



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10980.011588/2005-15
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.575 – 1ª Turma
Sessão de 13 de março de 2017
Matéria SIMPLES
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FERWAY FREIOS LTDA - ME

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIDO. FUNDAMENTO INATACADO.

O fundamento inatacado, que é suficiente para a manutenção da decisão recorrida, impede o conhecimento do recurso especial, nos termos das Súmulas n° 126 do STJ e 283 do STF.

RECURSO ESPECIAL. FALTA DE SIMILITUDE FÁTICA.

É negado conhecimento a recurso especial quando as situações descritas em acórdãos paradigmas não revelam similitude com os fatos dos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Votou pelas conclusões o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente)

Relatório

Trata-se de processo originado por Ato Declaratório Executivo DRF/OSA nº 126, de 7 de dezembro de 2005, pelo qual a contribuinte foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples). Neste ato foi identificada como situação excludente a violação aos incisos XII, "f" e XIII, da Lei nº 9.317/1996, com efeitos produzidos a partir de 01/01/2002, na forma do artigo 15, II, da mesma Lei (fls. 15). Consta de despacho decisório às fls. 13/14:

2. De acordo com a cláusula segunda da sua Primeira Alteração Contratual, arquivada na Jucepar em 2/05/2000 (...) o ramo de atividade da interessada "que era prestação de serviços e assistência técnica em equipamentos e máquinas de transporte rodoferroviários, e representação comercial" passou a ser COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE SISTEMAS DE FREIOS, PEÇAS DE REPOSIÇÃO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA. (grifos no original)

3. Todavia, as 4 notas fiscais que emitiu em 10/06/2003, com cópia às fls 8 e 9 do processo vertente, referem-se a serviços de manutenção de locomotivas (...).

6. A manutenção de equipamentos ferroviários (locomotivas), insere-se entre as atividades que exigem os préstimos de engenheiros técnicos ou assemelhados, com habilitação profissional exigida por lei. (...)

7. Contudo, o caso presente encerra, ainda, outra hipótese de vedação. Qual seja, não pode optar pela sistemática de tributação simplificada em causa, quem, a exemplo da interessada, é fornecedora da força de trabalho de seus operários à supervisão de terceiros, para que estes, sob o manto de tomadores de serviço, sejam, efetivamente, os verdadeiros empregadores dos trabalhadores envolvidos na execução das tarefas contratadas.

8. Em outras palavras, a notas fiscais mencionadas nos precedentes parágrafos 3 e 6 envolvem cessão de pessoal, o que caracteriza as operações a que se referem como relativas à locação de mão-de-obra.

A contribuinte, assim, apresentou Manifestação de Inconformidade contra a exclusão do Simples (fls. 20/29), que foi rejeitada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, conforme acórdão ementado da forma seguinte (42/49):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO DO PROCURADOR. MATÉRIA DISCIPLINADA NO PAF. FALTA DE PREVISÃO.

De acordo com a disciplina instituída no PAF, as intimações devem ser encaminhadas ao endereço do sujeito passivo, sem previsão para o envio de correspondências para o endereço do procurador da empresa.

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

Ano-calendário: 2002

EXCLUSÃO DO SIMPLES. SERVIÇO DE MANUTENÇÃO EM VAGÕES, LOCOMOTIVAS E TRENS. EXECUÇÃO DE FORMA ESPECÍFICA. COMPLEXIDADE. EXIGÊNCIA DE QUALIFICAÇÃO TÉCNICA. INCOMPATIBILIDADE COM O SIMPLES.

Os serviços de manutenção de freios em vagões, locomotivas, quando prestados de forma específica, de acordo com especificações e necessidades do cliente, envolvendo alguma complexidade, exigem qualificação técnica, tornando-os incompatíveis com o regime privilegiado do Simples.

SIMPLES. PROFISSIONAL CONTRATADO À DISPOSIÇÃO DO CONTRATANTE. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ATIVIDADE VEDADA.

A prestação de serviços em que o profissional da contratada fica à disposição da contratante, seguindo suas ordens e orientações, caracteriza cessão de mão de obra, que é atividade vedada ao ingresso no Simples.

Solicitação indeferida.

A contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 53/54), na qual alega que **(i)** presta serviços de manutenção, inspeção e reparação de locomotivas e vagões, que tais serviços não dependem de qualificação técnica e são executados por mecânicos e metalúrgicos; **(ii)** não se trata de cessão de mão-de-obra; **(iii)** a atividade não é privativa de engenheiro ou de técnico mecânico; **(iv)** que a Lei nº 11.052/2004 autorizou que serviços de manutenção e reparação de automóveis, caminhões, ônibus e outros serviços pesados possam permanecer no SIMPLES, conforme artigo 4º, inciso I e §1º.

A 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção deste Conselho deu provimento ao recurso voluntário, em acórdão cuja ementa se transcreve a seguir (fls. 56/63):

SIMPLES. EXCLUSÃO INDEVIDA. OBJETO SOCIAL SERVIÇOS MECÂNICOS. ÔNUS DA PROVA. A atividade de prestação de serviços mecânicos e manutenção de equipamentos pesados não está vedada à opção pelo SIMPLES. No procedimento de exclusão do regime cabe Administração Tributária provar que a pessoa jurídica exercia atividade vedada

à opção pelo sistema. Não é cabível a exclusão do SIMPLOS (sic) sem a efetiva demonstração do exercício de atividade não permitida. Recurso Voluntário Provido.

Destaque-se trecho do voto do relator, acolhido à unanimidade pela Turma julgadora:

Conforme se depreende dos autos, a administração tributária excluiu a recorrente do SIMPLES, apoiada exclusivamente no contexto das atividades do contrato social desta (fls. 05), onde consta ter sido ela registrada para exercer a atividade de "comércio e manutenção de sistemas de freios, peças de reposição e assistência técnica".

*Nessas condições, e forçoso afirmar que a simples menção de uma atividade impeditiva, dentre várias, e **no caso sequer claramente impeditiva**, não é, por si só, motivo de exclusão do Simples. Ainda mais, havendo dúvidas sobre a efetiva possibilidade de equipar a atividade exercida a "serviços de engenharia", caberia à administração tributária colher provas que demonstrassem, inquestionavelmente, que ao menos uma das atividades efetivamente desenvolvidas pela recorrente é vedada ao Simples. (...)*

Com a devida vênia, ousou discordar do entendimento expresso no acórdão recorrido, pois não existe sequer qualquer evidência que as atividades exercidas pela contribuinte exijam a interferência de engenheiro mecânico, ou que nela se desempenhem atividades de competência primordial de profissionais legalmente habilitados na área de engenharia.

Além do mais, não há nos autos qualquer prova efetiva, cujo ônus é do fisco, que imponha o entendimento de que os serviços prestados na oficina da interessada são, no mínimo, de relativa complexidade. (...)

Diante disto, de acordo com os precedentes citados, também por força do princípio da retroatividade benigna, que teria amparo no art. 106, inciso II, alínea "b", da Lei nº 5.172/66 — Código Tributário Nacional, não poderia vingar a exclusão da recorrente do Simples a partir de 01/01/2002, conforme estabelece o Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 126, de 07 de dezembro de 2005 (fls. 14).

Na esteira destas considerações, tendo como suporte o entendimento de que os serviços prestados pela recorrente não se ajustam, em vista de sua pouca complexidade, as atividades próprias de engenheiro, e por expressamente admitidas no Simples conforme disposições do art. 4º da Lei nº 10.964/2004, posteriormente alterado pela Lei nº 11.051/2004, posteriormente regulamentada pelo Ato Declaratório Executivo nº 8, de 18 de janeiro de 2005, não vejo como manter a exclusão do Simples em relação as atividades exercidas pela recorrente.

Em 24/01/2012, a Procuradoria da Fazenda Nacional tomou ciência do acórdão, apresentando recurso especial em 26/01/2012, no qual sustenta divergência jurisprudencial com o entendimento manifestado nos acórdãos paradigmas nº (i) 202-12341, no qual consta que "ainda que não esteja exercendo, efetivamente, por estarem relacionados no

art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96, constituem impedimento à opção ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples" e (ii) 302-39613, no qual se decidiu que: "A exclusão do Simples em razão da presença de atividade vedada no contrato social da empresa pode ser revertida, desde que a empresa comprove que nunca exerceu a atividade vedada". (fls. 67/73)

O recurso especial foi admitido, conforme razões a seguir reproduzidas (fls. 97/100):

(...) No acórdão recorrido, o relator entendeu que seria indevida a exclusão da contribuinte do Simples sem a efetiva demonstração do exercício de atividade não permitida. A Administração Tributária a teria excluído, apoiada exclusivamente no contexto das atividades de seu contrato social.

Já no paradigma, Acórdão nº 202-12.341, adotou o entendimento segundo o qual a previsão no objeto social da pessoa jurídica de qualquer das atividades vedadas pela Lei n.º 9.317/96, ainda que a empresa não as esteja exercendo efetivamente, é suficiente para excluí-la do Simples.

O Acórdão de nº 302 -39.613, contrariamente ao acórdão recorrido, conclui que o ônus da prova de que não exerce efetivamente atividade vedada à opção pelo Simples prevista em seu contrato social é do próprio sujeito passivo.

Num exame prelibatório, como o de admissibilidade de recurso especial, entendo que foram atendidos os pressupostos capazes de ensejar a subida desse recurso ao exame da Câmara superior de Recursos Fiscais. (...)

Em cumprimento ao disposto no art. 18, III, do Anexo II do RICARF, e com base nas razões retro expostas, que aprovo e adoto como fundamentos deste despacho, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

A contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial, nas quais sustenta (fls. 109/116); **(i)** conforme seu contrato social, dedica-se a atividades cujo exercício não impede a opção pelo Simples: comércio e manutenção de sistema de freios, peças de reposição e assistência técnica; **(ii)** questiona a similitude fática do acórdão recorrido com paradigmas, pois o primeiro trata de atividade de publicidade e propaganda e o segundo apenas trata do ônus da prova ao contribuinte para prova de suas atividades, enquanto no presente processo estaria devidamente demonstrada a natureza das atividades da ora Recorrida; **(iii)** o próprio CARF já teria assentado que a manutenção ou assistência de máquinas não é atividade vedada para ingresso no Simples, conforme Súmula CARF nº 57. Por tais razões requer seja negado provimento ao recurso especial.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

O acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário da ora Recorrida pelas seguintes razões, cujos trechos se colaciona a seguir:

(i) *"A atividade de prestação de serviços mecânicos e manutenção de equipamentos pesados não está vedada à opção pelo SIMPLES". Nesse sentido, explicita que "não existe sequer qualquer evidência que as atividades exercidas pela contribuinte exijam a interferência de engenheiro mecânico, conforme disposições do art. 4º da Lei nº 10.964/2004, posteriormente alterado pela Lei nº 11.051/2004, posteriormente regulamentada pelo Ato Declaratório Executivo nº 8, de 18 de janeiro de 2005"* (trechos do acórdão);

(ii) *"a simples menção de uma atividade impeditiva, dentre várias, e no caso sequer claramente impeditiva, não é, por si só, motivo de exclusão do Simples"*;

(iii) *"não há nos autos qualquer prova efetiva, cujo ônus é do fisco, que imponha o entendimento de que os serviços prestados na oficina da interessada são, no mínimo, de relativa complexidade"*;

(iv) a retroatividade benigna (art. 106, II, do CTN) asseguraria a manutenção da contribuinte no Simples Federal.

Dentre as razões acima, destaca-se a primeira delas, que seria isoladamente suficiente para a manutenção da decisão recorrida, sem que a Recorrente tenha apresentado recurso especial a esse respeito.

Conforme entendimento da Turma de origem - na primeira das razões acima sintetizadas -, a atividade da contribuinte não é impeditiva de permanência no Simples, pois não é exercida por engenheiro, ou por profissional que exerça atividade regulamentada, como exige o artigo 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996, para fins de exclusão de pessoa jurídica do Simples Federal.

Ainda no primeiro argumento acima citado, o acórdão recorrido identifica como fundamento legal para a manutenção da empresa no Simples, o artigo 4º, da Lei nº 10.964/2004, com redação conferida pela Lei nº 11.051/2004, que prevê:

Art. 4º Ficam excetuadas da restrição de que trata o inciso XIII do art. 9º da Lei no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, as pessoas jurídicas que se dediquem às seguintes atividades: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I – serviços de manutenção e reparação de automóveis, caminhões, ônibus e outros veículos pesados; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (...)

§ 1o Fica assegurada a permanência no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e

das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, com efeitos retroativos à data de opção da empresa, das pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo que tenham feito a opção pelo sistema em data anterior à publicação desta Lei, desde que não se enquadrem nas demais hipóteses de vedação previstas na legislação. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

O acórdão recorrido tem apoio, inclusive, em Ato Declaratório Executivo da SRF nº 8, de 18 de janeiro de 2005, mencionado na decisão recorrida, que prevê:

"Artigo único. Ficam cancelados os Atos Declaratórios Executivos, emitidos pelas unidades descentralizadas da Secretaria da Receita Federal em 2004, para a exclusão do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples) em decorrência, exclusivamente, do disposto no inciso XIII do art. 9º da Lei no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, das pessoas jurídicas que exerçam as seguintes atividades:

I. serviços de manutenção e reparação de automóveis, caminhões, ônibus e outros veículos pesados."

Veja-se que o segundo fundamento da decisão recorrida ("*a simples menção de uma atividade impeditiva, dentre várias, e no caso sequer claramente impeditiva, não é, por si só, motivo de exclusão do Simples*") é insuficiente para a reforma da decisão recorrida, considerando sua subsidiariedade em relação ao primeiro fundamento, acima tratado.

Pois bem.

O fundamento inatacado - e que é suficiente para a manutenção da decisão recorrida - impede o conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional. Nesse sentido, são os Enunciados da Súmula do Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal:

Súmula 283, do STF:

É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.

Súmula 126, do STJ

É inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário.

Até porque o fundamento inatacado do acórdão recorrido não só é suficiente à manutenção daquela decisão, como é o principal fundamento da decisão recorrida. E, portanto, só é possível a reforma do acórdão recorrido se este fundamento tivesse sido tratado em razões de recurso especial, o que não ocorreu no presente caso.

Destaco, ainda que a razão de exclusão da Recorrida do Simples Federal não foi unicamente a descrição de atividade supostamente vedada no seu contrato social, o que reforça a impossibilidade de conhecimento do recurso especial.

Na verdade, o que efetivamente ocasionou a exclusão do Simples foi a constatação pelo agente da Receita Federal da emissão de notas fiscais relacionadas ao serviço de manutenção de locomotivas. Destaco trecho do Ato Declaratório Executivo:

2. De acordo com a cláusula segunda da sua Primeira Alteração Contratual, arquivada na Jucepar em 2/05/2000 (...) o ramo de atividade da interessada "que era prestação de serviços e assistência técnica em equipamentos e máquinas de transporte rodoferroviários, e representação comercial" passou a ser COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE SISTEMAS DE FREIOS, PEÇAS DE REPOSIÇÃO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA. (grifos no original).

*3. **Todavia, as 4 notas fiscais que emitiu em 10/06/2003, com cópia às fls 8 e 9 do processo vertente, referem-se a serviços de manutenção de locomotivas (...).***

6. A manutenção de equipamentos ferroviários (locomotivas), insere-se entre as atividades que exigem os préstimos de engenheiros técnicos ou assemelhados, com habilitação profissional exigida por lei. (...)

Portanto, por estas razões já não conheço do recurso especial. Mas não é só. Passo a tratar da similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas.

Enquanto o acórdão paradigma tem inúmeros fundamentos - inclusive um dos quais muito mais relevante que o apontado em razões de recurso especial - e analisa situação em que a contribuinte foi excluída do Simples por efetivamente exercer atividade que a Receita Federal entendeu seria impeditiva de permanência no Simples Federal; no primeiro acórdão paradigma (**202-12.341**) atribui-se relevância apenas à menção de atividade vedada no contrato social da contribuinte.

Com efeito, consta do primeiro acórdão paradigma (**202-12.341**, processo nº 10855.000849/99-07): *"o que deve preponderar no caso não é o efetivo exercício da atividade da pessoa jurídica, mas sim, sua capacidade, demonstrada em seu objeto social, de prestar um dos serviços elencados na norma restritiva."*

Inexiste, portanto, similitude fática que pudesse justificar a divergência com relação a este acórdão, razão pela qual não conheço da divergência relativamente a este primeiro acórdão paradigma (**202-12.341**).

O segundo acórdão paradigma (**302-39613**, processo nº 13899.002183/2003-33) trata do ônus da prova a respeito do efetivo exercício de atividade vedada, na hipótese do contrato social prever a possibilidade de sua execução. Destaco trechos deste segundo paradigma:

"A exclusão do Simples em razão da presença de atividade vedada no contrato social da empresa pode ser revertida, desde que a empresa comprove que nunca exerceu a atividade vedada".

A Lei veda a opção pelo Sistema para as empresas que prestem serviços profissionais de, ao passo que a exclusão se deu pelo fato de constar no contrato social da empresa declaração que revela a intenção de prestar serviços de. (...)

A condição para opção pelo Simples de empresa que indique atividade social vedada em seu contrato social é a de nunca exercer tal atividade e, uma vez intimada, fazer prova de que, efetivamente, não a exerce.

No presente caso, há notas fiscais que não fazem prova de que os serviços prestados não são de produção, pois os eles estão descritos simplesmente como serviços prestados. Por outro lado, há fortes indícios de que o contribuinte tenha prestado serviços de produção, como indica a nota fiscal 228 de 2002. Soma-se a isso o fato de que a não apresentação das notas fiscais não localizadas exclui a possibilidade de que o contribuinte faça prova de que nunca exerceu as atividades vedadas presentes no seu contrato social. (...)

Não tendo o contribuinte comprovado a inocorrência da situação excludente, considera-se como definitiva a exclusão a partir da data indicada no Ato Declaratório Executivo nº 466.895/03, qual seja, 01/01/2002.

Novamente lembro que o fundamento principal do acórdão recorrido foi a inexistência de vedação à opção da contribuinte pelo Simples Federal, eis que o exercício de suas atividades independem da participação de engenheiros. Assim, não há como vislumbrar similitude fática com o acórdão paradigma.

Vale ponderar que é inconteste nos autos que a atividade da Recorrida é a manutenção de locomotivas, tanto assim que a contribuinte Recorrida confirma em seu recurso voluntário que exerce atividade de manutenção de locomotivas e que esta atividade não é, necessariamente, exercida por engenheiros.

Diante disso, não há como conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional também quanto a este segundo paradigma (**302-39613**).

Por tais razões, voto por **não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional**.

(Assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa