



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.724323/2013-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1301-005.050 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de janeiro de 2021
Recorrente REPROSERVICE SERVIÇO DE MANUTENÇÃO DE COMPUTADORES LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. LOCAÇÃO OU CESSÃO DE MÃO DE OBRA

Por expressa disposição legal, a pessoa jurídica que se dedica à cessão de mão de obra ou de locação de mão de obra está impedida de exercer a opção pelo Simples.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR - Presidente

(documento assinado digitalmente)

LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Bianca Felicia Rothschild e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente o conselheiro Rafael Taranto Malheiros.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão da DRJ que manteve a exclusão do contribuinte do Simples Nacional a partir de 01/01/2008, em virtude do exercício de atividade vedada, no caso, a cessão de mão de obra, conforme Termo de Exclusão (fl. 2):. Peço vênica para reproduzir o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de exclusão da sistemática de tributação do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), com efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2008, comunicado à pessoa jurídica acima identificada por meio de termo lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Maria –RS, no dia 2/12/2013, em virtude do exercício de atividade vedada, no caso, a cessão de mão de obra, conforme Termo de Exclusão, reproduzido abaixo em parte (fl. 2):

(...)

Art. 1º. EXCLUÍDO do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL a empresa Reproservice Serviço de Manutenção de Computadores Ltda, CNPJ 07.393.453/0001-74, de acordo com o disposto no artigo 17, inciso XII, no artigo 28, no artigo 29, inciso I, no artigo 30, inciso II da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e na Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional nº 94 de 29 de novembro de 2011 por realizar cessão ou locação de mão-de-obra. Os elementos que comprovam os motivos da exclusão constam no Relatório de Exclusão do Simples Nacional.

Art. 2º. A exclusão do SIMPLES NACIONAL opera efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2008, conforme determina o artigo 31 inciso II da Lei Complementar nº 1243/2006, e o artigo 76, inciso I, c/c o artigo 73, inciso II, alínea c, item 2. da Resolução CGSN nº 94/2011.

(...)

2. A fiscalização apurou o exercício de atividade vedada em cumprimento a Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), cujo objeto ocorrera sobre as contribuições previdenciárias do empregador/empresa, contribuições para outras entidades e fundos e relativo ao contribuinte individual, no período de janeiro 2008 a dezembro de 2012, conforme relatório às fls. 3 a 8.

2.1. No curso da ação fiscal, constatou-se que a receita operacional bruta está expressa em contas de venda de serviços prestados exclusivamente às empresas “Help – Assistência Técnica LTDA, CNPJ Nº 03.083.653/000-170, H L Vieira Comércio e Importação LTDA, CNPJ Nº 68.847.029/0001-47 e Reprotec – Representação Comercial LTDA, CNPJ Nº 08.287.004/0001-04.

2.2. A defendente e as empresas tomadoras de serviços estão vinculadas. Verifica-se que os sócios da impugnante, Rosane de Fátima Hundertmarck e Wladimir Brandão Vieira, já tiveram ou ainda possuem participação societária nas empresas citadas no item anterior. O endereço antigo da “Reproservice” é o mesmo prédio onde funciona atualmente a “Help”. Também fica ao lado das salas onde funciona a “H L Vieira”.

2.3. O contrato social da empresa exibe a atividade relacionada a prestação de serviços de processamento de dados e prestação de serviços gerenciais, administrativos e financeiro, nos diferentes ramos da atividade empresarial. Em 2007, a empresa registrou, em ato alterador, a atividade referente a “Reparação e manutenção de computadores e equipamentos periféricos” (fls. 24 a 28). Por intermédio de alteração contratual, registrada na JUCERGS, em julho de 2009, inseriu a atividade de “Serviços combinados de escritório e apoio administrativo” (fls. 30 a 36).

2.4. A fiscalização também analisa a folha salarial da impugnante, com as seguintes conclusões extraídas do relatório fiscal:

(...) massa salarial não condizente com o setor e apenas três dos oitenta e oito empregados informados na GFIP estão relacionados à atividade de manutenção de computadores:

(...)

e) A relação entre massa salarial e Receita Bruta da REPROSERVICE é acima da média do setor. De 2008 a 2012 a massa salarial anual variou entre 64% e 74% da Receita Bruta anual, quando a média do setor é em torno de 44%. Em algumas competências a relação chega a ser superior a 100% pró massa salarial, conforme demonstrado na planilha 01 em anexo.

(...)

f) Tomando-se como exemplo a competência jan/2008, primeira do período fiscalizado, dos **88 empregados**, nesta competência, da REPROSERVICE, empresa cuja atividade (no cadastro junto à Receita Federal) é Reparação e manutenção de computadores e de equipamentos periféricos, conforme a Classificação Brasileira de Ocupações (CBO) informada pela própria empresa na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), apenas **três (3) empregados** têm ocupações ligadas à atividade fim da empresa (CBO grupos 2124- Analistas de sistemas computacionais e 3172- Técnico em manutenção eletrônica). Os demais desempenharam atividades pertencentes aos grupos, 1421- Gerente administrativos e de atividades financeiras (2 empregados informados), 1423- Gerentes de comercialização, marketing e comunicação (1 empregado informado), 2515- Psicólogo (1 empregado informado), 3542- Compradores (1 empregado informado), 4101- Supervisores administrativos (2 empregados informados), 4110- Atividades ligadas à administração (46 empregados informados), 4141- Almocharifado (1 empregado informado), 4201- Recepção (1 empregado informado), 4221- Recepcionista (18 empregados informados), 4223- Operador de telemarketing (1 empregado informado), 5142- Trabalhador de serviço de limpeza (3 empregados informados), 5152- Auxiliar de laboratório de análises clínicas (1 empregado informado), 5173- Vigilantes e guardas de segurança (1 empregado informado), 5201- Supervisores de vendas e de prestação de serviços (6 empregados informados).

No período de jan/2008 a abr/2009, de todos os CBOs informados, referentes às atividades de seus empregados, nas GFIPs, apenas 2 referem-se a atividades correlatas com a atividade fim da Reproservice, "REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE COMPUTADORRES E EQUIPAMENTOS PERIFÉRICOS", conforme demonstrado na planilhas 02 (empregados informados na GFIP 01/2008 a 04/2009) e 03 (descrição dos CBOs informados na GFIP), em anexo.

(...) Reproservice tem sede em Santa Maria, mas tem muitos empregados registrados em municípios distantes:

h) Embora a empresa Reproservice – Serv. De Manutenção de Computadores LTDA, tenha sua sede em Santa Maria/RS, desde sua abertura até a presente data, e nunca tenha aberto filiais, encontra-se, em suas Fichas de Registro de Empregados, um grande número de empregados registrados, cujo o endereço residencial dos mesmos, fica em municípios distantes de Santa Maria/RS como: CURITIBA/PR (8 empregados), CASCAVEL/PR (5 empregados), COLOMBO/PR (2 empregados), BLUMENAU/SC (1 empregado), PORTO ALEGRE/RS (51 empregados), ALVORADA/RS (3 empregados), GRAVATAÍ/RS (2 empregados), GUAÍBA/RS (4 empregados), VIAMÃO/RS (4 empregados), NOVO HAMBURGO/RS (1 emprego), CANOAS/RS (7 empregados), CAXIAS DO SUL/RS (14 empregados), PASSO FUNDO/RS (2 empregados), PELOTAS/RS (14 empregados), ESTEIO/RS (1 empregado) e TRAMANDAÍ/RS (1 empregado). Num total de 120 empregados, registrados da empresa, constam com endereços fora e longe do município onde está estabelecida a mesma.

Nestes municípios, citados acima, as empresas Reptec, HL Vieira e Help, já identificadas, únicas tomadoras dos serviços da Reproservice, possuem ou já possuíram filiais em alguns deles, como: Porto Alegre, Caxias do Sul, Passo Fundo, Gravataí, Pelotas e Curitiba, os demais ficam próximos a estes.

Destes 120 empregados, cujo seus endereços ficam nos municípios acima, os seus EXAMES MÉDICOS ADMISSIONAIS, salvo poucas exceções, foram efetuados nesses municípios e assinados por médicos sediados nos mesmos e consta em grande parte dos atestados destes exames, como empresa contratante o nome das empresas Reptec, Help ou HL Vieira e não o da Reproservice que é quem os registrou como empregados, e desses, os que já foram demitidos e tiveram suas RESCISÕES DE CONTRATO DE TRABALHO homologadas pelos sindicatos das categorias, estas homologações foram feitas e assinadas por sindicatos sediados nesses municípios.

Fica, assim, demonstrado, de maneira clara, que esses empregados da Reproservice foram contratados pela mesma, mas não desenvolveram suas funções no estabelecimento da mesma e sim em estabelecimentos de terceiros, caracterizando, então, a cessão de mão de obra.

Em anexo cópia das Fichas de Registro de Empregados, Atestados dos Exames Médicos Admissionais e Rescisões de Contrato de Trabalho.

(...)conclusão – exclusão por exercício da atividade de cessão de mão de obra.

Tendo em vista que a comprovação da cessão ou locação de mão de obra, cabe a exclusão de ofício da contribuinte do Simples Nacional, a partir de 1º de fevereiro de 2008, nos termos da Lei Complementar 123/2006 e da Resolução nº 94 do CGSN de 29 de novembro de 2011 e atualizações.

3. Cientificada (fl. 1.026) e irresignada, a empresa reclamante alega que não pratica a atividade vedada ao Simples Nacional e apresenta manifestação de inconformidade (fls. 1.032 a 1.046), com o seguinte teor, em síntese:

3.1. Informa que os empregados foram contratados para exercerem as atividades constantes do contrato social e alterações promovidas, quais sejam:

a) reparação e manutenção de computadores e de equipamentos periféricos – CNAE 95.11-8-00;

b) serviços combinados de escritório e apoio administrativo – CNAE 82.11-3-00.

3.2. Anexa lista de empregados a qual objetiva comprovar que os mesmos exerceram as seguintes funções:

a) Auxiliar técnico e Técnico de Comunicações para o contrato de manutenção e reparo de celulares e periféricos com a empresa “Help”;

b) Técnico de Informática, Gerente de Informática, Analista de Sistemas e Assistente de Informática atuavam no contrato de prestação de serviço de manutenção e reparo de computadores e periféricos vigente com a empresa “H L Vieira”;

c) Auxiliar de expedição e atendentes atuavam no contrato de prestação de serviço de atendimento ao cliente, triagem e embalagem e expedição do produto para a empresa “Help”;

d) Auxiliares Administrativos atuavam no contrato de serviço de Backoffice – retaguarda de pedidos (cadastro, inclusão e contestação de faturas), vigente com a empresa “Reprotec”;

e) os demais empregados atuavam nas funções relativas ao desempenho das próprias atividades gerenciais da impugnante.

3.3. Salienta que o mero fornecimento de trabalhadores para uma determinada empresa configura intermediação de mão de obra, também conhecida como *marchandage*, figura proibida pela legislação do trabalho e que não pode ser aventada nos autos, uma vez que a impugnante cumpre rigorosamente as suas obrigações trabalhistas. Sendo assim, a única hipótese legalmente prevista para pactuar a relação de cessão ou locação de mão de obra é a realização de contrato de trabalho temporário. Uma vez descaracterizada a relação de trabalho temporário não há que se falar em cessão ou mesmo locação de mão de obra.

3.4. O empregado temporário, cujo contrato é regido pela Lei Nº 6.019/1974, possui algumas particularidades em relação ao empregado da CLT. A empresa de trabalho temporário é aquela cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos. Esses requisitos legais não foram comprovados nos autos pela autoridade administrativa.

3.5. Outro comando normativo não observado, para efeito de comprovar a prática de fornecimento de cessão ou locação de mão de obra pela impugnante, é a ausência do necessário registro no Departamento Nacional de Mão de obra do Ministério do Trabalho e Previdência Social.

3.6. Ainda, não há como presumir a contratação de cessão de mão de obra sem a existência de um contrato escrito. A autoridade fiscal deveria ter juntado aos autos cópia do contrato entre a empresa de trabalho temporário (impugnante) e a empresa tomadora de serviço (cliente).

3.7. Por fim, traz questionamentos a respeito da legalidade e validade do ato administrativo de exclusão do Simples Nacional. Aduz que deve sempre ser observada a previsão legal, uma vez que este é um dever de agir e não uma faculdade para os membros da administração pública. O ato administrativo deve demonstrar o fato previsto na norma, bem como a sua ocorrência e só depois aplicar a sanção. Não se pode criar um suporte fático diverso do previsto em lei para impor sanção de exclusão do Simples Nacional.

É o relatório.

A DRJ indeferiu a manifestação de inconformidade apresentada, através do Acórdão n. 11-47.896 da 5ª Turma da DRJ/RECBSB por entender que restou claro que o serviço prestado pela contratada impetrante se enquadra no conceito de cessão de mão de obra, atividade vedada à opção pelo Simples Nacional, nos termos da Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, XII.

Cientificado em 07/10/2014 (e-fl. 10070), o contribuinte apresentou Recurso voluntário em 06/11/2014 (e-fl. 1158), em que repete os argumentos da manifestação de Inconformidade e aduz que, em sendo considerado como locador de mão de obra, considere-se que os valores referentes ao pagamento de salários e encargos são repassados a terceiros, não podendo ser considerados para fins tributários:

5 – DA POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DA TRIBUTAÇÃO INCIDENTE NO CASO DE LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA: TRIBUTAÇÃO APENAS DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO

Segundo precedente do STJ em sendo o contribuinte considerado como locação de mão de obra, o que lhe retira do Simples Nacional, temos, pela aplicação do Recurso Especial nº 827.194-SC (**anexo 5**) que “Os valores referentes ao pagamento de salários e respectivos encargos sociais dos trabalhadores são repassados pela empresa tomadora como meras entradas na empresa de trabalho temporário, uma vez que pertencentes a terceiros, não podendo, pois, ser considerados para fins de incidência tributária”.

Segundo este precedente "*A empresa que agencia mão-de-obra temporária age como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas "intermediações". O implemento do tributo em face da remuneração efetivamente percebida conspira em prol dos princípios da legalidade, justiça tributária e capacidade contributiva (...). Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas, que pressupõem o reembolso. Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários. Precedentes do E STJ acerca da distinção. (...)*"(REsp nº 411.580/SP, Rel. Min. LUIZ FUX)

Voto

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão da DRJ que manteve a exclusão do contribuinte do Simples Nacional a partir de 01/01/2018, em virtude do exercício de atividade vedada, no caso, a cessão de mão de obra, conforme Termo de Exclusão (fl. 2).

De início ressaltamos que o ato administrativo de exclusão do Simples Nacional que obedece a todos os requisitos essenciais de validade legal, expondo de forma clara e precisa o motivo da exclusão a que se refere, permite o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao interessado e atende aos princípios constitucionais.

A fiscalização apurou o exercício de atividade cessão de mão de obra, vedada para a opção pelo Simples Nacional, no período de janeiro 2008 a dezembro de 2012 (Relatório às e-fls. 03 a 08). A Fiscalização listou as seguintes provas que somadas indicam que tratam-se de serviços de cessão de mão-de-obra:

- a receita operacional bruta está expressa em contas de venda de serviços prestados exclusivamente às empresas “Help –Assistência Técnica LTDA, CNPJ Nº 03.083.653/000-170, H L Vieira Comércio e Importação LTDA, CNPJ Nº 68.847.029/0001-47 e Reprotec – Representação Comercial LTDA, CNPJ Nº 08.287.004/0001-04, conforme notas fiscais de serviços (e-fls.).
- A defendente e as empresas tomadoras de serviços estão vinculadas. Verifica-se que os sócios da impugnante, Rosane de Fátima Hundertmarck e Wladimir Brandão Vieira, já tiveram ou ainda possuem participação societária nas empresas citadas no item anterior. - O endereço antigo da “Reproservice” é o mesmo prédio onde funciona atualmente a “Help”. Também fica ao lado das salas onde funciona a “H L Vieira”.
- O contrato social da empresa exhibe a atividade relacionada a prestação de serviços de processamento de dados e prestação de serviços gerenciais, administrativos e financeiro, nos diferentes ramos da atividade empresarial. Em 2007, a empresa registrou, em ato alterador, a atividade referente a “Reparação e manutenção de computadores e equipamentos periféricos” (fls. 24 a 28). Por intermédio de alteração contratual, registrada na JUCERGS, em julho de 2009, inseriu a atividade de “Serviços combinados de escritório e apoio administrativo” (fls. 30 a 36).
- A fiscalização também analisa a folha salarial da impugnante, concluindo que a massa salarial não é condizente com o setor e apenas três dos oitenta e oito empregados informados na GFIP estão relacionados à atividade de manutenção de computadores;
- A Reproservice tem sede em Santa Maria, mas tem muitos empregados registrados em municípios distantes. Nestes municípios as empresas Reprocec, H L Vieira e Help, únicas tomadoras dos serviços da Reproservice, possuem ou já possuíram filiais (Porto Al3gr3e, Caxias do Sul, Passo Fundo, Gravataí, Pelotas etc....
- Os exames médicos admissionais dos empregados, salvo poucas exceções, foram efetuados nesses municípios, e não em Santa Maria;

A Recorrente afirma que não há como presumir a contratação de cessão de mão de obra sem a existência de um contrato escrito. E que a autoridade fiscal deveria ter juntado aos autos cópia do contrato entre a empresa de trabalho temporário (impugnante) e a empresa tomadora de serviço (cliente).

É consagrado no direito o princípio de quem alega deve provar. No direito tributário cabe ao Fisco juntar as provas que embasam a autuação e ao contribuinte aquelas que podem desconstituir a mesma autuação. A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma prova única, direta, concludente por si só; ou por um conjunto de indícios que, isoladamente, nada atestam, mas agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.

No caso, já se encontra nos autos as provas de que dispunha o Fisco, segundo as quais, resta configurada a atividade de cessão de mão de obra. Parece evidente que a melhor das provas seriam os próprios contratos pactuados entre a Reproservice e suas parceiras (Reprocec, H L Vieira e Help). Mas somente o Recorrente, ou aquelas, poderiam trazer tais documentos aos autos, pois tratam-se de contratos particulares, que não ensejam registro público para a sua validade. Porém vê-se que a Recorrente furta-se de trazê-los em seus recursos. Desta forma, restam as provas indiciárias juntadas pela Fiscalização.

E estas são suficientes para configurar que trata-se de contratação de cessão de mão-de-obra, já que resta claro que a Recorrente colocou à disposição das contratantes, segurados que realizem serviços contínuos (serviços estes identificados pelas respectivas GFIPS), relacionados ou não com a atividade-fim da empresa. Observar que a § 3º do art. 31 da Lei n.º 8.981, de 24 de julho de 1991 dispõe que a configuração da cessão de mão de obra independe da natureza e a forma da contratação.

Quanto ao pedido alternativo do Recorrente, para que, em sendo considerado como locador de mão de obra, considere-se que os valores referentes ao pagamento de salários e encargos repassados a terceiros não sejam considerados para fins tributários, tal pedido não pode ser atendido, tendo-se em vista que a forma legal imposta pela LC 123/2006 para cálculo do Simples Nacional, disposta em seu art. 5º, prevê a receita bruta como base de cálculo dos tributos devidos, sem previsão da dedução requerida.

Por fim adiante-se que as autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para afastar normas mediante apreciação de sua validade ou constitucionalidade.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa

