



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 11128.001557/2010-28  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **1003-001.685 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 07 de julho de 2020  
**Recorrente** REFRIART AR CONDICIONADO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2009

**ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.**

A prestação de serviços “de operação e de manutenção preventiva e corretiva dos sistemas de ar condicionado central e de aparelhos individuais tipo split-system e de janela” por tempo determinado com fornecimento de todos os insumos e pessoal técnico necessários com responsabilidade total da Recorrente/Contratada em local indicado pela contratante/tomadora não se configura cessão ou locação de mão de obra.

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)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

**Relatório**

**Ato Declaratório Executivo**

A Recorrente optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo DRF/Santo André/SP n° 84, de 13.09.2010, com efeitos a partir de 01.02.2009, e-fl. 56, motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados:

Art 1º - Fica o contribuinte,- a seguir- identificado, EXCLUÍDO do SIMPLES NACIONAL a partir do dia 10 de fevereiro de 2009 Pela ocorrência da situação excludente indicada abaixo:

Nome: REFRIART AR CONDICIONADO LTDA.

CNPJ: n.º 03.913.386/0001-10

Data da opção pelo Simples Nacional: 01/07/2007

Endereço cadastrado: Rua Radio, 101 - Prosperidade - São Caetano do Sul - SP  
- CEP:09530-000 Situação excludente:

Exclusão do Simples Nacional por exercício de atividade vedada: Serviços de manutenção de aparelhos e sistemas de ar condicionado com cessão de mão-de-obra.  
Data da ocorrência: janeiro/2009

Fundamentação legal: Inciso XII, do artigo 17, da Lei Complementar 123/2006, de 14 de dezembro de 2006, e alterações posteriores; Inciso XXIII, do artigo 12, da Resolução CGSN n.º 4, de 30 de maio de 2007, combinado com o parágrafo 3º, do artigo 12, da mesma resolução CGSN.

Art 2º - A exclusão surtirá os efeitos previstos no inciso IV, do artigo 6º, da Resolução CGSN n.º 15, de 23 de julho de 2007.

Art 3º - A pessoa jurídica poderá apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ciência deste ADE, manifestação de inconformidade dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, nos termos do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 - Processo Administrativo Fiscal (PAF).

### **Impugnação e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa do Acórdão da 1ª Turma DRJ/CPS/SP n.º 05-31.487, de 25.11.2011, e-fls. 69-74:

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO PAUTADA EM INTERPRETAÇÃO DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PGFN.

Por força da hierarquia, assim estatuída no Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, cumpre seguir, no âmbito do Ministério da Fazenda, a interpretação lá fixada e conferida à Constituição, às leis, aos tratados e aos demais atos normativos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 28.12.2010, e-fl. 75, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 25.01.2011, e-fls. 76-77, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

#### **O DIREITO**

Tendo em vista que a requerente em 24/06/2010 rescindiu o contrato que mantinha com a ALF/STS, a mesma deixou de fornecer prestação de serviços, não tendo mais vínculo com a contratada, procedimento este tomado fora do prazo legal como alega o julgador no acórdão, atraso este devido aos tramites burocráticos, pois aguardamos o encerramento do processo de licitação em substituição a aquele vigente, para que os serviços da contratada acórdão, atraso este devido aos tramites burocráticos, pois aguardamos o encerramento do processo de licitação em substituição a aquele vigente, para que os serviços da contratada não fossem paralisados, uma vez que o objeto contratado (prestação de serviços de manutenção preventiva e corretiva dos sistemas de ar condicionado central e de aparelhos

individuais tipo split-system e de janela) era de essencial a boa conservação do patrimônio da União e da Saúde dos servidores da ALFS/STS e daqueles que por lá circulam, impedindo que a requerente, solicitasse a reenclusão no Simples Nacional a partir do ano de Janeiro de 2010.

No que concerne ao pedido conclui que:

#### CONCLUSÃO

A vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, dar provimento ao presente Recurso para reformar a decisão, levando-se em consideração as alegações apontadas.

É o Relatório.

### Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

#### Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

#### Atividade Econômica de Cessão ou Locação de Mão de Obra

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que se dedica à “prestação de serviços de manutenção preventiva e corretiva dos sistemas de ar condicionado central e de aparelhos individuais tipo split-system e de janela”.

O tratamento diferenciado, simplificado e favorecido pertinente ao cumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória é aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte. Elevado à condição de princípio constitucional da atividade econômica orienta os entes federados visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações tributárias (art. 170 e art. 179 da Constituição Federal) <sup>1</sup>.

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, que é gerido pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

A pessoa jurídica que preenche as condições legais realiza a opção irretratável para todo o ano-calendário por meio eletrônico no mês de janeiro, até o seu último dia útil,

---

<sup>1</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4033/DF. Ministro Relator: Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, Julgado em 15 de setembro de 2010. Publicado no DJe em 07 de fevereiro de 2011. "3.1. O fomento da micro e da pequena empresa foi elevado à condição de princípio constitucional, de modo a orientar todos os entes federados a conferir tratamento favorecido aos empreendedores que contam com menos recursos para fazer frente à concorrência. Por tal motivo, a literalidade da complexa legislação tributária deve ceder à interpretação mais adequada e harmônica com a finalidade de assegurar equivalência de condições para as empresas de menor porte." Disponível em: <<http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28ADI%24%2ESCLA%2E+E+4033%2ENUME%2E%29+OU+%28ADI%2EACMS%2E+ADJ2+4033%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/c4e6u8d>>. Acesso em: 08 mai. 2020.

produzindo efeitos a partir do primeiro dia. Na hipótese do início de atividade a opção é exercida nos termos legais. A optante deve efetivar o pagamento do valor devido determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas sobre a base de cálculo, ou seja, receita bruta auferida no mês, bem como apresentar a RFB anualmente declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais com natureza de confissão de dívida.

A manifestação unilateral da RFB deve ser formalizada por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade. Para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente (art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965 e Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

A exclusão é feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes. Verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória no caso de incorrer em qualquer das situações de vedação ou em condutas incompatíveis o procedimento é efetivado de ofício mediante emissão de ato próprio pela autoridade competente. A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional sujeita-se, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 29 e art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006).

A pessoa jurídica que realize cessão ou locação de mão-de-obra não pode recolher tributos na forma do Simples Nacional. A exclusão produz efeitos a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva (art. 17 e art. 31 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006).

Para configuração da operação de cessão de mão de obra devem estar reunidas concomitantemente as seguintes condições: (a) o trabalho seja executado nas dependências da tomadora/contratante ou nas dependências de terceiros por ela indicados, (b) o trabalhador seja cedido pela prestadora/contratada para ficar à disposição da tomadora/contratante, em caráter não eventual e (c) o objeto da contratação seja a realização de serviços considerados contínuos, por constituírem necessidade permanente da tomadora/contratante relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário.

Consideram-se (a) dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços, (b) serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da tomadora/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 e (c) por colocação à disposição tomadora/contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

Na cessão a mão de obra o objeto é que os trabalhadores da prestadora/contratada estão à disposição da tomadora/contratante de serviços, o que significa dizer que 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 prestadora/contratada. A mão de obra é originada do chamado "locatio operarum", com característica marcante centrada na própria mão de obra, sendo esta a essência desse tipo de contrato.

Na prestação de serviços os trabalhadores simplesmente fazem o que está previsto em contrato, mediante ordem e coordenação da prestadora/contratada, que está à disposição da tomadora/contratante e não os seus trabalhadores, que continuam subordinados prestadora/contratada. Em caso de necessidade, é a prestadora/contratada que recebe orientações da tomadora/contratante e as repassa aos seus empregados. Nesse tipo de contrato o objeto é a execução de um serviço certo. A tomadora/contratante está interessada no o resultado final do serviço contratado, que é de responsabilidade da prestadora/contratada.

Na empreitada a característica principal é a predeterminação clara da necessidade a ser atendida e, por consequência, sua finitude. O serviço necessário para produzir o resultado apto a atender a necessidade pode ser antecipadamente dimensionado e especificado. Acrescenta-se, ainda, que a relação de negócio é estabelecida entre tomador/contratante e prestador/contratada e este mantém intacto seu poder de direção, supervisão e gerenciamento da execução dos serviços, direitos estes que não são transferidos nem compartilhados com o tomador, porquanto os trabalhadores não foram colocados à disposição daquele. A de mão de obra tem sua origem no "locatio operis", contrato caracterizado quando as partes objetivam a realização de uma tarefa ou de uma obra, sendo a mão de obra apenas um meio de se alcançar o objeto almejado pelas partes (Solução de Consulta Cosit n.º 312, de 06 de novembro de 2014 e Solução de Consulta Cosit n.º 19, de 25 de janeiro de 2019).

Este entendimento proferido pela Coordenação-Geral de Tributação da RFB em 2014, reorienta tacitamente a matéria sobre cessão ou locação de mão de obra o significado constante no Parecer da PGFN exarado em 2010, e-fls. 38-48, conforme § 1º do art. 2º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei n.º 4.657, de 04 de dezembro de 1942).

No Contrato Social da Recorrente consta como objeto, e-fls. 64-66:

Comércio, Instalação e Manutenção de Ar Condicionado, Ventilação, Exaustão, Elétrica, Mecânica e Hidráulica com Prestação de Serviços, bem como a Execução de Projetos destes Sistemas.

Está registrado no contrato “para a prestação de serviços continuados de operação e de manutenção preventiva e conetiva dos sistemas de ar condicionado”, e- fls. 04-15:

Constitui objeto do presente contrato a prestação de serviços continuados de operação e de manutenção preventiva e corretiva dos sistemas de ar condicionado central e de aparelhos individuais tipo split-system e de janela, com tratamento de água gelada, com fornecimento de produtos químicos e equipamentos de dosagem, com controle da qualidade do ar dos sistemas de climatização, a serem executados nos equipamentos instalados nas dependências da Alfândega da Receita Federal do Brasil do Porto de Santos. [...]

Os serviços serão prestados continuamente sob a forma de Execução Indireta no regime de Empreitada por Preço Global. [...]

O contrato vigorará por 12 (doze) meses, contado; da data de sua assinatura, admitidas prorrogações por iguais períodos, com vistas à obtenção de preços e condições mais vantajosas para a Administração, mediante procedimento específico prévio, limitada a vigência ao prazo máximo de 60 (sessenta) meses. [...]

O recebimento do objeto deste contrato dar-se-á Por meio de ateste em nota fiscal/fatura, realizado pela fiscalização do contrato na forma da cláusula treze deste documento. [...]

O pagamento será feito mensalmente pela CONTRATANTE em moeda corrente nacional, através de ordem bancária, até 5 (cinco) dias úteis após a data em

que foi efetuado o ateste da nota fiscal/fatura pela fiscalização do contrato, obedecida a estrita ordem cronológica da data de sua exigibilidade, salvo quando presentes relevantes razões de interesse público e mediante prévia\_ justificativa, observadas as seguintes condições:

a) a Nota Fiscal/Fatura deverá ser emitida a partir do 10 dia útil subsequente ao mês da prestação dos serviços;

b) a nota fiscal/fatura deverá ser emitida pela própria CONTRATADA, obrigatoriamente com o número de inscrição no CNPJ apresentado nos documentos de habilitação e das propostas e no próprio-instrumento de contrato, não se admitindo notas fiscais/faturas emitidas com outros CNPJs, mesmo aqueles de filiais ou da matriz;

c) a CONTRATADA deverá estar em situação regular perante o FGTS e a Previdência Social, de molde a se evitar a responsabilidade solidária da UNIÃO em decorrência da execução do contrato; [...]

Para a execução do objeto do presente contrato, a CONTRATADA apresentou garantia na modalidade de caução no valor de R\$ 3.885,49 (três mil, oitocentos e oitenta e cinco reais e quarenta e nove centavos), que equivale a 5% do valor total anual (12 meses) do contrato, em favor da Alfândega da Receita Federal do Brasil do Porto de Santos, conforme o disposto no Artigo 56, da Lei n.º 8.666/93. [...]

As obrigações da CONTRATADA são aquelas previstas no Edital do Pregão ALF/STS n.º 08/2008, principalmente em seu Projeto Básico, aquelas previstas neste Contrato, bem como as dispostas abaixo:

I - estar em situação regular no Sistema de Cadastramento Unificado de Fornecedores - SICAF, quando da apresentação das faturas;

II - comunicar à CONTRATANTE toda vez que ocorrer afastamento ou qualquer irregularidade que implique a substituição de funcionário da equipe que esteja prestando serviços;

III - fornecer todos os insumos necessários para a prestação dos serviços, principalmente aqueles indicados na alínea "c" do subitem 7.3 do Projeto Básico/Termo de Referência;

IV - comprovar, se solicitado pela CONTRATANTE, a formação técnica específica e a experiência profissional da mão-de-obra oferecida; [...]

V - propiciar aos seus funcionários as condições necessárias para o perfeito desenvolvimento dos serviços, com o fornecimento e manutenção dos uniformes, de conformidade com as exigências legais;

VI - efetuar a reposição da mão-de-obra nos Postos, em caráter imediato, em eventual ausência, não sendo permitida a prorrogação de jornada de trabalho (dobra);

VII - instruir o seu preposto e seu substituto quanto à necessidade de acatar as orientações da Administração, inclusive quanto ao cumprimento das Normas Internas de Segurança e Medicina de Trabalho;

VIII - responsabilizar-se civil e penalmente pelos danos causados diretamente à CONTRATANTE ou a terceiros decorrentes de sua culpa ou dolo na execução do contrato, não excluindo ou reduzindo essa responsabilidade a fiscalização da CONTRATANTE;

IX - repor, por substituição ou ressarcimento pecuniário, qualquer bem danificado, furtado ou desaparecido, em decorrência da ação, omissão ou negligência dos seus funcionários;

X - executar os serviços nos novos endereços, caso ocorra mudança de locais na vigência do contrato, desde que esses novos endereços se localizem dentro dos Municípios de Santos ou Guarujá;

XI - assumir todas as responsabilidades e tomar todas as medidas necessárias ao atendimento dos seus funcionários acidentados ou com mal súbito;

XII - apresentar, quando exigido pela CONTRATANTE, os seguintes documentos, sem prejuízo da apresentação de quaisquer outros que comprovem o cumprimento de exigências da norma coletiva da categoria, do regulamento interno da empresa ou do próprio Contrato de trabalho: [...]

XIII — comunicar à CONTRATANTE, formalmente e por escrito, com, no mínimo, 03 (três) meses de antecedência, contados da data limite da vigência deste Contrato, o desejo de não prorrogar nos termos de sua cláusula terceira. [...]

As obrigações da CONTRATANTE são aquelas previstas no Edital do Pregão ALF/STS n.º 08/2008, principalmente em seu Projeto Básico/Termo de Referência, aquelas previstas neste Contrato, bem como as dispostas abaixo:

I - anotar, em registro próprio, todas as ocorrências relacionadas com a execução do contrato, determinando o que for necessário à regularização das faltas ou defeitos observados;

II acompanhar e fiscalizar a execução do contrato, na forma disposta na cláusula treze deste contrato;

III - indicar a localização e demais atributos concernentes à pregação dos serviços;

IV - disponibilizar à CONTRATADA, em termos de área física, tão somente aquela necessária à guarda de objetos utilizados na execução dos serviços, bem como do vestiário dos funcionários da empresa; [...]

A fiscalização será exercida no interesse da ALF/STS e não exclui nem reduz a responsabilidade da CONTRATADA, inclusive perante terceiros, por quaisquer irregularidades, e, na sua ocorrência, não implica co-responsabilidade do Poder Público ou de seus agentes e prepostos. [...]

Nas descrições dos serviços constantes na Nota Fiscal de Prestação de Serviços de e-fl. 16, está informado:

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONTINUADOS/MANUTENÇÃO PREVENTIVA/CORRETIVA NOS SISTEMAS DE AR CONDICIONADO CENTRAL E DE APARELHOS INDIVIDUAIS TIPO SPLIT SYSTEM E DE JANELA, COM TRATAMENTO DE ÁGUA COM CONTROLE DA QUALIDADE DO AR DOS SISTEMAS DE CLIMATIZAÇÃO.

A prestação de serviços “de operação e de manutenção preventiva e corretiva dos sistemas de ar condicionado central e de aparelhos individuais tipo split-system e de janela” por tempo determinado com fornecimento de todos os insumos e pessoal técnico necessários com responsabilidade total da Recorrente/Contratada em local indicado pela contratante/tomadora não se configura cessão ou locação de mão de obra. O motivo destacado pela Recorrente, por conseguinte, pode ser verificado.

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de

1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

**Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva