forma retroativa na forma do artigo 106 do CTN.

7. Requer seja reconhecida a possibilidade de permanecer no Simples e ressalta que qualquer medida tendente a impedi-la de usufruir o benefício, é ilegal já que afronta o conceito de pequena empresa expresso no artigo 170, IX da Constituição Federal.

8. Ao final, requer: a) a anulação do ADE posto existir recurso pendente de apreciação; b) que lhe seja permitido recolher os tributos com base no Simples; c) que a manifestação seja recebida com efeito suspensivo e; d) que seja enviada cópia da decisão e de qualquer outra intimação aos procuradores que subscrevem a presente peça.

A DRJ/CTA julgou improcedente o pedido da empresa recorrente contido em sua manifestação de inconformidade. O contribuinte acima identificado foi excluído do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, instituído pela Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996, por supostamente exercer atividades vedadas, cessão de mão-de-obra, bem como pelo fato de que as atividades exercidas dependem de conhecimento técnico (fls. 59 a 68):

[...] A presente exclusão decorre de representação (fls. 02-03) instruída com documentos que comprovam a locação de mão de obra e o exercício de atividades que dependem de conhecimento técnico.

[...] No caso, restou caracterizada a cessão de mão-de-obra, nos termos definidos pelo art. 31, § 3º, da Lei n.º 8.212/91. Isto porque pelo "Contrato de Prestação de Serviços" realizado entre a contribuinte (contratada) e a contratante já mencionada houve a colocação de funcionários da contratada à disposição da contratante nas dependências que esta determinar e a prestação de serviços contínuos.

[...] Portanto, é de se concluir que a reclamante presta serviços continuados e exclusivos à América Latina Logística do Brasil S/A, na modalidade de cessão ou locação de mão de obra, o que é vedado ao Simples, por força do disposto nos dispositivos legais anteriormente transcritos.

[...] Em verdade, a atividade desempenhada pela impugnante de manutenção em veículos ferroviários, efetivamente, é privativa de engenheiro, ou, no mínimo, de técnico mecânico de segundo grau.

[...] Conforme aludido pelo contribuinte ele presta serviços de forma quase que exclusiva para a ALL-América Latina Logística e, em assim sendo, os empregados da reclamante desempenham suas atividades nas dependências da contratante, seguindo as determinações dela, o que significa que os serviços são prestados de modo pessoal, isto é, em função das peculiaridades do cliente. Tudo leva a crer, portanto, que o

contribuinte exerce atividades específicas, que envolvem alguma complexidade, que a torna incompatível com o regime privilegiado idealizado pelo legislador.

Dessa forma, a 2ª Turma da DRJ/CTA decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, mantendo a decisão de Unidade de Origem.

Face ao referido Acórdão da DRJ/CTA, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 79 a 88), requerendo que seja revista a exclusão da empresa do regime tributário do SIMPLES levada a efeito pela autoridade fiscal.

A contribuinte apresenta, ainda, documento de identificação, procuração e Contrato Social (fls. 89 a 92).

Por fim, a empresa Recorrente pleiteia a reforma da decisão prolatada pela 2ª Turma da DRJ/CTA, requerendo o acolhimento do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Dayan da Luz Barros, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º e do art. 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), atualizada pela Portaria MF nº 329/2017, considerando-se tratar de exclusão do regime de tributação pelo SIMPLES, desvinculados de exigência de crédito tributário, ano-calendário 2004.

Ainda, observo que o recurso é tempestivo (postado no correio via Sedex em 16 de abril de 2012, fl. 93, face ao recebimento da intimação datada de 22 de março de 2012, fl. 78), e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Quanto ao mérito da presente demanda, necessário esclarecer que a contribuinte foi excluída do Simples pelo Ato Declaratório Executivo DRF/CTA n.º 142, de 28 de maio de 2008, com fundamento no artigo 9º, incisos XII, “f” e XIII, da Lei n.º 9.317 de 05 de dezembro de 1996, conforme despacho decisório proferido nos autos do processo administrativo n.º 10980.003935/2008-71, em razão do exercício de atividades vedadas, no caso, serviços de cessão de mão de obra e que preste serviços profissionais de engenheiro ou qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida.

