



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

Processo n° 12096.720063/2014-57
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1001-000.677 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 05 de julho de 2018
Matéria Simples Nacional
Recorrente WZ OLIVEIRA MANUTENÇÃO E MONTAGEM INDUSTRIAL LTDA-EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. DESCABIMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Havendo nos autos prova de que o contribuinte foi devidamente cientificado do ato de exclusão do Simples Nacional e lhe foram entregues todos os relatórios, contendo os fundamentos para a exclusão e para a correta apuração do crédito tributário, bem como os dispositivos legais violados, não ocorre cerceamento de defesa.

EXCLUSÃO *EX OFFICIO*. PROCEDIMENTO.

O ato de exclusão *ex officio* do Simples Nacional constitui procedimento destinado a alterar o regime tributário a que se submete o contribuinte, medida esta que deverá ser implementada pela autoridade fiscal, no momento em que verificar quaisquer das condições impeditivas previstas na legislação de regência.

EXCLUSÃO. EFEITOS.

A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, inexistindo previsão legal de atribuição de efeito suspensivo a recurso contra o ato de exclusão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(Assinado Digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa (presidente), Edgar Bragança Bazhuni, José Roberto Adelino da Silva e Eduardo Morgado Rodrigues.

Relatório

Trata-se de Ato Declaratório Executivo DRF/CTA n. 79, de 21 de outubro de 2015, que excluiu o contribuinte do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), com efeitos a partir de 01/01/2010 (e-fl. 393), período de impedimento de nova opção de 01/01/2011 a 31/12/2020. As razões da exclusão estão assim resumidas no item 12 do DESPACHO DECISÓRIO EQSIM/DRF/CTA n° 265/2015 (e-fls. 367/390):

12. Resumindo, a WZ OLIVEIRA incorreu nas seguintes hipóteses de exclusão estabelecidas de modo categórico nos dispositivos supra mencionados:

a) Realizar Cessão ou locação de mão-de-obra dos serviços de instalação, de reparos e de manutenção em geral na planta fabril indicada pela IMCOPA e PROPEX, atividade vedada ao ingresso e permanência no Simples Nacional (artigo 2º, parágrafo 6º, artigo 17, inciso XII, artigo 28, parágrafo único, artigo 29, parágrafo 3º e artigo 33, parágrafo 4º da Lei Complementar n° 123/2006; combinados com o artigo 12, inciso XXIII da Resolução CGSN n° 4/2007, artigo 15, inciso XXII da Resolução CGSN n° 94/2011);

b) Constatação de que quando do ingresso no Simples Nacional, a WZ OLIVEIRA praticava atividade vedada de cessão ou locação de mão-de-obra (artigo 28, parágrafo único, artigo 29, parágrafo 3º e artigo 33, parágrafo 4º da Lei Complementar n° 123/2006, combinados com o artigo 5º, inciso XI da Resolução CGSN n° 15/2007, e artigo 76, inciso III, alínea “a” da Resolução CGSN n° 94/2011);

c) Declaração inverídica no momento da opção da WZ OLIVEIRA pelo Simples Nacional quanto à não prática de atividade vedada (artigo 28, parágrafo único, artigo 29, parágrafo 3º e artigo 33, parágrafo 4º da Lei Complementar n° 123/2006, combinados com o artigo 7º, parágrafo 2º da Resolução CGSN n° 4/2007, artigo 5º, inciso XII da Resolução CGSN n° 15/2007, e artigo 6º, parágrafo 4º, artigo 76, inciso III, alínea “b” da Resolução CGSN n° 94/2011);

d) Prática reiterada ano após ano, antes do ingresso e durante a permanência da WZ OLIVEIRA no Simples Nacional, de atividade vedada de prestação de serviços mediante cessão ou locação de mão-de-obra à IMCOPA e à PROPEX (artigo 29, inciso V e parágrafo 9º, inciso II, da Lei Complementar nº 123/2006, combinados com o artigo 5º, inciso V da Resolução CGSN nº 15/2007 e artigo 76, inciso IV, alínea “d”, parágrafo 6º, inciso II e artigo 84 da Resolução CGSN nº 94/2011);

e) Falta de comunicação de exclusão obrigatória do Simples Nacional, por permanecer no regime mesmo praticando atividade vedada de cessão ou locação de mão-de-obra (artigo 29 inciso I e artigo 30, inciso II da Lei Complementar nº 123/2006, combinados com o 3º inciso II, alínea “c”, artigo 5º, inciso I da Resolução CGSN nº 15/2007, e artigo 73, inciso II, alínea “c”, artigo 76, inciso I da Resolução CGSN nº 94/2011);

f) Embaraço à fiscalização, caracterizado pelo não cumprimento integral dos parágrafos 3 e 4, “b” da intimação da Intimação Fiscal nº 171/2013 (artigo 29, inciso II da Lei Complementar nº 123/2006, combinados com o artigo 5º, inciso II da Resolução CGSN nº 15/2007, e artigo 76, inciso IV, alínea “a” da Resolução CGSN nº 94/2011);

g) prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade de natureza técnica que constitua profissão regulamentada ou não (artigo 17, inciso XI da Lei Complementar nº 123/2006, combinados com os artigos 12, inciso XXII da Resolução CGSN nº 4/2007, e artigo 15, inciso XXI da Resolução CGSN nº 94/2011)

Do teor do Despacho Decisório referido constata-se que a cessão de mão-de-obra tornou-se evidente ao analisar-se o contrato de prestação de serviços firmados com a tomadora IMCOPA IMP. EXP. E IND. DE ÓLEOS S/A, onde descreve-se o serviço contratado como "Fornecimento de mão-de-obra, em regime de homem/horas normais administradas, com profissionais qualificados". Ou seja, a IMCOPA terceiriza as atividades de manutenção, avaliação, análise ou instalação de equipamentos de suas plantas fabris, contratando a WZ OLIVEIRA para realização dessa atividade mediante cessão ou locação de mão - de - obra. Assim testemunha o referido Despacho:

5. Da leitura atenta ao conteúdo das cópias dos dois contratos da IMCOPA IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIAS DE ÓLEOS S/A, CNPJ Nº 78.571.411/0001-24 (para simplificação doravante designada apenas como IMCOPA), datados de 14/10/2010 e 05/06/2012, apresentados pela WZ OLIVEIRA à Auditora representante, depreende-se que a IMCOPA terceiriza as atividades de manutenção, avaliação, análise ou instalação de equipamentos de suas plantas fabris, contratando a WZ OLIVEIRA para realização dessa atividade mediante cessão ou locação de mão - de - obra .

5.1. Nos contratos são estipulados como local de prestação dos serviços a planta fabril indicada pela IMCOPA, prazo de vigência dos contratos de 1 ano, forma de pagamento pelo fornecimento de mão-de-obra realizada por homem/horas

normais administradas, com profissionais qualificados, tabela de valores variando de acordo com a especialização do profissional, disciplinando ainda o valor das horas extras conforme os dias da semana em que forem realizados os serviços. Pela relevância, reproduz-se a seguir excertos desses contratos com essas informações:

(...)

5.2. Por disposição contratual, há a submissão da WZ OLIVEIRA, sob exclusivo critério da IMCOPA, às fiscalizações quanto à qualidade e às adequações da prestação do serviço, restando à WZ OLIVEIRA o dever ao imediato enquadramento às exigências impostas pela IMCOPA. Prevê ainda o contrato que em caso da prestação de serviço ter sido realizada de forma inadequada permite à IMCOPA interromper a execução do contrato e reter o pagamento até a WZ OLIVEIRA preste serviços adequados (cláusulas 5.5 e 5.6, fl. 121; e cláusulas 4.5 e 4.6, fl. 133).

5.2.1. Referidos contratos com a IMCOPA pactuam ainda em suas cláusulas a obrigatoriedade da WZ OLIVEIRA ser detentora de perícia ou capacidade técnica comprovada e a utilização de mão-de-obra regularmente contratada, comprovadamente qualificada e habilitada

Afirma também o Despacho Decisório (item 5.3) que as Notas Fiscais-NFs de Prestação de Serviços (para a IMCOPA) apresentadas pela WZ OLIVEIRA descrevem cobrança mensal pelos “Serviços de mão de obra de manutenção mecânica referente ao mês/período...”, o que configuraria a natureza contínua dos serviços contratados e a necessidade permanente da contratante pelos serviços que se repetiriam periódica ou sistematicamente. Verificar-se-ia ainda que, quando ocorria a realização de algum serviço adicional por empreitada fora dos contratos de manutenção, eram emitidas notas fiscais à parte com esse fim específico.

Da análise das cópias das Notas Fiscais emitidas por serviços prestados a outra empresa (PROPEX), observa-se-ia (item 5.3 do Despacho Decisório) que a WZ OLIVEIRA já atuava em 2007 com cessão ou locação de mão -de - obra , nos mesmos moldes contratados com a IMCOPA, por conta da descrição do serviço no corpo das próprias notas (Serviços de mão de obra de manutenção mecânica referente ao mês...). Verificar-se-ia ainda que as Notas Fiscais de prestação de serviço são emitidas no final do mês de acordo com os serviços prestados no período, o que configura a natureza contínua dos serviços contratados e a necessidade permanente da contratante pelos serviços que se repetem periódica ou sistematicamente. Demonstra-se no item 5.3 as notas fiscais (número e valor do serviço) de 03/2007 a 05/2013.

Com base em elementos adicionais a Fiscalização reforçou sua conclusão de que a Recorrente prestava serviço de locação de mão-de-obra desde sua adesão (e até antes) de forma continuada. Acostou também as circunstâncias adicionais e independentes que lavariam à exclusão do sistema simplificado e delimitariam os efeitos da exclusão, como a constatação de que quando do ingresso no Simples Nacional a WZ OLIVEIRA já praticava atividade vedada de cessão ou locação de mão-de-obra; o embarço à fiscalização; a prática reiterada ano após ano, antes do ingresso e durante a permanência da WZ OLIVEIRA no Simples Nacional, de atividade vedada de prestação de serviços mediante cessão ou locação de mão-de-obra à IMCOPA e à PROPEX; a necessidade posta em contrato de "Apresentação obrigatória de

Anotação de Respos Téc (ART) - Trabalho técnico - científico, profissão regulamentada.",. Reproduzo a seguir parte do relatório aposto no acórdão recorrido (AC. n 16-77.644 - 4ª Turma da DRJ/SPO, e-fls. 920/962) para melhor descrever o litígio iniciado com a manifestação de inconformidade à DRJ, descrevendo o teor daquele recurso:

ATO DE EXCLUSÃO

3. A DRFB Curitiba/PR emitiu o Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 79 (fl. 393), em 22/10/2015, para excluir a contribuinte do Simples Nacional com efeitos retroativos a partir de 01/01/2010 e impedimento de nova opção pelo regime simplificado até 31/12/2020, com fulcro na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e em sua regulamentação, encontrando amparo especialmente no disposto no artigo 2º, inciso I, parágrafo 6º, artigo 17, incisos XI e XII, artigo 28, parágrafo único, artigo 29, incisos I, II, V, parágrafos 1º, 2º, 3º, 9º, inciso II, artigo 30, inciso II, artigo 32, artigo 33, parágrafo 4º da Lei Complementar nº 123/2006; combinados com o artigo 7º, parágrafo 2º, artigo 12, incisos XXII e XXIII da Resolução CGSN nº 4/2007; artigo 3º, inciso II, alínea "c", artigo 5º, incisos I, II, V, XI e XII, artigo 6º, inciso VI, VII, parágrafos 6º e 8º da Resolução CGSN nº 15/2007; artigo 6º, parágrafo 4º, artigo 15, incisos XXI e XXII, artigo 73, inciso II, alínea "c", artigo 76, incisos I, III, alíneas "a" e "b", inciso IV, alíneas "a" e "d", parágrafos 2º, 3º e 6º, inciso II e artigo 84 da Resolução CGSN nº 94/2011.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

4. Cientificada do ADE e do retrotranscrito Despacho Decisório em 27/10/2015 (fl. 396), a defendente apresentou manifestação de inconformidade em 25/11/2015 (razões às fls. 404 a 432 e anexos às fls. 433 a 873). Alega, em síntese, que (títulos e sequência de acordo com o apresentado pela recorrente):

Síntese procedimental e dos fatos

4.1. As conclusões tomadas pela autoridade fiscal se lastrearam apenas em cláusulas contratuais e em descrições expressas em Notas Fiscais, sem que nenhuma diligência efetivamente probatória tenha sido realizada.

4.2. As empresas Imcopa, Propex e Caterpillar são de grande porte e, por sua posição de domínio econômico no mercado, impõem contratos padronizados aos prestadores de serviços e fornecedores, com pouca margem para negociação.

4.3. Os contratos analisados pela autoridade fiscal são contratos padrão, que refletem a realidade do modus operandi adotado pelas partes.

4.4. Assim, simples leitura de cláusulas contratuais isoladas não pode ser tomada como único elemento cabal e conclusivo para o exercício de atividades vedadas à opção pelo Simples Nacional.

4.5. Por outro lado, é de se observar que em relação à cessão/locação de mão-de-obra, a fiscalização centralizou suas atenções nas empresas Imcopa e Propex, por vislumbrar continuidade na prestação de serviços, pela frequência que entendeu existir na emissão de notas fiscais para as referidas empresas.

4.6. Ao passo que, por uma cláusula do contrato com a empresa Caterpillar, verificou que há responsável técnico da Requerente junto ao CREA/PR, o que seria comprobatório de exercício de atividade de natureza técnica.

4.7. No entanto, a frequência de emissão de notas fiscais não é requisito cogitado pela legislação para definir atividade vedada à opção ao regime simplificado, muito menos autoriza a presunção de atividade vedada de locação/cessão de mão-de-obra, o que, definitivamente, não é o caso da Requerente.

4.8. Também a presença de responsável técnico não é fator para evidenciar a prestação de serviços de natureza técnica.

4.9. No curso da apreciação do Pedido de Restituição, a autoridade fiscal ignorou diversos outros contratos e notas fiscais que provam que a Requerente não exerce atividades vedadas ao Simples Nacional (cita empresas e relaciona notas fiscais), que consistem em manutenção e reparação de máquinas.

Do Direito

Da verdade material. Princípio da primazia da realidade

4.10. Inicialmente é de se frisar a vilania do procedimento adotado em face da Requerente, porquanto em um pedido de restituição, para o fim declarado de examinar o direito creditório postulado, foram requisitados contratos e notas fiscais que, de forma surpreendente, foram invocados nesse processo como aptos à suposta caracterização da atividade vedada na decisão ora recorrida.

4.11. Há cerceamento de defesa da Requerente, pois referidos documentos foram parcial e seletivamente trasladados do Pedido de Restituição para o presente processo, sem que em nenhum momento tenha sido a Requerente intimada para se manifestar neste processo - com finalidade de apurar atividade vedada -, para então explicar o teor, conteúdo e alcance dos mesmos.

4.12. Observe-se que o Pedido de Restituição não é, jamais, o foro para discutir atividade vedada ao Simples, e por esse motivo a Requerente limitou-se a apenas afirmar naquele processo - e agora o repete - não exercer atividade vedada.

4.13. Mais do que isso, a Requerente foi acusada de embaraçar a fiscalização (por não ter apresentado outros contratos que, saliente-se, foram solicitados no interesse da prova do direito creditório e não para a prova de atividade vedada), sem que nenhuma diligência tenha sido efetuada para verificar se há ou não contratos escritos com as demais empresas clientes da Requerente.

4.14. *Toda a decisão recorrida lastreia-se na interpretação de contratos firmados com a Propex e Imcopa - em relação à Caterpillar, por conta de uma cláusula contratual que foi associada à presença de um responsável técnico no CREA/PR -, o que não é sequer evidência, quiçá prova de exercício de atividades vedadas ao Simples.*

4.15. *Observe-se que nenhuma outra prova foi produzida para evidenciar o exercício de cessão ou locação de mão-de-obra, bem como prestação de serviço de natureza técnica, não sendo esse o objeto social (consoante contrato social encartado nos autos), tampouco atividade materialmente executada pela Requerente.*

4.16. *Como regra, a Requerente participa de "leilões eletrônicos privados" junto aos seus contratantes e, portanto, não tem nenhuma margem de negociação nos contratos padronizados que assina.*

4.17. *Daí porque inadmissível afirmar que há locação/cessão de mão-de-obra pela simples leitura de um contrato, ou com base na existência de responsável técnico no CREA/PR.*

Do objeto social da Requerente. Das efetivas e reais condições contratuais.

4.18. *De acordo com o contrato social e alteração ora anexados, a Requerente possui o seguinte objeto social: "serviços de reparação, manutenção e montagem de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, mecânicos e elétricos e serviços de tornearia".*

4.19. *Para a consecução de tais atividades, é óbvio que mão-de-obra é necessária. No entanto, tal mão-de-obra jamais foi objeto de cessão ou locação, tendo em vista que não é essa a atividade econômica explorada pela Requerente.*

4.20. *A atividade-fim da Requerente se desenvolve, basicamente, através da reparação, montagem e manutenção de instalações industriais. Esse tipo de serviço jamais pode ensejar qualquer interpretação de cessão ou locação de mão-de-obra, dado que reparação, montagem ou manutenção são serviços necessários para qualquer estabelecimento industrial ou comercial que tenham equipamentos, aparelhos ou necessitem de serviços de tornearia.*

4.21. *Outrossim, pela mera leitura do contrato social (esse sim prova documental idônea em relação às reais atividades exercidas pela Requerente), verifica-se que o caso em discussão se subsume ao que dispõe a Súmula 57 do CARF, que consigna que "A prestação de serviços de manutenção, assistência técnica, instalação ou reparos em máquinas e equipamentos, bem como os serviços de usinagem, solda, tratamento e revestimento de metais, não se equiparam a serviços profissionais prestados por engenheiros e não impedem o*

ingresso ou a permanência da pessoa jurídica no SIMPLES Federal.”

Da não subsunção das atividades efetivamente exercidas pela Requerente aos requisitos legais para a configuração de cessão/locação de mão-de-obra

4.22. A Requerente apenas instala e promove a manutenção de equipamentos, com plena autoridade e domínio sobre sua mão-de-obra, a qual não é fiscalizada, gerida ou subordinada às empresas contratantes.

4.23. Apesar de existirem várias notas fiscais para os mesmos tomadores (Imcopa e Propex), isto não autoriza a conclusão de cessão ou locação de mão-de-obra por continuidade, já que as características dos serviços prestados pela Requerente e o porte dos contratantes as justificam, sendo que consertos, montagens ou reparações são serviços eventuais e não constituem necessidades permanentes das empresas contratantes.

4.24. Observe-se que em nenhum momento houve qualquer prova de habitualidade, continuidade, pessoalidade e subordinação no emprego de mão-de-obra da Requerente para os seus contratantes.

4.25. A montagem e manutenção contratadas são previamente especificadas, não havendo previsão contratual para a permanência de um único e específico funcionário da Requerente nas dependências dos seus contratantes; muito menos há qualquer previsão de empregados à disposição dos contratantes, ou que os mesmos estejam pessoalmente a eles associados por vínculos de subordinação/hierarquia, habitualidade e continuidade.

4.26. Deve ser enfatizado, ainda, que na atividade-fim, isto é, a reparação, montagem e manutenção de diversas e diferentes instalações industriais, a mão-de-obra é somente um meio para a execução do contrato, sendo que as empresas contratantes não fiscalizam os trabalhos, mas apenas recebem o resultado final.

4.27. As lições do referido paradigma são preciosas. Primeiro, é necessário afastar o conceito adotado pela Lei nº 8.212/1991, pois o mesmo é concebido para específicos fins previdenciários (art. 31, § 3º da Lei nº 8212/1991) e não para a opção ao Simples. Segundo, é necessário discernir os conceitos de Direito Civil e do Direito do Trabalho, excluindo esses últimos.

4.28. Por derradeiro, no campo dos conceitos estabelecidos pelo Direito Civil (art. 110 do CTN), é necessário demarcar os conceitos de contrato de prestação de serviços e do contrato de empreitada (sempre observando que nenhum dos critérios distintivos é absoluto, como salienta o acórdão paradigma) para o fim de situar no que consiste, de fato, a (i) locação de mão-de-obra e (ii) cessão de mão-de-obra (que, em si, são institutos equivocadamente tomados como idênticos na decisão recorrida).

4.29. Uma vez sistematizada a análise, identifica-se que na locação de serviços há: (i) habitualidade, continuidade e pessoalidade; (ii) subordinação hierárquica; (iii) obrigação de

meio; (iv) a mão-de-obra supra necessidade contínua e não eventual do tomador (o que não é o caso dos autos, visto que se tratam de serviços eventuais); ao passo que na empreitada, a contratação recai sobre a entrega de obra certa (obrigação de resultado), não havendo subordinação hierárquica nem habitualidade, continuidade ou pessoalidade por parte da mão-de-obra empregada, sendo irrelevante que o serviço seja executado nas dependências da contratante.

4.30. Percebe-se, portanto, que não há nenhuma evidência de elementos que caracterizem a cessão/locação de mão-de-obra, sendo totalmente improcedentes os argumentos contidos na decisão recorrida, não restando caracterizado exercício de atividade vedada, consoante já decidiu o CARF (transcreve jurisprudência).

Do não exercício de atividade de natureza técnica

4.31. Outro ponto a merecer impugnação é a injusta acusação de prestação de serviços de natureza técnica em favor da Caterpillar.

4.32. Primeiramente, é de se observar que não há qualquer evidência de emissão de ART em favor dessa contratante.

4.33. Portanto, a simples existência de uma cláusula constante no contrato da Caterpillar, que exige ART, não é prova de atividade de natureza técnica.

4.34. Por outro lado, a existência de responsável técnico no CREA/PR não é indicativo do exercício de atividade de natureza técnica, porque o que deve ser provado - e não o é nesse processo - é se efetivamente essa atividade foi efetivamente exercida.

4.35. Ademais, ainda que outro fosse o entendimento, é de se observar que a atividade de natureza técnica passou a ser admitida para a opção ao Simples a partir da edição da Lei Complementar nº 147/2014. Desse modo, é de se aplicar com eficácia retroativa a legislação que beneficia o contribuinte em matéria infracional, com fulcro no art. 106, II do CTN. Observe-se que a superveniência da LC nº 147/2014 afeta a capitulação legal do fato, e isso também vem em favor da Requerente, por força do art. 112, inciso I, do CTN (transcreve jurisprudência).

Da ausência de provas das acusações. In dúbio pro contribuinte.

4.36. A decisão recorrida consigna que "(...) O que pode existir é o acompanhamento pela contratante da execução dos serviços, que está previsto no contrato, e não interferência direta do tomador nas atividades dos trabalhadores, como se empregador fosse"; entretanto, indaga-se acerca da existência de prova de que os tomadores de serviço exercem interferência direta nas atividades e serviços desenvolvidos pela Requerente.

4.37. Há, ainda, menção de que "(...) Analisando-se as Notas Fiscais de prestação de Serviços (...) configura a natureza contínua dos serviços contratados e a necessidade permanente da contratante pelos serviços que se repetem periódica ou sistematicamente (...)"; entretanto, questiona-se acerca da existência de prova de que os tomadores de serviço apresentam necessidade permanente dos serviços prestados pela Requerente e, ainda, de que há exclusividade da Requerente na execução dos serviços demandados pelos tomadores de serviços.

4.38. Na ausência de provas o conflito se resolve em favor do contribuinte, em prestígio ao princípio "in dubio pro contribuinte".

Da acusação de embaraço à fiscalização

4.39. É absurda a acusação de embaraço à fiscalização em função da não apresentação do contrato da Propex 2011.

4.40. Sobre essa acusação, frise-se: a acusação é ilógica. A apresentação do contrato foi requerida para apreciação do direito creditório no pedido de restituição 12.096.72014/2013-32.

4.41. Prova essa do interesse de Requerente, que apresentou todos os documentos que dispunha em seus arquivos, não tendo apresentado o referido contrato pura e simplesmente porque não dispunha (e não dispõe) desse documento.

4.42. Então, ilógico punir a Requerente por não produzir prova que era do seu interesse e não da fiscalização (que, em verdade, queria o contrato não para examinar o direito creditório, mas sim para punir injustamente a Requerente).

4.43. Também é de se observar que ainda que essa conduta fosse qualificada como um efetivo embaraço à fiscalização, tal qualificação deveria ter ocorrido no Pedido de Restituição, e não nesse processo, no qual nunca foi a Requerente regularmente intimada para esclarecer o sentido, conteúdo e alcance dos referidos contratos.

Da ilicitude das provas produzidas

4.44. Inicialmente, é preciso deixar claro que a Requerente, em nenhum momento, concorda que os contratos e notas fiscais obtidas no Pedido de Restituição sejam provas, muito menos provas de exercício de atividade vedada. Mas se vê a Requerente na contingência de deduzir a presente argumentação, em razão do princípio da eventualidade, na remota hipótese de que tais elementos venham a ser considerados como provas idôneas e suficientes das injustas acusações deduzidas contra a Requerente.

4.45. O objeto de investigação no Pedido de Restituição é a existência do direito creditório. Se a autoridade fiscal desejava apurar exercício de atividade vedada à opção ao Simples deveria tê-lo feito com clareza nesse processo, e não na Restituição.

4.46. *Observe-se, no entanto, que o real objetivo para a apresentação desses documentos não era a apreciação do pedido de restituição. Na verdade, o propósito oculto da referida solicitação foi o de induzir a Requerente a produzir uma prova contra si mesma, com isso atropelando o devido processo legal e o direito a não produzir prova contra si (aqui admitindo-se, ad argumentandum, a validade de que os documentos apresentados pela Requerente possam, per si, ser utilizados como prova de exercício de atividade vedada).*

4.47. *Assim sendo, como a legalidade das provas tem assento no art. 5º, LVI, da CF/88, a prova ilícita ou ilegítima não poderá ser utilizada em qualquer processo judicial ou administrativo, nem em procedimento fiscal.*

Da ofensa ao devido processo legal, ao contraditório e ampla defesa

4.48. *Também é de se observar que a punição de exclusão ao Simples ofendeu o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa.*

4.49. *Ofensa ao devido processo legal porque impropriamente pretende punir a Requerente, no presente processo, com provas emprestadas de outro processo administrativo, sendo que à recorrente não foi facultado se manifestar previamente nesse processo, sobre tais provas, sobrevindo diretamente a punição, sem a possibilidade de prévia manifestação.*

4.50. *Também há violação ao devido processo legal porque, no presente processo, se pretende atribuir punição por suposto embaraço à fiscalização (que não ocorreu) no processo de restituição.*

4.51. *Há ofensa ao devido processo legal porque a Requerente foi induzida a produzir prova contra si mesma.*

4.52. *Há, ainda, violação ao contraditório e ampla defesa porque em um processo de restituição foram concedidos apenas 15 dias para a manifestação sobre a grave acusação de exercício de atividade vedada, prazo esse que ofende o Decreto 70.235/72, que estabelece o prazo geral de 30 dias para impugnação. A acusação de atividade vedada implicou verdadeira e material autuação fiscal, a qual, sabe-se, possui o prazo de 30 dias para impugnação, nos termos do art. 15 do Decreto 70.235/72.*

4.53. *Diante de todo o exposto, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72, requer-se a anulação do presente processo.*

Evidência do exercício de atividade vedada antes da opção ao Simples, e durante o Simples por código de recolhimento

4.54. *A decisão recorrida registra (fl. 373) que "Consultando-se a GFIPs (Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social) dos anos calendários de 2009 a 2013, nos sistemas informatizados da RFB, anexados aos autos do*

processo às fls. 350 a 363, constata-se que a WZ OLIVEIRA informou o Código de Recolhimento 150, apropriado para informar os empregados em cessão ou locação de mão-de-obra para tomadora de seus serviços".

4.55. Ora, esse tipo de argumento é risível para configurar a cessão/locação de mão-de-obra, pois o que, de fato, está em discussão, é a prova material e efetiva de cessão e locação de mão-de-obra, e não códigos de recolhimento, sendo certo que equívocos em códigos podem ser objeto de retificação.

Dos efeitos da exclusão. Do agravamento da punição.

4.56. É de se rejeitar a argumentação de que a Requerente utilizou-se de artifícios para induzir e manter em erro a fiscalização, para o fim de impedir a Requerente de optar novamente pelo Simples pelo prazo de 10 anos, a partir da opção havida em outubro de 2010.

4.57. Como amplamente demonstrado em item próprio e antecedente, não houve nenhum embaraço à fiscalização, pois a Requerente apresentou todos os documentos que dispunha para a fiscalização no Processo de Restituição, de forma organizada e sem ocultar nenhuma informação.

Pedido de diligência

4.58. Nos termos do Decreto 70.235/72 e demais legislações aplicáveis, de forma justificada, a Requerente requer a produção de provas para a elucidação dos fatos deduzidos.

4.59. Justifica-se o presente pedido porque, de fato, nenhuma diligência foi realizada para demonstrar que os contratos tomados pela decisão recorrida expressam a contratação de meio ou resultado, se deles resultam vínculos de subordinação, habitualidade e pessoalidade da mão-de-obra da Requerente ou dos seus empregados em favor dos contratantes, notadamente nos contratos celebrados a partir de sua opção ao Simples - 01/2010.

4.60. Observe-se que a decisão recorrida, no item 12, analisa contratos e notas fiscais relativos às competências de 03/2007 a 12/2009, período no qual a Requerente não era optante do simples e, portanto, absolutamente irrelevantes para o deslinde dessa questão.

4.61. Em relação ao período subsequente, isto é, a partir de 01/2010, a autoridade fiscal registra que há constância de serviços para os mesmos tomadores - ignorando a existência de outras notas fiscais isoladas, por exemplo, Einsemanh do Brasil, Isogama do Brasil, Congregação Cristã do Brasil, Tegape Importação e Comércio, Anaconda Industrial, entre outras empresas citadas no item II dessa peça, para considerar apenas os tomadores Propex e Imcopa, pelo simples fato de haver emissão de notas fiscais durante um determinado lapso de tempo, para então concluir que houve cessão/locação de mão-de-obra.

4.62. *Em reforço a sua tese absurda, aduz a autoridade fiscal que no contrato com a Imcopa há estipulação de fornecimento de mão-de-obra pelo regime de horas trabalhadas, sem apreender para a realidade de que algumas cláusulas são pactuadas para meramente atender a necessidade de cautela manifestada por determinados e específicos contratantes, que exigem na empreitada uma aplicação constante e com determinado ritmo.*

4.63. *A presença de uma cláusula, isoladamente interpretada, não autoriza a açodada transmutação da natureza do contrato e das obrigações de resultado nele firmadas.*

4.64. *“As acusações, portanto, são absurdas e infundadas. Não há lastro para aceitar-se que a mera emissão de notas fiscais em alguns períodos autoriza a conclusão de que foram pactuadas obrigações de meio e a mão-de-obra da Requerente manteve, com as contratantes respectivas, vínculos de habitualidade, continuidade, pessoalidade e subordinação, elementos essenciais para caracterizar a locação ou cessão de mão-de-obra” (transcreve jurisprudência).*

4.65. *Diante disto, caso não entenda essa DRJ em anular a decisão recorrida, por ausência de provas do fato constitutivo por parte da autoridade fiscal, requer-se a realização de diligência, para o fim de que sejam fiscalizados, nas dependências da Requerente e de seus tomadores de serviços, o real modus operandi, que evidenciará o não exercício de atividade vedada.*

4.66. *Complementarmente, levando-se em consideração que a prova deve ser realizada com o menor ônus possível ao contribuinte (art. 2º, VI, IX e, notadamente, art. 29, § 2º, todos da Lei 9.784/99, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal), requer-se que seja realizada diligência in loco no estabelecimento da Requerente, para o fim de que sejam examinados os seguintes documentos: (i) registros e anotações de empregados; (ii) cartões ponto dos mesmos; (iii) relatórios de atividades dos mesmos em diversas outras empresas (além das citadas pela decisão recorrida, para evidenciar que não há pessoalidade dos obreiros na execução dos contratos); (iv) atas notariais de declarações dos empregados da Requerente, assim como dos contratantes da Requerente; (v) documentos comprobatórios da propriedade dos maquinários empregados na execução dos contratos; (vi) planilha de custos dos trabalhos, para evidenciar que não há, na formação de preços, apenas custo com mão-de-obra; (vii) filmagens, fotografias e outros elementos relativos às instalações da Requerente, entre outros, para evidenciar que não há subordinação, habitualidade dos mesmos em relação aos contratos encartados nos autos, senão que somente em relação à Requerente. Além disto requer-se a apresentação de outros elementos contábeis e fiscais para evidenciar que jamais a Requerente auferiu rendimentos oriundos de cessão ou locação de mão de obra.*

5. Ao final, além de quesitos já relatados, a defendente postula que todas as comunicações postais endereçadas à Requerente sejam enviadas ao domicílio tributário da empresa e, também, para o escritório dos subscritores da presente peça, cujo endereço encontra-se devidamente informado no preâmbulo da defesa.

A decisão de primeira instância (Acórdão n 16-77.644 - 4ª Turma da DRJ/SPO, e-fls. 920/962) julgou a Manifestações de Inconformidade improcedente, entendendo, em resumo, rejeitar a preliminar de nulidade e declarar caracterizadas as hipóteses de vedação consignadas nos arts. 17, incisos XI e XII, da Lei Complementar nº 123/2006; com os efeitos a partir de 01/01/2010 e com o impedimento de nova opção de 01/01/2011 a 31/12/2020, por estar comprovado que quando do ingresso no Simples Nacional, a WZ OLIVEIRA praticava atividade vedada de cessão ou locação de mão-de-obra; comprovada a constatação de declaração inverídica no momento da opção da WZ OLIVEIRA pelo Simples Nacional quanto à não prática de atividade vedada; comprovada a prática reiterada ano após ano, antes do ingresso e durante a permanência da WZ OLIVEIRA no Simples Nacional, de atividade vedada de prestação de serviços mediante cessão ou locação de mão-de-obra à IMCOPA e à PROPEX, e comprovados a falta de comunicação de exclusão obrigatória, o embarço à fiscalização e a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade de natureza técnica que constitua profissão regulamentada ou não.

Cientificada da decisão de primeira instância em 18/05/2017 (e-fl. 965) a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 19/06/2017 (e-fl. 968), em que repete os argumentos levados à primeira instância e requer, em resumo, a anulação da decisão recorrida, por ausência de provas do fato constitutivo por parte da autoridade fiscal, ou a conversão do julgamento em diligência para o fim de que seja fiscalizado nas dependências da Recorrente e de seus tomadores de serviços o real *modus operandi*, que evidenciaria ou não o exercício de atividade vedada.

Voto

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa - Relator

O recurso ao CARF é tempestivo, e portanto dele conheço.

A princípio cabe rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela requerente, tendo-se em vista que não se evidenciou nos autos a ocorrência das hipóteses dos artigos 59 e 60 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972. Não houve cerceamento do direito de defesa, tendo-se em vista que as fases do contencioso foram todas cumpridas, razão pela qual o próprio contribuinte trouxe à discussão todos os argumentos de defesa. E o servidor que realizou a fiscalização detinha o cargo legalmente competente para tal. Adiante-se que é dever da autoridade fiscal representar, à autoridade competente (art. 124 do CTN), situações que motivem análise pormenorizada para apuração de eventual descumprimento das normas fiscais, razão pela qual não vemos mácula na Intimação Fiscal nº 171/2013 (cópia às fls. 346 a 348) em que se destacou como foco eventual constatação da hipótese de vedação da opção pelo SIMPLES Nacional.

Constatamos que restou comprovada a hipótese de vedação consignada no art. 17, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006, por todo o período de exclusão, no Contrato de Prestação de Serviços celebrado entre a recorrente e a Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A, de 14/10/2010 (e-fls. 119 a 130) e nas Notas Fiscais (e-fls. 143 a 335, e planilhas às e-fls. 370 e 371). Reforça tal entendimento o fato de a recorrente

ter informado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP), pertinente aos anos-calendário 2009 a 2013 (e-fls. 350 a 363), o Código de Recolhimento 150, apropriado para informar os empregados em cessão ou locação de mão-de-obra para a tomadora dos serviços.

Entendo também comprovada a hipótese de vedação consignada no art. 17, inciso XI, da Lei Complementar nº 123/2006, ou seja, os serviços previstos foram prestados mediante cessão ou locação de mão-de-obra, sujeitando o seu prestador à exclusão da sistemática simplificada, conforme determina o artigo 191, parágrafo 2º, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 1311/2009. Isto através da análise dos Contrato de Prestação de serviços celebrado pela interessada com a Caterpillar Brasil Ltda, em que consta a obrigatoriedade de apresentação de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) e em dois outros, firmados com o Edifício Cabines e o Hospital Marcelino Chamgnat/Cajuru, em que há cláusulas que determinam a manutenção, permanentemente, de engenheiro-chefe, conforme resumido na representação (quadro elaborado e-fl. 343).

Concordamos que ficou comprovada a hipótese prevista no Art. 5º, V e XI, da Resolução CGSN nº 15, de 23/07/2007, cabendo a exclusão de ofício da ME ou da EPP optante pelo Simples Nacional pois, quando do ingresso no Regime do Simples nacional, a Recorrente incorria em alguma das hipóteses de vedação previstas no art. 12 da Resolução CGSN nº 4, de 2007. 34. Isto porque no curso da análise das Notas Fiscais de Prestação de Serviços apresentadas (fls. 143 a 335), a autora da representação para exclusão bem consignou que no ano-calendário 2007, antes mesmo de seu ingresso no Simples Nacional, em 01/01/2010, a requerente já praticava (de forma reiterada) a atividade de cessão ou locação de mão-de-obra na empresa Propex do Brasil S/A (anos-calendário 2007 a 2013).

E das mesmas provas conclui-se que a contribuinte, desde o ano-calendário 2007, antes mesmo de seu ingresso no Simples Nacional, em 01/01/2010, já praticava a atividade de cessão ou locação de mão-de-obra na empresa Propex do Brasil S/A; entretanto, no momento da opção ao Simples Nacional não informou que estava enquadrada em atividade impeditiva ao regime simplificado, com efeitos resumidos na Resolução CGSN nº 94, de 29/11/2011, art. 76, I

Para a determinação dos efeitos acima importante destacar que, conforme descrito no Despacho Decisório, foi solicitada a apresentação dos contratos de prestação de serviços (mesmo que relacionados com a restituição então pleiteada), firmados com todos os tomadores de serviços; no entanto a requerente não cumpriu integralmente a intimação ao não disponibilizar os contratos das empresas Propex e Imcopa (ano-calendário 2011), justamente as principais provas que caracterizaria a vedação à adesão ao Simples, o que corroborou a conclusão da fiscalização de que a recorrente tinha pleno conhecimento da prática de atividade vedada, e não apresentou os contratos na tentativa de induzir ou manter a fiscalização em erro. Desta forma procedente a imputação dos efeitos previstos na Resolução CGSN nº 94, de 29/11/2011, art. 76, IV, "a" e § 2º.

Por aderir por completo às razões do voto condutor do acórdão recorrido peço vênia para sua reprodução a seguir, no que se refere aos reclamos do recurso voluntário sobre a provas emprestadas, dever de ofício (apuração das mencionadas atividades vedadas à sistemática simplificada), violação ao contraditório e ampla defesa, efeitos da exclusão, jurisprudência, pedido de diligência e domicílio tributário para intimações:

(...)

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

53. A recorrente afirma que não concorda que os contratos e notas fiscais obtidos no Pedido de Restituição sejam provas, muito menos de exercício de atividade vedada, mas que se vê na contingência de deduzir a presente argumentação, em razão do princípio da eventualidade, na remota hipótese de que tais elementos venham a ser considerados como provas idôneas e suficientes das injustas acusações a ela imputadas. Acrescenta que o objeto de investigação no Pedido de Restituição é a existência do direito creditório, e a autoridade fiscal deveria apurar a questão da atividade vedada no presente processo, e não no Pedido de Restituição. Complementa que a exigência de documentos não encontra relação com o Pedido de Restituição, e foi efetuada em razão do propósito de induzir a requerente a produzir uma prova contra ela própria, em desacordo com o devido processo legal. Finaliza que como a legalidade das provas tem assento no art. 5º, LVI, da CF/88, a prova ilícita ou ilegítima não poderá ser utilizada em qualquer processo judicial ou administrativo, nem em procedimento fiscal.

54. Neste tópico, não há qualquer mácula no procedimento, porquanto é dever da autoridade fiscal representar, à autoridade competente, situações que motivem análise pormenorizada para apuração de eventual descumprimento das normas fiscais.

55. Neste sentido, a Equipe de Análise de Restituição e Reembolso Previdenciário (Eqrespre/Seort/DRFB/Curitiba), em razão de análise de Pedidos de Restituição Previdenciária (processo 12096.720141/2013-32), constatou que a empresa é optante do Simples Nacional, mas que suas atividades poderiam ser impeditivas ao regime simplificado.

56. Em prosseguimento, a referida Equipe emitiu a Intimação Fiscal nº 171/2013, nos seguintes e exatos termos (cópia às fls. 346 a 348):

(...)

1. Em análise preliminar, verificamos nos Sistemas de Informações da RFB/Dataprev que a empresa requerente declara-se optante pelo SIMPLES Nacional, desde a competência 01/2010;

2. Tendo em vista que, o exercício da atividade da empresa requerente (manutenção e montagem industrial) compõe-se por serviços técnico-científicos que constituem profissão regulamentada e, ainda, por serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra, tendo em vista a existência da retenção dos 11% sobre o valor das notas fiscais de prestação de serviços, o artigo 17, incisos XI e XII da Lei Complementar nº 123/06, veda expressamente a opção pelo SIMPLES Nacional;

3. Desta forma, considerando-se a hipótese de vedação da opção pelo SIMPLES Nacional, fica a requerente acima identificada INTIMADA a apresentar, nesta Delegacia, no prazo de 15 (quinze) dias, justificativa legal que embase sua opção pelo SIMPLES Nacional ou, caso não haja

embasamento legal, comprovação da retificação das GFIPs, em acordo com seu Regime Tributário, relacionando todos os trabalhadores alocados em cada tomador dos serviços;

4. Em continuidade, cumprido o determinado no item "3", desta Intimação Fiscal, o qual também será comprovado nos sistemas de informações da RFB/Dataprev, e a fim de apreciarmos os Pedidos Eletrônicos de Restituição - PER/DCOMP, fica a empresa requerente acima identificada INTIMADA a apresentar, nesta Delegacia, no prazo de 15 (quinze) dias, os elementos a seguir discriminados:

a) Cópia do Contrato Social e alterações;

b) Cópia dos Contratos de Prestação de Serviços, firmados com os Tomadores;

c) Cópia legível das notas fiscais de prestação de serviços, conforme relacionadas nos PER/DCOMPs abaixo:

(...)

7. Ressaltamos que a não apresentação dos documentos comprobatórios, necessários à apreciação de pedido formulado, no prazo fixado pela administração, implica no INDEFERIMENTO do processo;

8. Por oportuno, salientamos que a não comprovação da elaboração das GFIPs nos termos legais e em conformidade com o regime tributário da empresa requerente, o Serviço de Fiscalização da Receita Federal do Brasil será comunicado para posterior inclusão da empresa requerida em ação fiscal;

9. Base Legal: Art. 76 da Instrução Normativa RFB nº 1.300/12 e art. 25, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

(...)(grifos e negritos do original)

57. A partir da apresentação dos documentos solicitados, a Equipe de Análise de Restituição e Reembolso Previdenciário constatou, quanto à justificativa legal que embasasse sua opção pelo Simples Nacional, que a empresa limitou-se a afirmar que "não exerce atividade vedada pelo Simples Nacional, conforme inclusos documentos." Na sequência, em razão da análise dos Contratos de Prestação de Serviços apresentados e das notas fiscais, constatou o exercício de atividades que constituem óbice ao regime simplificado, em função da prestação de serviços de natureza técnica, bem como de cessão ou locação de mão-de-obra. Em conclusão ao processo, a mencionada Equipe formulou a Representação para Exclusão de Ofício do Simples Nacional (fls. 342 a 345), dirigida à Equipe de Análise do Simples

Nacional (EqSIM), que a acatou, consoante Despacho Decisório EQSIM/DRF/CTA nº 265/2015 (fls. 367 a 390).

58. Veja-se, portanto, que a apuração das mencionadas atividades vedadas à sistemática simplificada teve início no Pedido de Restituição, mas se desenvolveu plenamente, com ampla pesquisa e fundamento legal, no presente processo, no sentido de amparar a emissão do Ato de Exclusão que se discute.

59. Em consonância com o exposto, não encontra respaldo a alegação de que a exigência de documentos foi efetuada com o propósito de induzir a requerente a produzir uma prova contra ela própria, em desacordo com o devido processo legal, bem como de que as provas colhidas seriam ilícitas ou ilegítimas.

60. A defendente também afirma que a punição de exclusão ofendeu o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa. Esclarece que houve ofensa ao devido processo legal porque a RFB pretende puni-la, no presente processo, com provas emprestadas de outro processo administrativo, e que a ela não foi facultado o direito de se manifestar previamente no presente processo sobre as provas colhidas, sobrevivendo diretamente a punição.

61. De plano, quanto a alegação de houve utilização de provas emprestadas, os esclarecimentos anteriormente expostos exaurem a questão.

62. No que se relaciona ao direito de manifestação, o contraditório que se examina atende plenamente o direito de ampla defesa.

63. Atente-se para o fato de que a retrotranscrita Intimação Fiscal garantiu à requerente amplo direito para esclarecimentos dos fatos relacionados ao exercício de suas atividades, tendo ela se expressado com simples observação de que "não exerce atividade vedada pelo Simples Nacional, conforme inclusos documentos."

64. Ainda no questionamento à violação ao contraditório e ampla defesa, a defendente questiona que no processo de restituição foram concedidos apenas 15 dias para a manifestação sobre a grave acusação de exercício de atividade vedada, prazo que, no seu entendimento, ofende o Decreto 70.235/72, que estabelece o prazo geral de 30 dias para "impugnação". Complementa que a acusação de atividade vedada implicou verdadeira e material autuação, que possui prazo de 30 dias para impugnação, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70/235/1972.

65. Neste tópico, cabe apenas assinalar, como a própria requerente registra, que o prazo de 30 dias é concedido para apresentação de contraditório a autuação, não sendo extensivo a exigências expressas em intimação.

66. Assevera a recorrente que as conclusões tomadas pela autoridade fiscal se lastrearam apenas em cláusulas contratuais e em descrições expressas em Notas Fiscais, sem que nenhuma diligência efetivamente probatória tenha sido realizada.

Acrescenta que as empresas Imcopa, Propex e Caterpillar são de grande porte e, por sua posição de domínio econômico no mercado, impõem contratos padronizados aos prestadores de serviços e fornecedores, com pouca margem para negociação. Esclarece que, como regra, participa de "leilões eletrônicos privados" junto aos seus contratantes e, portanto, não tem nenhuma margem de negociação nos contratos padronizados que assina.

67. Neste quesito, cabe enfatizar que os contratos e as Notas Fiscais analisados pela fiscalização, como já restou exaustivamente esclarecido, comprovam plenamente o exercício da atividade de manutenção industrial por meio de locação de mão-de-obra, que constitui óbice para opção e permanência no regime simplificado. Não há, ainda, necessidade de diligência nas referidas empresas, porquanto o conjunto probatório reunido pela fiscalização permiti caracterizar, com precisão, o exercício da mencionada atividade.

68. No que se relaciona à padronização dos contratos, não há substância na alegação da defendente, tendo em vista que ela figura como contratada nos citados documentos, assumindo, portanto, integral responsabilidade pelo que assinou.

69. Pugna a defendente que apenas instala e promove a manutenção de equipamentos, com plena autoridade e domínio sobre sua mão-de-obra, a qual não é fiscalizada, gerida ou subordinada às empresas contratantes.

70. Esclareça-se, como corretamente apurou o órgão de origem, por disposição contratual há a submissão da requerente, sob exclusivo critério da Imcopa, às fiscalizações quanto à qualidade e às adequações da prestação do serviço, restando à recorrente o dever de enquadramento às exigências impostas pela referida tomadora dos serviços. O contrato ainda contém previsão de que em caso de a prestação de serviço ter sido realizada de forma inadequada, a Imcopa pode interromper a execução do contrato e reter o pagamento até que a defendente preste serviços adequados (cláusulas 5.5 e 5.6, fl. 121; e cláusulas 4.5 e 4.6, fl. 133).

71. Afirma a contribuinte que apesar de existirem várias notas fiscais para os mesmos tomadores (Imcopa e Propex), isto não autoriza a conclusão de cessão ou locação de mão-de-obra por continuidade, já que as características dos serviços prestados por ela e o porte dos contratantes as justificam, sendo que consertos, montagens ou reparações são serviços eventuais e não constituem necessidade permanente das empresas contratantes.

72. As observações da requerente não encontram sustentação nas provas levantadas pela fiscalização. Como já restou delineado anteriormente, as Notas Fiscais consignam que se trata de cobrança mensal pelos "Serviços de mão de obra de manutenção mecânica referente ao mês/período...", o que configura a natureza contínua dos serviços contratados e a

necessidade permanente da contratante pelos serviços, que se repetem periódica ou sistematicamente.

73. A requerente afirma que a decisão recorrida registra (fl. 373) que "Consultando-se a GFIPs (Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social) dos anos calendários de 2009 a 2013, nos sistemas informatizados da RFB, anexados aos autos do processo às fls. 350 a 363, constata-se que a WZ OLIVEIRA informou o Código de Recolhimento 150, apropriado para informar os empregados em cessão ou locação de mão-de-obra para tomadora de seus serviços". Acrescenta que esse tipo de argumento é risível para configurar a cessão/locação de mão-de-obra, pois o que está em discussão é a prova material e efetiva de cessão e locação de mão-de-obra, e não códigos de recolhimento, sendo certo que equívocos em códigos podem ser objeto de retificação.

74. Neste tópico, cabe confirmar que o Código de Recolhimento 150 constitui prova robusta para associar a empresa ao exercício da atividade de cessão e locação de mão-de-obra. Ademais, na retrotranscrita Intimação, a contribuinte foi informada de que poderia retificar as GFIP, não tendo ocorrido qualquer alteração.

75. Pugna a recorrente que a decisão recorrida, no item 12, analisa contratos e notas fiscais relativos às competências de 03/2007 a 12/2009, período no qual ela não era optante do Simples e, portanto, absolutamente irrelevantes para o deslinde dessa questão.

76. Neste tópico, cabe esclarecer que a análise dos mencionados documentos teve como objetivo provar que antes mesmo de seu ingresso no Simples Nacional, em 01/01/2010, a requerente já praticava a atividade de cessão ou locação de mão-de-obra na empresa Propex do Brasil S/A, o que gerou impacto nos efeitos retroativos da exclusão que se discute.

77. Assim, há relevância na análise de documentos produzidos anteriormente à data de exclusão da contribuinte da sistemática simplificada (01/01/2010), porquanto acarretaram a exclusão com efeitos a partir de 01/01/2010.

78. A recorrente questiona a constatação de prestação de serviços de natureza técnica para a empresa Caterpillar. Registra que a simples existência de uma cláusula constante no contrato com a referida empresa, que exige ART, não é prova, no seu entendimento, de atividade de natureza técnica. Acrescenta que não há qualquer evidência de emissão de ART em favor dessa contratante. Complementa que a existência de responsável técnico no CREA/PR não é indicativo do exercício de atividade de natureza técnica, porque o que deve ser provado é se efetivamente a atividade foi exercida.

79. O Contrato JUR-144/2012-F, celebrado com a Caterpillar Brasil Ltda (fls. 48 a 76) deixa claro que a Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) deverá ser recolhida e entregue à contratante, obrigatoriamente, antes do início das obras (fl. 65).

80. Assinale-se, ainda, o que já restou esclarecido no tópico específico deste Voto, dedicado à análise da pertinência da constatação, pela fiscalização, do exercício de atividade de natureza técnica, consubstanciada em serviço de engenharia.

81. Ainda neste tópico, a defendente argumenta que ainda que o entendimento seja diverso do que ela pugna, deve-se observar que a atividade de natureza técnica passou a ser admitida para a opção ao Simples a partir da edição da Lei Complementar nº 147/2014.

82. Neste quesito, cabe assinalar que a prestação de serviços de instalação, de reparos e de manutenção em geral foi excepcionada e considerada atividade não vedada pelo artigo 17, parágrafo 1º, e artigo 18, parágrafo 5º-B, inciso IX, da Lei Complementar nº 123/2006. Entretanto, se esses serviços de instalação, de reparos e de manutenção em geral, tributados pelo Anexo III, forem prestados mediante cessão ou locação de mão-de-obra, constituem atividade vedada, sujeitando o seu prestador à exclusão da sistemática simplificada, conforme determina o artigo 191, parágrafo 2º, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, já acima transcrito.

83. No caso dos autos, em razão da caracterização da prestação de serviços de natureza técnica (instalação, de reparos e de manutenção em geral), prestados em regime de locação ou cessão de mão-de-obra, cabível a exclusão da defendente do regime simplificado de tributação.

84. A requerente pugna que é absurda a acusação de embaraço à fiscalização em função da não apresentação do contrato da Propex (ano-calendário 2011). Frisa que o entendimento da fiscalização fere a lógica em razão de que a apresentação do contrato foi requerida para apreciação do direito creditório no Pedido de Restituição. Acrescenta que disponibilizou todos os documentos que dispunha em seus arquivos, não tendo apresentado o referido contrato porque não dispunha, e não dispõe, desse documento. Finaliza que se a RFB queria o contrato não para examinar o direito creditório, mas sim para punir injustamente a empresa, e que se a conduta fosse qualificada como um efetivo embaraço à fiscalização, tal qualificação deveria ter ocorrido no Pedido de Restituição.

85. Neste quesito, como já restou esclarecido anteriormente, é pertinente o exame do exercício de atividade vedada no presente processo, bem como a caracterização do embaraço à fiscalização.

86. A defendente também questiona o fato de estar impedida de optar pelo Simples Nacional pelo prazo de 10 anos, em razão da caracterização do embaraço à fiscalização. Acrescenta que não houve nenhum embaraço à fiscalização, pois apresentou todos os documentos que dispunha para a fiscalização no Processo de Restituição, de forma organizada e sem ocultar nenhuma informação

87. Neste tópico, não há o que acrescentar em relação ao que já foi exaustivamente elucidado, sendo pertinente a manutenção dos efeitos do ADE.

JURISPRUDÊNCIA

88. Quanto a jurisprudência administrativa citada pela defesa, cumpre observar que tais decisões não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo (Parecer Normativo CST nº 390, publicado no DOU de 04 de agosto de 1971). E no tocante às decisões judiciais mencionadas, essas só produzem efeitos em relação às matérias e às partes envolvidas na lide, não se aplicando a terceiros.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO

89. A recorrente postula que todas as comunicações postais endereçadas à empresa sejam também enviadas para o escritório dos subscritores da presente peça, cujo endereço encontra-se devidamente informado no preâmbulo da defesa. Contudo, tal pedido deve ser indeferido pelos motivos a seguir:

90. O artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito, disciplina integralmente a matéria. Seus incisos I, II e III configuram as modalidades de intimação, atribuindo ao Fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

91. O inciso II, do citado artigo 23, determina que as intimações por via postal ou por qualquer outro meio sejam feitas com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, sendo este definido no parágrafo 4º do mesmo dispositivo legal, no qual não se enquadra o endereço requerido. Portanto, não sendo a intimação feita pessoalmente ou por meio eletrônico em endereço atribuído pela Administração e autorizado pelo sujeito passivo, não é possível a intimação em endereço diverso daquele por ele fornecido para fins cadastrais.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa, negar o pedido de diligência e no mérito negar provimento ao recurso.

(Assinado Digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa