



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11516.000633/2004-66
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-001.206 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2014
Matéria Exclusão do SIMPLES - Atividade Vedada
Recorrente EDOC - Tecnologia Digital Ltda.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A lei do SIMPLES proíbe a opção pelo sistema por pessoa jurídica que realize operações relativas à prestação de serviço de locação de mão-de-obra.

Na locação de mão-de-obra, a locadora assume a obrigação de contratar empregado sob sua exclusiva responsabilidade, que ficarão subordinados hierarquicamente à locatária, que por sua vez determinará e comandará os serviços a serem executados, sendo que a remuneração se dá, em regra, em função das horas-homem trabalhadas.

Hipótese em que se pretende excluir do SIMPLES empresa com base em contratos que não comprovam que se contratou somente mão-de-obra, nem que ela estava subordinada aos desígnios da contratante, nem que o pagamento se dava em horas-homem trabalhadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário - divergindo a Conselheira Edeli Pereira Bessa, que fará declaração de voto - para cancelar os efeitos do Ato Declaratório Executivo (ADE) n. 80/2004, afastando a exclusão da empresa do SIMPLES, nos termos dos votos que seguem em anexo.

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente

(assinado digitalmente)

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente), Benedicto Celso Benício Júnior (Relator), Edeli Pereira Bessa, Paulo Mateus Ciccone, Antônio Lisboa Cardoso e Paulo Reynaldo Becari.

Relatório

O Recorrente é empresa constituída em 02/05/2002 e, na ocasião, fez a opção pelo recolhimento de tributos por meio do SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte.

Em fevereiro de 2004, a contribuinte foi objeto de Representação Fiscal (fls. 05/06) formulada por Auditor-Fiscal da Previdência Social, a qual dava conta de que a empresa dedicar-se-ia à prestação de serviços de locação de mão-de-obra – atividade essa que seria vedada pelo art. 9º, inc. XII, alínea ‘f’, da Lei n. 9.317/1996 -, nos seguintes termos:

“IV - ELEMENTOS DE CONFIGURAÇÃO

A empresa dedica-se a atividade de locação de mão-de-obra na área de processamento de dados, incluindo o desenvolvimento e programação de sistemas informatizados, consultoria e assessoramento técnico, conforme Contrato Social, Contrato de Prestação de Serviços celebrado com a empresa BKM que trata da subcontratação da terceirização dos serviços de digitalização de documentos da Junta Comercial do Estado de Santa Catarina - JUCESC e Notas Fiscais de Prestação de Serviço, NFPS N.º 0028, 0029, 0030, 0031, 0033 e 034/2003.” (fl. 06)

Na cláusula 2ª do Contrato Social da ora Recorrente juntado aos autos, há a seguinte descrição do objeto a ser explorado pela empresa, *litteris*:

“Cláusula 2ª) - A Sociedade terá como objetivo a exploração por conta própria dos ramos de: ‘Serviços de Processamento de Dados e de Documentos/Imagens, incluindo sistema integrado através de Hardware, Software e serviços’, ‘Desenvolvimento e programação de Sistemas informatizados, incluindo consultoria e assessoramento técnico’, ‘Fornecimento de Software e Hardware e de soluções integradas’, ‘Serviços de digitalização de documentos’, ‘Serviços de Organização de Arquivos’, ‘Serviços de entrada de dados’, ‘Representação Comercial e industrial’. ” (fl. 08)

Em face disso, a Delegacia da Receita Federal de origem (Florianópolis) prolatou o Ato Declaratório Executivo (ADE) n. 80/2004 (fl. 30), nos seguintes termos:

“O Delegado da Receita Federal em Florianópolis [...] declara:

Art. 1º O contribuinte EDOC - TECNOLOGIA DIGITAL LTDA, CNPJ nº 05.068.517/0001-36, excluído do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, em face de que nos termos da alínea f, do inciso XII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, a opção pela inscrição nesse sistema está vedada às empresas que efetuem locação de mão de obra.

Art. 2º A presente exclusão surtirá efeitos a partir de 22 de maio de 2002, conforme dispõe o inciso II, do artigo 15º da Lei 9317, de 5 de dezembro de 1996, facultada a apresentação de manifestação de inconformidade, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência, à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis-SC.”

Cientificada no dia 01º/12/2014 (fl. 31), a empresa apresentou, em 23/12/2004, impugnação (fls. 83/92), na qual defende, em síntese, que *“tal ato administrativo vê-se completamente descabido uma vez que a empresa restringe sua atividade ao ‘processamento de dados’ e de ‘digitalização de documentos’, atividades não vedadas ao SIMPLES. Tanto é assim que, no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, a Impugnante está registrada pela atividade econômica exercida, qual seja, ‘processamento de dados - CNAE 72.30-3-00’”* (fl. 85), de modo que teria havido, então, *“uma confusão na definição da atividade, uma vez que a impugnante tão-somente efetua prestação de serviços de processamento de dados e digitalização, em sua própria sede e com funcionários sob sua fiscalização, jamais atando na forma de locação de mão-de-obra”* (fls. 86/87). Afirmar em seguida (fl. 89) que, ainda que assim não fosse, seria impensável permitir que a exclusão do SIMPLES tivesse efeitos retroativos.

Em sessão de julgamento realizada em 19/12/2007, a 4ª Turma da DRJ/BHE indeferiu a solicitação da ora Recorrente, conforme acórdão n. 02-16.673 assim ementado:

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

Exercício: 2003

VEDAÇÕES À OPÇÃO

Não poderá optar pelo SIMPLES a pessoa jurídica que realize operações relativas à locação de mão-de-obra. ” (fls. 105/110)

Cientificada do r. *decisum* em 16/06/2008 (fl. 111), a contribuinte apresentou tempestivo recurso voluntário em 16/07/2008 (fls. 115/127) - acompanhado de documentos -, no qual apresenta argumentos similares àqueles ventilados na impugnação, no sentido de que:

(i) “(...) a atividade da recorrente é o processamento de dados e a digitalização de documentos, conforme se comprova com algumas notas fiscais emitidas pela empresa juntadas aos autos” (fl. 116), afirmando até ser nítido “o desacerto por parte da Secretaria da Receita Federal, haja vista que a recorrente trabalha somente na digitalização de documentos e processamento de dados com trabalho de escaneamento e armazenamento das informações, conforme se infere das notas fiscais ora juntadas, sendo que esta atividade de forma alguma aparece no rol das vedações destacadas na Lei 9.317/96 - Simples Federal” (fl. 117);

(ii) “É necessário pontuar a diferenciação entre a efetiva prestação de serviço (digitalização e processamento de dados) e a locação de mão-de-obra, sendo que tal confronto respaldam o direito da recorrente em manter a opção pela forma de tributação diferenciada” (fl. 119);

(iii) Em relação ao contrato avençado entre a ora Recorrente e a empresa BKM - um dos fatores que contribuíram para exclusão da contribuinte do SIMPLES -, afirma que “o contrato firmado é padrão da empresa BKM e, portanto, pode estipular diversas situações, não necessariamente a pactuada entre as partes. Ademais, é somente com a emissão da nota fiscal de prestação de serviço que se pode analisar qual atividade efetivamente a recorrente prestou. Para reforçar o destacado, junta-se aos autos atestado de capacidade técnica, fornecida pela empresa contratante, onde demonstra qual a atividade efetivamente desenvolvida com base no contrato firmado”, de modo que “ainda que conste em seu contrato outra forma de atividade, apenas atuou na digitalização e processamento de dados, atividade objeto do contrato social, conforme se constata no item 3.0 do atestado” (fls. 121/122);

(iv) A título argumentativo, (re)afirma que, caso não se entenda da forma exposta nos tópicos anteriores, “é preciso voltar-se a atenção para a questão da impossibilidade de exclusão do Sistema SIMPLES com efeitos retroativos” (fls. 124/125).

É o relatório.

Voto

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme se depreende do relatório acima, a questão principal nos autos cinge-se a saber se a empresa realiza operações de locação de mão-de-obra – tal como entende a Autoridade Autuante – ou se, em verdade, apenas realiza o processamento de dados e a digitalização de documentos; é dizer, a controvérsia gravita exclusivamente em torno da aferição da real atividade da empresa, inexistindo discussão quanto à circunstância de a locação de mão de obra consubstanciar atividade que não pode ser desenvolvida por sociedades enquadradas no SIMPLES, nos termos do inciso XII do art. 9º da Lei n. 9.317/96.

Caso se entenda ser o caso de exclusão do SIMPLES da contribuinte - em razão de exercício de atividade vedada -, este d. Colegiado terá de se manifestar sobre os efeitos dessa exclusão.

Pois bem.

Como visto, a exclusão do SIMPLES teve lugar pelo fato de a r. autoridade fiscal ancorar-se nos seguintes elementos, *litteris*:

“IV - ELEMENTOS DE CONFIGURAÇÃO

A empresa dedica-se a atividade de locação de mão-de-obra na área de processamento de dados, incluindo o desenvolvimento e programação de sistemas informatizados, consultoria e assessoramento técnico, conforme Contrato Social, Contrato de Prestação de Serviços celebrado com BKM que trata da subcontratação da terceirização dos serviços de digitalização de documentos da Junta Comercial do Estado de Santa Catarina - JUCESC e Notas Fiscais de Prestação de Serviço, NFPS NFPS N.º 0028,0029,0030,0031,0033 e 034/2003.”

A representação é bastante sucinta, não havendo qualquer aprofundamento sobre a gestão dos serviços, de modo que não se verifica a demonstração de que os serviços prestados caracterizam-se como cessão de mão-de-obra ou se são serviços prestados sem essa nuança. **É dizer, a Autoridade Fiscalizadora não cuidou de demonstrar se a contratada, ora Recorrente, responsabilizou-se pela execução dos serviços ou se simplesmente forneceu trabalhadores ao tomador, que assumiria, assim, o risco pela execução destes.**

Ora, certo é que a caracterização da *locação de mão-de-obra*, para fins de exclusão do regime simplificado, imprescinde de um maior esforço argumentativo e de um maior arsenal probatório, **exigindo a demonstração de que não há responsabilidade do contratado pela execução do serviço, com mera disponibilização de trabalhadores ao tomador,** os quais, todavia, mantém vínculo empregatício com o contratado.

É exatamente nesse sentido a lição de Roque Antônio Carraza, *verbis*:

“(…) a cessão (ou locação) é espécie do gênero prestação de serviços e se configura quando o esforço humano posto à disposição do contratante (o tomador dos serviços) consiste na própria colocação da mão-de-obra, para que este dela faça uso, segundo suas conveniências e oportunidades. Por outro lado, pode haver a contratação de prestação de serviços mediante utilização de pessoal pertencente a quadro próprio do prestador, que se encarrega da respectiva execução, ou, em outras palavras, de dar cumprimento à assumida obrigação de fazer. Nestes casos, embora exista prestação de serviços, não há cessão ou locação de mão-de-obra.

Como vemos, o elemento diferenciador entre a prestação de serviço (gênero) e a cessão ou locação de mão-de-obra (espécie) reside no seguinte: se não houver subordinação dos empregados ao contratante (tomador de serviços), não haverá cessão ou locação de mão-de-obra, mas apenas prestação de serviços. Já, pelo contrário, se a sujeição dos empregados às ordens do tomador de serviços for a característica marcante do contrato, então, aí sim, haverá autêntica prestação de serviços mediante cessão ou locação de mão-de-obra.” (CARRAZA, Roque

Antônio; BOTTALO, Eduardo Domingos. Revista Dialética de Direito Tributário n. 169 - Outubro/2009, pp.132-138)

Da análise do “contrato de prestação de serviços de processamento de dados/digitalização indexação e horas” acostado aos autos (fls. 20/24) - documento esse que mais teve relevância para a exclusão do SIMPLES da ora Recorrente -, verificamos os seguintes dispositivos pactuados:

“É objeto do CONTRATO a prestação de serviços de processamento de dados na área de Gerenciamento Eletrônico de Documentos e Imagens, compreendendo os serviços de digitalização e indexação de documentos e alocação de profissionais CDIA, dentro das seguintes condições:

2.1) A EDOC irá digitalizar e indexar documentos para o cliente da BKM, a JUCESC. Está estimado um volume de 320.000 (trezentos e vinte mil) documentos por mês;

2.2) A EDOC fornecerá à BKM profissionais CDIA com experiência para a prestação de serviços junto ao seu cliente JUCESC. O volume de horas total está estimado em 4.224 (quatro mil duzentos e vinte e quatro) horas que serão utilizadas de acordo com as necessidades da JUCESC;

2.3) A BKM fornecerá equipamentos, softwares e insumos (discos magnéticos ópticos, fitas de impressora, cdrom, formulários indicativos e etiquetas de controle), adequados à produção mensal de imagens acertada com a JUCESC. Estes equipamentos e softwares são de propriedade da BKM e serão retirados no término dos serviços. Em contrapartida, a EDOC fornecerá todo [sic] os recursos de pessoal, devidamente treinado para a tarefa, correndo por sua conta todos os encargos fiscais, trabalhistas e previdenciários, decorrentes da prestação dos serviços;

2.4) Mensalmente, a EDOC deverá disponibilizar as imagens digitalizadas e indexadas, nos discos magnéticos dos servidores a serem instalados pela BKM, e gravadas no banco de dados e imagens da JUCESC, de acordo com a estrutura documental definida.

(...)

4) RESPONSABILIDADES

4.1) Responsabilidades da BKM:

- Analisar e especificar os equipamentos a serem utilizados na execução dos trabalhos de digitalização;*
- Fornecer equipamentos e cessão de direito de uso dos softwares, conforme a necessidade do serviço. Estes equipamentos e softwares são de propriedade da BKM e serão retirados no término dos serviços;*
- Manutenção e/ou substituição dos equipamentos e softwares;*

- Designar um Coordenador do Projeto com responsabilidade de coordenar os trabalhos e ser o interlocutor entre a EDOC e a JUCESC;

- Garantir sigilo absoluto das informações que tratará e manterá sob sua guarda, sob pena de responsabilidade civil e criminal.

4.2) Responsabilidades da EDOC:

- No recebimento dos equipamentos deverá atestar seu perfeito funcionamento e se comprometer pelo seu bom uso e conservação;

- A EDOC deverá utilizar o software e os equipamentos de acordo com orientações específicas e supervisão da BKM;

- Fornecer profissionais CDIA com experiência para operar todas as fases do processo de digitalização e indexação de imagens, sendo de sua responsabilidade todos os encargos trabalhistas, pagamento de salários, horas extras, transportes, alimentação;

- A EDOC deverá providenciar e custear materiais de escritório (clips, canetas e borrachas) necessários à execução dos trabalhos;

- Atender com presteza as solicitações da JUCESC e repassar com urgência à BKM quaisquer reclamações da mesma;

- Nomear técnico responsável pela supervisão e execução do CONTRATO, e ser o interlocutor da EDOC com o Coordenador do Projeto indicado pela BKM;

- Garantir sigilo absoluto das informações que tratará e manterá sob sua guarda, sob pena de responsabilidade civil criminal.

5) PREÇOS E CONDIÇÕES DE PAGAMENTO

5.1) A BKM pagará à EDOC pelos serviços de processamento de dados/digitalização e indexação o valor de R\$79,93 (setenta e nove reais e noventa e três centavos) por milheiro de imagens;

5.2) A BKM pagará à EDOC EDOC pelos serviços de processamento de dados/horas CDIA o valor de R\$45,67 (quarenta e cinco reais e sessenta e sete centavos) por homem hora”

A meu sentir, as cláusulas contidas no contrato são insuficientes para demonstrar que o esforço humano posto à disposição do contratante (o tomador dos serviços) consiste na própria colocação da mão-de-obra. Ao revés, existe previsão expressa no sentido de que as tarefas serão supervisionadas por um técnico da própria Recorrente, o qual está em contato direto com o coordenador da operação (funcionário da contratante), o que revela que não há que se falar em afastamento da responsabilidade da Recorrente pela prestação dos serviços.

Para além disso, a contribuinte descreve em seu recurso voluntário (fl. 122) como se dá atividade da empresa, fazendo-o nos seguintes termos, *litteris*:

“Para clarificar a situação, é importante esclarecer como se dá a atividade da empresa recorrente. Para o início de qualquer prestação de serviço, faz-se necessário a análise preliminar nos documentos os quais serão processados, para se fazer o planejamento adequado do método de trabalho a ser executado. Referido trabalho é feito por terceiro contratado pela recorrente, para após, começar a desenvolver o trabalho estipulado.

O primeiro passo é a limpeza dos documentos ou a sua correção, quando existem documentos rasgados ou com clips, para o início do escaneamento dos documentos. Após essa etapa, é feita a análise da imagem no sistema e a sua indexação, ou seja, a vinculação da imagem aos dados relacionados. Em razão disso, a recorrente sempre fez a cobrança por milheiro, ou seja, por quantidade de documentos escaneados e indexados, de acordo com a produtividade, não merecendo prosperar a argumentação do fisco com relação ao pagamento dos serviços prestados serem exigidos por homem-hora.

Tanto é assim que pode-se perceber uma variação do faturamento mensal, ou seja, em razão da cobrança ser feito por milheiro, existia uma alteração de acordo com a quantidade de serviço prestado, o que não aconteceria se acaso o pagamento se desse por hora trabalhada.

Portanto, não restam dúvidas sobre a atividade e a forma de cobrança desenvolvida pela recorrente, que sempre atuou no ramo de digitalização e processamento de dados. ”

Ora, essa descrição não se amolda à atividade de ‘locação de mão-de-obra’, sendo certo que caberia ao Fisco o ônus da prova em sentido contrário: *in casu*, **é o Fisco quem acusa**. No entanto, como visto, a atuação da Fiscalização no caso foi de, tão somente, concluir que a contribuinte efetuava atividade vedada a partir (i) dos contratos com a empresa BKM e (ii) do contrato social da Recorrente.

No que tange à forma de pagamento, conforme demonstrado por notas fiscais acostadas aos autos (fls. 33/82), há a cobrança por quantitativo de itens processados/digitalizados/indexados, o que também se coaduna com a conclusão de não haver a mera disponibilização de pessoa, mas uma prestação mais completa dos serviços, nos termos prescritos no objeto (limpeza e correção de documentos, digitalização, análise da imagem, indexação, disponibilização para o cliente).

Nesse cenário, entendo que a documentação acostada pela Autoridade Fiscalizadora milita em desfavor da representação feita, não restando demonstrado que a Recorrente praticou a atividade de *cessão de mão-de-obra*. Esse cenário probatório – acrescida do fato de que nenhuma diligência foi empreendida pela fiscalização no sentido de demonstrar que a situação fática fosse contrária àquela estipulada contratualmente – conduz à conclusão diametralmente oposta àquela encerrada no ato administrativo de que aqui se cuida, de modo que se revela a ilegalidade do ato que excluiu a Recorrente do sistema simplificado.

Sobre o tema, há inúmeros precedentes que indicam posicionamento similar **aquele externado no presente voto, no sentido de que a exclusão do sistema simples em casos**

como tais deve ser precedida de prova cabal do efetivo desenvolvimento da atividade incompatível com o SIMPLES, e.g.:

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

Ano-calendário: 2003

LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA.

Não caracteriza a locação de mão-de-obra quando o contribuinte firma contrato de prestação de serviços, em que, não obstante sejam prestados na propriedade do contratante, não há subordinação dos empregados a este. Foco do contrato que se refere ao serviço a ser prestado, e não à respectiva mão-de-obra. (Acórdão CSRF nº 9101-000.912, de 28/03/2011).”
(Processo n. 10980.006835/2009-87 - **Acórdão n. 1402-01.033** - 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento - Sessão de 9 de maio de 2012 - Cons. Rel. Leonardo de Andrade Couto)

“ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. CESSÃO OU LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA.

Não demonstrado que a pessoa jurídica cedeu ou locou mão-de-obra, deve ser anulado o Ato Declaratório Executivo que a excluiu do sistema por tal motivo.” (Processo n. 13116.000218/2010-99 - **Acórdão n. 1302-00.901** - 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento - Sessão de 9 de maio de 2012 - Cons. Rel. Eduardo de Andrade)

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

Ano-calendário: 2004

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA.

A lei do SIMPLES proíbe a opção pelo sistema por pessoa jurídica que realize operações relativas à prestação de serviço de locação de mão-de-obra.

Na locação de mão-de-obra, a locadora assume a obrigação de contratar empregados sob sua exclusiva responsabilidade, que ficarão subordinados hierarquicamente à locatária, que por sua vez determinará e comandará os serviços a serem executados,

sendo que a remuneração se dá, em regra, em função das horas-homem trabalhadas.

Hipótese em que se pretende excluir do SIMPLES empresa com base em contratos que não comprovam que se contratou somente mão-de-obra, nem que ela estava subordinada aos designios da contratante, nem que o pagamento se dava em horas-homem trabalhadas.

*Recurso voluntário provido. ” (Processo n. 13888.003437/2009-55 - **Acórdão n. 1102-000.971** - 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento - Sessão de 7 de novembro de 2013 - Cons. Rel. José Evande Carvalho Araújo)*

“Assunto: SIMPLES-EXCLUSÃO

Ano-calendário: 2003

Ementa: SIMPLES. EXCLUSÃO INDEVIDA. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

*Não caracteriza a locação de mão-de-obra quando o contribuinte firma contrato de prestação de serviços, em que, não obstante sejam prestados na propriedade do contratante, não subordinação dos empregados a este. Foco do contrato que se refere ao serviço a ser prestado, e não à respectiva mão-de-obra. ” (Processo n. 10940.002219/2003-38 - **Acórdão n. 9101-000.912** - 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - Sessão de 28 de março de 2011 - Cons. Rel. Susy Gomes Hoffmann)*

Por todo o exposto, deve ser PROVIDO O RECURSO VOLUNTÁRIO, nos termos das razões acima tecidas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR – Relator

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/02/2015 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR, Assinado digitalmente em 02/02/2015 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/02/2015 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 24/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Os serviços de um trabalhador podem ser arrendados por meio de contratos de locação de serviços, comumente denominados contratos de trabalho. Este trabalho, porém, pode ser contratado para execução de obra certa, e aí se terá um contrato de empreitada. A distinção entre ambos reside, linha geral, no comando das atividades: na locação de serviços ou contrato de trabalho o contratante determina e supervisiona as atividades; na empreitada, o contratante espera que a obra seja executada sob as ordens e supervisão do contratado.

Todavia, nem sempre a contratação dos serviços de um trabalhador se faz diretamente entre este a tomadora dos serviços. Há situações nas quais um intermediário (locador) se põe entre ambos, comprometendo-se, mediante remuneração, a contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos e colocá-los à disposição da tomadora (locatária). Esta intermediação é denominada locação de mão-de-obra ou cessão de mão-de-obra.

Nestas circunstâncias, os trabalhadores atuam sob o comando e supervisão da locatária/cessionária, executando as tarefas que esta lhes determina, mas mantendo vínculo trabalhista com a locadora/cedente, que os remunera e arca com as demais obrigações decorrentes do contrato do trabalho.

De forma semelhante, a empreitada exclusivamente de mão-de-obra presta-se a colocar à disposição do contratante trabalhadores que executarão a obra ou as tarefas administrada por este. Ou seja, o empreiteiro não se responsabiliza pela entrega do resultado, mas sim pela disponibilização da força de trabalho necessária para que as tarefas sejam desenvolvidas em conformidade com o que determinará o contratante.

A diferença entre a empreitada exclusivamente de mão-de-obra e a locação/cessão de mão-de-obra, em regra, reside na forma de remuneração: a primeira é contratada em razão da obra que será executada e a segunda baseia-se nas horas-homem trabalhadas. Contudo, diversamente da empreitada comum, na empreitada exclusivamente de mão-de-obra, como dito, o empreiteiro não assume os riscos da realização do empreendimento.

As atividades de locação/cessão de mão-de-obra mereceram inicial atenção pela legislação previdenciária, instituindo-se a obrigação da locadora/cessionária promover retenção com vistas a assegurar o recolhimento das contribuições devidas pela locatária/cessionária. A Lei nº 8.212/91 assim dispunha, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

§ 1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de

pagamento dos segurados a seu serviço. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

§ 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. (Parágrafo renumerado e alterado pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

§ 5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante. (Parágrafo renumerado e alterado pela Lei nº 9.711, de 20.11.98) (negrejouse)

Como se vê, a lei não distinguiu locação de mão-de-obra de cessão de mão-de-obra, bem como incluiu no conceito geral atividades de empreitada de mão-de-obra, e ainda citou alguns exemplos que se sujeitariam necessariamente à retenção prevista no dispositivo em tela. Em destaque se vê o fato de a mão-de-obra ser posta à disposição da contratante e caracterizar prestação contínua de serviços.

Por sua vez, a regulamentação trazida com o Decreto nº 3.048/99 detalhou os serviços que ensejariam a retenção:

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9.6.2003)

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, 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, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

IV - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento;

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;

VII - cobrança;

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria;

X - corte e ligação de serviços públicos;

XI - distribuição;

XII - treinamento e ensino;

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores;

XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;

XVI - montagem;

XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;

XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9.6.2003)

XX - portaria, recepção e ascensorista;

XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;

XXII - promoção de vendas e eventos;

XXIII - secretaria e expediente;

XXIV - saúde; e

XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

§ 3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra.

[...]

§ 7º Na contratação de serviços em que a contratada se obriga a fornecer material ou dispor de equipamentos, fica facultada ao contratado a discriminação, na nota fiscal, fatura ou recibo, do valor correspondente ao material ou equipamentos, que será excluído da retenção, desde que contratualmente previsto e devidamente comprovado. (negrejou-se)

A Instrução Normativa SRP nº 3/2005 especificou um pouco mais os elementos que integram o conceito de cessão de mão-de-obra:

Art. 143. 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. (Revogado pela Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009)

*§ 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.*

De todo o exposto extrai-se que são elementos determinantes para caracterização da locação ou cessão de mão-de-obra o fato de o trabalhador ser posto à disposição da contratante em caráter não eventual, e prestar serviços à medida que eles são requisitados pela empresa tomadora, dado que esta detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços.

Como demonstrado pelo I. Relator, a atividade vedada exercida pela contribuinte foi vislumbrada pela Fiscalização a partir do contrato de prestação de serviços firmado entre ela e BKM Sistemas Ltda, entendido como *subcontratação da terceirização dos serviços de digitalização de documentos da Junta Comercial do Estado de Santa Catarina – JUCESC*, além do que exposto nas notas fiscais de serviço. Contudo, da referida contratação cabe destacar os seguintes pontos:

2) OBJETO

É objeto do CONTRATO a prestação de serviços de processamento de dados na área de Gerenciamento Eletrônico de Documentos e Imagens, compreendendo os serviços de digitalização e indexação de documentos e alocação de profissionais CDIA, dentro das seguintes condições:

2.1) A EDOC irá digitalizar e indexar documentos para o cliente da BKM a JUCESC. Está estimado um volume de 320.000 (trezentos e vinte mil) documentos por mês;

2.2) A EDOC fornecerá à BKM profissionais CDIA com experiência para a prestação de serviços junto ao seu cliente JUCESC. O volume de horas total está estimado em 4.224 (quatro mil duzentos e vinte e quatro) horas que serão utilizadas de acordo com as necessidades da JUCESC;

2.3) A BKM fornecerá equipamentos, softwares e insumos (discos magnéticos ópticos, fitas de impressora, cdrom, formulários indicativos e etiquetas de controle), adequados à produção mensal de imagens acertada com a JUCESC. Estes equipamentos e softwares são de propriedade da BKM e serão retirados no término dos serviços. Em contrapartida, a EDOC fornecerá todo [sic] os recursos de pessoal, devidamente treinado para a tarefa, correndo por sua conta todos os encargos fiscais, trabalhistas e previdenciários, decorrentes da prestação dos serviços;

2.4) Mensalmente, a EDOC deverá disponibilizar as imagens digitalizadas e indexadas, nos discos magnéticos dos servidores a serem instalados pela BKM, e gravadas no banco de dados e imagens da JUCESC, de acordo com a estrutura documental definida.

[...]

4) RESPONSABILIDADES

4.1) Responsabilidades da BKM:

- Analisar e especificar os equipamentos a serem utilizados na execução dos trabalhos de digitalização;
- Fornecer equipamentos e cessão de direito de uso dos softwares, conforme a necessidade do serviço. Estes equipamentos e softwares são de propriedade da BKM e serão retirados no término dos serviços;
- Manutenção e/ou substituição dos equipamentos e softwares;
- Designar um Coordenador do Projeto com responsabilidade de coordenar os trabalhos e ser o interlocutor entre a EDOC e a JUCESC;
- Garantir sigilo absoluto das informações que tratará e manterá sob sua guarda, sob pena de responsabilidade civil e criminal.

4.2) Responsabilidades da EDOC:

- No recebimento dos equipamentos deverá atestar seu perfeito funcionamento e se comprometer pelo seu bom uso e conservação;
- A EDOC deverá utilizar o software e os equipamentos de acordo com orientações específicas e supervisão da BKM;
- Fornecer profissionais CDIA com experiência para operar todas as fases do processo de digitalização e indexação de

imagens, sendo de sua responsabilidade todos os encargos trabalhistas, pagamento de salários, horas extras, transportes, alimentação;

- A EDOC deverá providenciar e custear materiais de escritório (clips, canetas e borrachas) necessários à execução dos trabalhos;

- Atender com presteza as solicitações da JUCESC e repassar com urgência à BKM quaisquer reclamações da mesma;

- Nomear técnico responsável pela supervisão e execução do CONTRATO, e ser o interlocutor da EDOC com o Coordenador do Projeto indicado pela BKM;

- Garantir sigilo absoluto das informações que tratará e manterá sob sua guarda, sob pena de responsabilidade civil criminal.

5) PREÇOS E CONDIÇÕES DE PAGAMENTO

5.1) A BKM pagará à EDOC pelos serviços de processamento de dados/digitalização e indexação o valor de R\$79,93 (setenta e nove reais e noventa e três centavos) por milheiro de imagens;

5.2) A BKM pagará à EDOC EDOC pelos serviços de processamento de dados/horas CDIA o valor de R\$45,67 (quarenta e cinco reais e sessenta e sete centavos) por homem hora”

A contratante BKM estaria obrigada a prestar serviços de digitalização à JUCESC, e para sua execução valeu-se, apenas, da mão-de-obra cedida por EDOC. Os serviços eram requisitos pela JUCESC, que mantinha relação contratual apenas com BKM, e a EDOC deveria atender àquelas requisições *com presteza e repassar com urgência à BKM quaisquer reclamações* da JUCESC. A BKM forneceria todos os equipamentos e softwares necessários para que a mão-de-obra cedida por EDOC pudesse executar os serviços exigidos por JUCESC. A EDOC somente se responsabilizava por materiais de escritório inexpressivos (*clips, canetas e borrachas*) e era remunerada não só pela quantidade de imagens produzidas, mas também pela quantidade de horas trabalhadas nas atividades de *processamento de dados/hora CDIA*, sigla que, como bem assinalado na decisão de primeira instância, representa *um acrônimo para CERTIFIED DOCUMENT IMAGING ARCHITECT e indica um profissional da área de informática, devidamente certificado, com conhecimentos em tecnologia de conversão de documentos em meio físico para digital.*

No mais, a BKM deveria *designar um Coordenador do Projeto com responsabilidade de coordenar os trabalhos e ser o interlocutor entre a EDOC e a JUCESC*, demonstrando o controle da BKM sobre as atividades exercidas pela mão-de-obra cedida por EDOC. Em tais condições, a nomeação, por EDOC, de *técnico responsável pela supervisão e execução do CONTRATO, e ser o interlocutor da EDOC com o Coordenador do Projeto indicado pela BKM*, não evidencia qualquer controle da EDOC sobre os resultados dos serviços prestados, até porque seu relacionamento não se verificaria com representante da JUCESC, beneficiária final dos serviços, mas sim com a BKM, interessada em prestar à JUCESC serviços compatíveis com o contrato firmado com aquela entidade.

Por tais razões, é possível concluir que a acusação fiscal logra demonstrar o exercício de atividade vedada ao reportar-se ao contrato firmado entre a recorrente e BKM, e às notas fiscais emitidas em razão daquela contratação. Em relação a estas, aliás, observa-se que

há notas fiscais emitidas para cobrança de *serviços de processamento de dados/hora CDIA*, cujo valor total é apurado mediante a multiplicação das horas trabalhadas pelo preço unitário desta fixado contratualmente (fls. 34/47, 50 e 51). Assim, ainda que por hipótese se admitisse que o serviço de processamento de dados cobrado por quantidade de imagens produzidas não caracterizaria locação/cessão de mão-de-obra (olvidando-se das disposições contratuais acerca desta forma de prestação deste serviço), subsistiria ao mesmo parte dos serviços prestados remunerados em razão das horas/homem trabalhadas e cedidas pela contribuinte à BKM.

Considerando que basta o exercício de uma atividade vedada para impedir a opção pelo SIMPLES Federal, a acusação fiscal revela-se suficiente para sustentar a exclusão promovida.

Quanto aos efeitos retroativos, a Lei nº 9.317/96 assim dispunha:

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

[...]

II - a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º; .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

[...]

Em razão da alteração promovida pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, apenas as situações excludentes verificadas antes de sua edição receberam tratamento diferenciado, já consolidado na Súmula CARF nº 56: *No caso de contribuintes que fizeram a opção pelo SIMPLES Federal até 27 de julho de 2001, constatada uma das hipóteses de que tratam os incisos III a XIV, XVII e XVIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir de 1º de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada a partir de 2002.*

Aqui, a constituição da pessoa jurídica e sua opção pelo Simples Federal verificou-se depois da edição da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, de modo que os efeitos da exclusão devem validamente retroagir, como inclusive já reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.124.507-M G, decidido no rito dos recursos repetitivos e, assim, de observância obrigatória nos termos do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. LEI 9.317/96. SIMPLES. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO. EFEITOS RETROATIVOS. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 15, INCISO II, DA LEI 9.317/96. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. Controvérsia envolvendo a averiguação acerca da data em que começam a ser produzidos os efeitos do ato de exclusão do contribuinte do regime tributário denominado SIMPLES. Discute-se se o ato de exclusão tem caráter meramente declaratório, de modo que seus efeitos retroagiriam à data da

efetiva ocorrência da situação excludente; ou desconstitutivo, com efeitos gerados apenas após a notificação ao contribuinte a respeito da exclusão.

2. Não merece conhecimento o apelo especial quanto às alegações de contrariedade aos artigos 458 e 535 do CPC, porquanto a recorrente apresentou argumentação de cunho genérico, sem apontar quais seriam os vícios do acórdão recorrido, que justificariam sua anulação. Incidência da Súmula 284/STF.

3. No caso concreto, foi vedada a permanência da recorrida no SIMPLES ao fundamento de que um de seus sócios é titular de outra empresa, com mais de 10% de participação, cuja receita bruta global ultrapassou o limite legal no ano-calendário de 2002 (hipótese prevista no artigo 9º, inciso IX, da Lei 9.317/96), tendo o Ato Declaratório Executivo n. 505.126, de 2/4/2004, da Secretaria da Receita Federal, produzido efeitos a partir de 1º/1/2003.

4. Em se tratando de ato que impede a permanência da pessoa jurídica no SIMPLES em decorrência da superveniência de situação impeditiva prevista no artigo 9º, incisos III a XIV e XVII a XIX, da Lei 9.317/96, seus efeitos são produzidos a partir do mês subsequente à data da ocorrência da circunstância excludente, nos exatos termos do artigo 15, inciso II, da mesma lei. Precedentes.

5. O ato de exclusão de ofício, nas hipóteses previstas pela lei como impeditivas de ingresso ou permanência no sistema SIMPLES, em verdade, substitui obrigação do próprio contribuinte de comunicar ao fisco a superveniência de uma das situações excludentes.

6. Por se tratar de situação excludente, que já era ou deveria ser de conhecimento do contribuinte, é que a lei tratou o ato de exclusão como meramente declaratório, permitindo a retroação de seus efeitos à data de um mês após a ocorrência da circunstância ensejadora da exclusão.

7. No momento em que opta pela adesão ao sistema de recolhimento de tributos diferenciado pressupõe-se que o contribuinte tenha conhecimento das situações que impedem sua adesão ou permanência nesse regime. Assim, admitir-se que o ato de exclusão em razão da ocorrência de uma das hipóteses que poderia ter sido comunicada ao fisco pelo próprio contribuinte apenas produza efeitos após a notificação da pessoa jurídica seria permitir que ela se beneficie da própria torpeza, mormente porque em nosso ordenamento jurídico não se admite descumprir o comando legal com base em alegação de seu desconhecimento.

8. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

9. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido. (negrejou-se).

Processo nº 11516.000633/2004-66
Acórdão n.º **1101-001.206**

S1-C1T1
Fl. 186

Por tais razões, o presente voto é no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Conselheira