Ocorre que, conforme constatado em documento da Receita Federal, de fls. 04 e 05, foi proposto a exclusão da Contribuinte do Simples pelo argumento de que, em tese, a Pessoa Jurídica FERWAY MANUTENÇÃO MECÂNICA LTDA exercia atividades de cessão de mão-de-obra, vedada aos optantes pelo SIMPLES.

Isso se deu pelo fato de constar em contratos de prestações de serviços entre a contribuinte e a empresa AMERICA LATINA LOGÍSTICA DO BRASIL S/A (ALL), prestações de serviços de pintura, montagem, adaptação e preparo de vagões para recebimento de cargas, realizadas nas instalações da empresa tomadora dos serviços, a serem realizados pelos funcionários da contratada sujeitos à fiscalização da contratante.

Não obstante as decisões administrativas, a contribuinte é categórica ao afirmar que não havia cessão de mão-de-obra para as empresas contratantes, mas sim a prestação de serviços sem qualquer complexidade ou especialização, realizados por mecânicos, metalúrgicos ou soldadores, com ampla autonomia da empresa contratada, ora contribuinte recorrente.

Ainda, menciona que a Administração Tributária não logrou êxito em comprovar suas alegações para a exclusão em comento, inexistindo nos autos documentos ou evidências de que a contribuinte não preenche os requisitos de inscrição no Regime de tributação pelo SIMPLES.

Diante dos argumentos e informações apresentados nos autos, importante mencionar a Súmula n.º 134 desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que assim dispõe:

A simples existência, no contrato social, de atividade vedada ao Simples Federal não resulta na exclusão do contribuinte, **sendo necessário que a fiscalização comprove a efetiva execução de tal atividade.**

(grifos nossos)

Dessa forma, seria ônus da Administração Tributária trazer elementos que indicassem que a empresa prestava serviços de cessão de mão-de-obra, e não efetuar a exclusão baseando-se apenas no argumento de que, em tese, estaria a Pessoa Jurídica FERWAY MANUTENÇÃO MECÂNICA LTDA exercendo esta atividade vedada aos optantes do SIMPLES.

O fato de a opção pelo SIMPLES ser um regime fiscal especial não permite que a autoridade exclua a pessoa jurídica do sistema com argumentos frágeis e que se transfira ao contribuinte o ônus de produzir prova de seu direito, em especial quando nada dele se exigiu de forma específica.

Analisando atentamente os Contratos de Prestação de Serviços GS-4600001958 e GS-4600001924 anexados pela Administração Tributária (fls. 07 a 15), sendo as únicas provas utilizadas a fim de excluir do SIMPLES a empresa Contribuinte, conclui-se pela fragilidade dos argumentos do Fisco, na medida em que tal meio de prova se demonstra incapaz de demonstrar a transferência do poder de comando/diretivo da empresa contratada para a empresa contratante sobre os empregados da empresa contratada.

Ademais, conforme se verifica, para a execução dos objetos contidos nos mencionados contratos, quais sejam, pintura e recuperação de vagões acidentados, é dispensável a sua realização por engenheiros ou técnicos de nível superior ou médio, diante da falta de detalhamento técnico necessário.

Tanto é verdade que o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI, criado e fiscalizado pelo Poder Público, oferta o curso de **qualificação** profissional de “Mecânico de manutenção ferroviária”, de tornando quem o concluir apto a realizar manutenção em sistemas mecânicos de transporte sobre trilhos como trens, metrô e locomotivas, não sendo este curso de **qualificação** de tecnólogo ou de nível superior.

Ademais, dentre as diversas legislações apresentadas pelo Fisco, nenhuma menciona de forma expressa, clara e inequívoca a essencial necessidade de engenheiros ou técnicos de nível superior ou médio para a execução de pintura e recuperação de vagões acidentados.

Dessa forma, em atenção ao entendimento sumular mencionado, de ser necessário que a fiscalização comprove a efetiva execução da atividade, o que não ocorreu no caso em tela, não há o enquadramento das atividades empresariais ao artigo 9º, XIII, da Lei nº 9.317 de 1996.

Acerca do argumento da vedação da contribuinte de optar pelo SIMPLES por ser empresa que se dedica à cessão ou locação de mão-de-obra, este não merece prosperar.

Sobre o tema, necessário mencionar as Soluções de Consulta - Cosit nº 312 de 06 de novembro de 2014 e a de nº 28, de 16 de janeiro de 2017, que trazem pertinentes esclarecimentos sobre os requisitos necessários para a caracterização ou não de cessão de mão de obra.

Considerando o cenário fático em discussão, a Solução de Consulta nº 28 de 2017 nos esclarece quanto a cessão de mão-de-obra, no seguinte sentido:

13. Com relação à colocação do trabalhador à disposição do tomador, esse requisito pressupõe que o trabalhador atue sob as ordens do tomador dos serviços (contratante), que conduz, supervisiona e controla o seu trabalho.

13.1. Percebe-se, assim, que a empresa contratada, ao ceder trabalhadores a outra, transfere à contratante a prerrogativa, que era sua, de comando desses trabalhadores. Ela abre mão, em favor da contratante, de seu direito de dispor dos trabalhadores que cede, do direito de coordená-los. Dessa forma, a empresa contratante dos serviços poderá exigir dos trabalhadores cedidos a execução de tarefas objeto da contratação.

13.2. Enfim, **se os trabalhadores se limitarem a fazer o que está previsto em contrato, mediante ordem e coordenação da empresa contratada, não ocorrerá a disponibilização da mão de obra e, por conseguinte, não restará configurada a sua cessão. Nesse tipo de prestação de serviço, a empresa contratada compromete-se à realização de tarefas específicas, que por ela devem ser levadas a cabo.**

Do mesmo modo são os ensinamentos contidos na Solução de Consulta nº 312 de 2014, que assim dispõe:

10. Conclui-se, assim, que quando uma empresa cede trabalhadores a outra empresa, ela **transfere a essa outra empresa a prerrogativa que era sua de comando desses trabalhadores**. Ela abre mão, em favor da contratante, do seu direito de dispor dos trabalhadores que cede; abre mão do seu direito de coordená-los. Dizer, então, que trabalhadores de uma empresa contratada estão à disposição de uma empresa contratante de serviços significa dizer que essa empresa contratante pode deles dispor; pode deles exigir a execução de tarefas dentro dos limites estabelecidos, previamente, em contrato, sem que eles necessitem, para executá-las, reportarem-se à empresa que os cedeu. Nesse tipo de contrato o objeto é a mão de obra. Nesse tipo de contrato a empresa contratante define a quantidade de trabalhadores que ela necessita para executar serviços que são de sua responsabilidade.

11. Por outro lado, **se os trabalhadores simplesmente fizerem o que está previsto em contrato firmado entre as empresas, mediante ordem e coordenação da empresa contratada, ou melhor dizendo, se a empresa contratante de serviços não puder deles dispor, não puder coordenar a prestação do serviço, não ocorre “o ficar a disposição” e, por conseguinte, não ocorre a cessão de mão de obra** nos termos do art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991. Nesse tipo de prestação de serviço é a empresa contratada que, por força do contrato firmado, está à disposição da empresa contratante e não os seus trabalhadores, que continuam subordinados a ela; **nesse tipo de prestação de serviço, se houver necessidade, é a empresa contratada que receberá orientações da empresa contratante e as repassará aos seus empregados**. Nesse tipo de contrato **o objeto é a execução de um serviço certo; a empresa contratante não está preocupada com a mão de obra, no que diz respeito à quantidade de trabalhadores que irão executar o serviço; para ela não interessa se, por exemplo, serão dois, três, ou dez trabalhadores, pois essa definição caberá à empresa contratada; para ela o que interessa é o resultado final do serviço contratado, que é de responsabilidade da empresa contratada**.

(grifos nossos)

Conforme estabelece a Instrução Normativa n.º 1.396 de 16 de setembro de 2013, que dispõe sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária, os entendimentos prolatados nas soluções de consulta da Coordenação Geral de Tributação- Cosit anteriormente referidas, passam a valer para todos os auditores e contribuintes, pois se revestem de caráter vinculante (grifo nosso):

Art. 9º **A Solução de Consulta Cosit** e a Solução de Divergência, **a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB**, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consultante, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

(grifos nossos)

Resta, portanto, evidente a não caracterização da cessão de mão-de-obra, haja vista as cláusulas e condições contidas nos Contratos de Prestação de Serviços, em especial as sub-cláusulas da cláusula n.º 06, que elencam as obrigações e responsabilidades da Contratada:

6.1 **Planejar, conduzir e executar os serviços com integral observância das disposições deste contrato, obedecendo rigorosamente aos prazos** e cláusulas contratuais, especificações técnicas e outras medidas que forem determinadas por escrito pela Fiscalização da A.L.L.

[...]

6.6 **Desenvolver os serviços objeto deste contrato** sempre em total acordo com a Legislação Ambiental vigente.

6.8 **Utilizar pessoal qualificado e em número suficiente execução dos serviços**.

[...]

6.12 **Responsabilizar-se integralmente pelos serviços**, que deverão ser executados de acordo com as normas técnicas da ABNT e normas ferroviárias.

[...]

6.17 **Garantir que os serviços executados sejam entregues em perfeito estado**, a pleno contento da Fiscalização da A.L.L. e para que as áreas trabalhadas estejam completamente livres de quaisquer obras provisórias, materiais de construção, maquinários, ferramentas ou entulhos.

(grifos nossos)

Nesse contexto, insta ainda mencionar o entendimento jurisprudencial do Egrégio do Superior Tribunal de Justiça acerca do tema, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS (LEI 9.711/88). **EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO**. NATUREZA DAS ATIVIDADES. **CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA NÃO CARACTERIZADA**. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A ausência de debate, na instância recorrida, dos dispositivos legais cuja violação se alega no recurso especial atrai a incidência da Súmula 282 do STF.

2. Para efeitos do art. 31 da Lei 8.212/91, considera-se cessão de mão-de-obra a colocação de empregados à disposição do contratante (submetidos ao poder de comando desse), para execução das atividades no estabelecimento do tomador de serviços ou de terceiros.

3. **Não há, assim, cessão de mão-de-obra ao Município na atividade de limpeza e coleta de lixo em via pública, realizada pela própria empresa contratada, que, inclusive, fornece os equipamentos para tanto necessários.**

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido.

(REsp 488.027/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/06/2004, DJ 14/06/2004, p. 163)

(grifos nossos)

Alinhado à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, consta expressamente nos Contratos de Prestação de Serviços, no Anexo I, que a empresa contratada é a responsável pelo fornecimento de equipamentos necessários à execução do serviço.

Nesses termos, a nulidade do Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 142, de 28 de maio de 2008, é medida que se impõe, a fim de se afastar a exclusão da empresa do regime de tributação pelo SIMPLES.

Dispositivo

Posto isso, não restando comprovada a cabal necessidade de engenheiros ou técnicos de nível superior ou médio para a execução de pintura e recuperação de vagões acidentados bem como comprovado a não caracterização de cessão de mão-de-obra, tornam-se inviáveis seus reconhecimentos, havendo motivos para a reforma do Acórdão da DRJ.

Considerando-se, portanto, os fatos e provas apresentados aos autos, alinhados aos entendimentos desse Conselho, conforme Súmula do CARF n.º 134, do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal, por meio das Soluções de Consultas, voto por **DAR PROVIMENTO** ao recurso interposto pela contribuinte, declarando nulo os efeitos do Ato Declaratório Executivo DRF/CTA n.º 142, de 28 de maio de 2008, e os atos administrativos ulteriores que o ratificaram, afastando-se a exclusão da empresa do regime de tributação pelo SIMPLES.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros