



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12096.720063/2014-57
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.643 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 15 de janeiro de 2020
Recorrente WZ OLIVEIRA MANUTENÇÃO E MONTAGEM INDUSTRIAL LTDA.
EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. ATIVIDADE VEDADA COMPROVADA.

Correta a exclusão de ofício do Simples Nacional quando resta comprovado, pelos fatos e documentos trazidos aos autos, que o contribuinte exerceu atividade vedada, nos termos da legislação de regência do regime.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro André Mendes de Moura, que não conheceu do recurso. Votaram pelas conclusões as conselheiras Edeli Pereira Bessa e Viviane Vidal Wagner. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Lívia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.643 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 12096.720063/2014-57

Relatório

Trata-se de recurso especial do contribuinte (fls. 1.045 e seguintes) interposto em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1001-000.677, por meio do qual a 1ª Turma Extraordinária da 1ª Seção, por unanimidade de votos, negou provimento ao seu recurso voluntário.

A decisão recorrida teve a seguinte ementa:

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.

O processo trata de exclusão do contribuinte do Simples Nacional, ante a constatação de que a empresa exerceu atividade incompatível com o modelo previsto na Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006.

O Despacho Decisório EQSIM/DRF/CTA n.º 265/2015 (fls. 367) concluiu pela exclusão da empresa do regime simplificado, com base nos seguintes fatos:

Da leitura atenta ao conteúdo das cópias dos dois contratos da IMCOPA IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIAS DE ÓLEOS S/A, CNPJ N.º 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.

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.

(...)

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 habilita para execução dos trabalhos, devendo a WZ OLIVEIRA ser a única e exclusiva responsável pela execução, direção e fiscalização dos serviços realizados devendo ser ainda exclusivamente responsável por seus empregados e colaboradores, pelas verbas pagas a estes, indenizações, por débitos e recolhimentos tributários e demais cominações legais decorrentes da relação de trabalho (cláusulas 6.1.1 e 10.1.6, fls. 121 e 126; e cláusulas 5.1.1 e 9.1.6, fls. 133 e 137).

É importante ressaltar que o fato dos trabalhadores não estarem vinculados a ordens diretamente do tomador, não afasta a prestação do serviço por meio de cessão ou locação de mão-de-obra. Aliás a cessão ou locação de mão-de-obra não pode mesmo se revestir de “vínculo empregatício” disfarçado. 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.

Analisando-se as Notas Fiscais-NFs de Prestação de Serviços apresentadas pela WZ OLIVEIRA, e anexadas ao presente processo, observa-se pela descrição dos serviços nas Notas Fiscais que trata-se 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. Verifica-se ainda que, quando ocorre a realização de algum serviço adicional por empreitada fora dos contratos de manutenção, são emitidas notas fiscais à parte com esse fim específico, conforme demonstra-se nos quadros a seguir:

(...)

No curso da análise das Notas Fiscais de Prestação de Serviços apresentadas, a Auditora representante observa que a WZ OLIVEIRA 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 LTDA, CNPJ nº 04.671.122/0001-60 (para simplificação doravante designada somente por PROPEX), essa constatação foi descrita com propriedade pela Auditora representante na representação para exclusão, à fl. 343 do processo, da seguinte forma:

(...)

Na análise das cópias das Notas Fiscais emitidas por serviços prestados à PROPEX, observa-se que a WZ OLIVEIRA já atuava em 2007 com cessão ou locação de mão-de-obra, nos mesmos moldes contratados com a IMCOPA, verifica-se 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, conforme demonstra-se nos quadros a seguir: (...)

A partir da análise dos fatos descritos e dos documentos que ensejaram a representação, a autoridade signatária do despacho decisório concluiu que (destaques no original):

Diante de todo o exposto, restou plenamente demonstrado que a WZ OLIVEIRA na condução de seus negócios ingressou e permaneceu irregularmente no regime do Simples Nacional, **exercendo a prática de atividade vedada de cessão ou locação de mão-de-obra, objetivando usufruir indevidamente dos benefícios do regime com a utilização de artifício para induzir e manter a fiscalização em erro**, além de ter incorrido em outras vedações.

Assim, em observância aos dispositivos legais já mencionados, e no uso da competência definida no artigo 302, inciso II do Anexo ao Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012 e delegada pela Portaria DRF/CTA nº 107,

e 15 de julho de 2015, publicada no DOU de 20/07/2015, decido pela exclusão, da pessoa jurídica **WZ OLIVEIRA MANUTENÇÃO E MONTAGEM INDUSTRIAL LTDA - EPP, CNPJ n.º 08.371.303/0001-22**, do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – **Simples Nacional, a partir de 01/01/2010, com impedimento de nova opção pelo referido regime até o final do ano-calendário de 2020**, com fulcro 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 n.º 123/2006; combinados com o artigo 7º, parágrafo 2º, artigo 12, incisos XXII e XXIII da Resolução CGSN n.º 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 n.º 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 n.º94/2011.

Com base no despacho foi publicado Ato Declaratório Executivo DRF/CTA n. 79, de 21 de outubro de 2015 (fls. 393).

O contribuinte, com a ciência da medida, anexou documentos e apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 404 e seguintes), na qual sustentou, em síntese, 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.
- 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.
- Os contratos analisados pela autoridade fiscal são contratos padrão, que refletem a realidade do modus operandi adotado pelas partes.
- 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.
- 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.
- 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.
- 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.
- 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.
- 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.

- 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.
- Na ausência de provas o conflito se resolve em favor do contribuinte, em prestígio ao princípio “in dúbio pro contribuinte”.
- É absurda a acusação de embaraço à fiscalização em função da não apresentação do contrato da Propex 2011.
- 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.
- 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.
- 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.
- 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.
- 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).
- 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.
- Diante de todo o exposto, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72, requer-se a anulação do presente processo.
- 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.
- 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.

Em 4 de maio de 2017, a 4ª Turma da DRJ São Paulo, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, rechaçando os argumentos de nulidade e cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, para confirmar a exclusão do SIMPLES NACIONAL e os efeitos do Ato Declaratório Executivo publicado.

Com a ciência da decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 968 e seguintes), no qual basicamente repisou os argumentos da impugnação, firme nas alegações de que a exclusão se deu a partir de informações obtidas em outro processo, que pleiteava

restituição de tributos, e no fato de que não pratica atividades de cessão/locação de mão de obra, vedadas para as empresas do SIMPLES NACIONAL.

Em 05 de julho de 2018, a 1ª Turma Extraordinária desta Seção julgou o caso e, por unanimidade de votos (fls. 1.015 e seguintes), negou provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

Intimado da decisão, o contribuinte apresentou recurso especial (fls. 1.045), em que suscita divergência interpretativa em relação à matéria “cerceamento de defesa sobre a prova de efetivo exercício de atividade vedada”.

Com base nos dois paradigmas indicados, a interessada alega ter demonstrado a divergência jurisprudencial, no sentido de que apenas contratos e notas fiscais não são suficientes para demonstrar a atividade vedada, razão pela qual pleiteia a anulação da decisão recorrida, por entender que a fiscalização não se desincumbiu de provar o fato constitutivo da infração.

Requer a aplicação da Súmula CARF n. 57 e o afastamento da tese de embaraço à fiscalização, postulando, de forma subsidiária, a realização de diligências *in loco* na empresa, a fim de se comprovar o alegado.

A Fazenda Nacional, ciente do recurso e de sua admissibilidade, apresentou contrarrazões (fls. 1.158 e seguintes), pelas quais defende a correção do procedimento de exclusão do SIMPLES NACIONAL e a regularidade do entendimento da decisão recorrida frente às provas trazidas aos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

O conhecimento do recurso especial do contribuinte, ao qual foi dado seguimento pelo despacho de fls. 1.154 e seguintes não foi questionado pelo contribuinte.

Como se sabe, o conhecimento da matéria depende do preenchimento dos requisitos exigidos pelo artigo 67 do anexo II do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF

ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016);

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

No caso dos autos, o contribuinte alega que houve cerceamento ao seu direito de defesa, por entender que a autoridade fiscal baseou-se exclusivamente nos contratos “padrão” firmados com grandes empresas e nas notas fiscais reiteradamente emitidas, para subsidiar a acusação de atividade vedada pelo SIMPLES NACIONAL.

Aduz, a partir dos dois paradigmas indicados (1301-000.740 e 1102-001.215), que a simples existência de contratos (ou mesmo notas fiscais) que possam sugerir a locação de mão-de-obra não é prova suficiente para a acusação, visto que a fiscalização trouxe aos autos apenas elementos indiciários, incapazes de caracterizar a cessão de mão-de-obra, que exige habitualidade, continuidade, pessoalidade e subordinação.

O despacho de admissibilidade deu seguimento à matéria questionada, por entender demonstrada a divergência jurisprudencial, centrada na possibilidade ou não de se utilizar as cláusulas dos contratos firmados com terceiros como elemento suficiente para a comprovação do exercício de atividade vedada pelo SIMPLES NACIONAL.

Por ter apreciado a questão de acordo com os requisitos regimentais, entendo que não merece reparos o referido despacho, de sorte que ratifico os seus termos, para reconhecer a matéria *sub judice*, bem como a formação do dissenso jurisprudencial, razão pela qual conheço do recurso especial interposto.

Mérito

Quanto ao mérito, vimos que a matéria questionada no recurso especial diz respeito à possibilidade de a autoridade tributária excluir empresa do SIMPLES NACIONAL, por exercício de atividade vedada, a partir de informações constantes nos contratos celebrados com terceiros, tomadores dos serviços prestados pelo contribuinte.

A defesa aduz que a decisão recorrida ignorou que os contratos “padrão” não podem ser interpretados à luz de sua literalidade (conforme artigo 112 do Código Civil) e que nos paradigmas indicados entendeu-se que a mera existência de cláusulas isoladas nesses instrumentos são insuficientes para comprovar o efetivo exercício da atividade vedada.

Alega que dentro de sua atividade-fim, qual seja, 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 da Recorrente não fiscalizam os trabalhos da mesma, mas apenas e tão somente recebem o resultado final (conserto, montagem e manutenção)”.

Pois bem.

De plano, convém destacar que a Recorrente faz menção à Súmula CARF n.º 57, cuja vigência teria sido negada pelo acórdão recorrido.

Súmula CARF n.º 57

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.

Ocorre que no caso dos autos, não se cogita de “equiparação técnica”, como prevê a Súmula, mas de efetiva **prestação técnica**, por meio de **engenheiro** qualificado e expedição da Anotação de Responsabilidade Técnica (ART).

E ainda que assim não fosse, a Súmula diz respeito apenas à prestação de atividade de natureza técnica, enquanto que o cerne da questão debatida e da **matéria objeto** do presente recurso é a existência de cessão/locação de mão-de-obra, razão pela qual conclui-se pela total inaplicabilidade da Súmula no presente caso, visto que seu teor diz respeito apenas a um argumento colateral mencionado pelo contribuinte ao longo do processo (e que não se relaciona com a hipótese dos autos, visto inexistir “equiparação”), incapaz de infirmar ou alterar o teor das decisões proferidas ou do presente voto, cujo âmago diz respeito a questão diversa e bem mais abrangente.

Assim, a questão que deve ser enfrentada neste momento diz respeito aos elementos probatórios constantes nos autos, objetivando analisar se logrou êxito a autoridade fiscal em comprovar o efetivo exercício de atividade vedada pelo SIMPLES NACIONAL.

As provas trazidas pelo Fisco não se tratam, com efeito, de um mero cotejo de “documento contra documento” ou mesmo de “prova dividida”, como alega o contribuinte, conforme veremos a seguir.

A fiscalização demonstrou que mesmo **antes da opção** pelo SIMPLES NACIONAL, efetuada em 2010, o contribuinte já praticava, de modo reiterado, a atividade de cessão ou locação de mão-de-obra para a empresa Propex do Brasil S/A, **deixando de informar** tal circunstância impeditiva quando da adesão ao regime simplificado.

Sintomaticamente, embora intimada a apresentar os contratos de prestação de serviços firmados com todos os tomadores, a empresa deixou de entregar à fiscalização os contratos celebrados com as empresas Propex e Imcopa (ano-calendário 2011), justamente aqueles que demonstrariam a vedação imposta pelo regime simplificado, ante os argumentos de que não é obrigada a produzir “provas contra si” e de que a fiscalização que ensejou a exclusão do SN decorreu de um mero pedido de restituição formulado em outro processo, no qual tais documentos seriam irrelevantes.

Isso apenas evidencia que a empresa tinha **pleno conhecimento** da atividade vedada já ao tempo da adesão e simplesmente não apresentou tais contratos, por saber que produziram efeitos contrários à sua pretensão, o que levou a decisão recorrida a confirmar a imputação dos efeitos previstos na Resolução CGSN nº 94, de 29/11/2011, art. 76, IV, "a" e § 2º.

Todos os procedimentos adotados pela fiscalização foram corroborados pela decisão de piso e pelo acórdão recorrido e estão em perfeita sintonia com as normas que regem a matéria, como se pode depreender do relatório e dos fundamentos adotados naquelas instâncias, cujos principais pontos, para fins de esclarecimento, reproduzimos a seguir (com destaques):

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.

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.

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 12096.720141/201332), constatou que a empresa é optante do Simples Nacional, mas que suas atividades poderiam ser impeditivas ao regime simplificado.

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;

(...)

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).

A reprodução dos procedimentos adotados, conforme acima, evidencia que não prospera qualquer alegação de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, visto que foram expedidas intimações para que este apresentasse documentos aptos a comprovar a inexistência de qualquer atividade vedada.

Não se trata, portanto, de “provas emprestadas” ou de “indução na produção de provas em seu desfavor”, mas apenas do **exercício regular e legalmente previsto** de controle e verificação acerca do eventual enquadramento do contribuinte no regime simplificado ao qual manifestou opção.

Descabe, pois, qualquer alegação de ofensa ao devido processo legal ou ao descumprimento de prazos ou formas para a intimação e apresentação dos respectivos esclarecimentos. O que efetivamente ocorreu foi que o contribuinte apresentou apenas

parcialmente os documentos solicitados, declarando “não ter encontrado” aqueles que demonstrariam a prática vedada.

Assim, no que tange aos fatos e aos documentos utilizados para confirmar a existência da vedação, conclui-se que são mais do que suficientes para demonstrar a acusação fiscal, como bem consignado pela decisão recorrida, que ratificou os fundamentos da DRJ, nos seguintes termos (destacaremos):

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.

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.

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).

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.

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 repetem periódica ou sistematicamente.

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.

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.

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.

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.

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.

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.

O Contrato JUR144/2012F, 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).

(...)

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.

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.**

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

A descrição das infrações detectadas e confirmadas pelas decisões anteriores, em contraponto aos argumentos formulados pelo contribuinte, demonstra, para além de qualquer dúvida que, de forma diversa daquela decidida nos paradigmas, no caso dos autos há **farta e robusta comprovação** da atividade vedada, e não a mera análise de cláusulas isoladas de contratos, como nas hipóteses apreciadas naqueles acórdãos.

No presente caso, toda a documentação levantada pela fiscalização confirma a prática de atividade que **impede** a adesão e permanência no regime simplificado, mesmo antes da opção formulada pelo contribuinte.

Se nos paradigmas entendeu-se que a mera suposição não seria capaz de justificar a exclusão, neste processo os fatos estão bem demonstrados, como se pode facilmente perceber do quadro a seguir, que resume as prestações vedadas:

JUR-1824/2011-F / CATERPILLAR Brasil Ltda	Fornecimento e instalações de marquises metálicas	
JUR-1442/2012-F / CATERPILLAR Brasil Ltda	Serviços para desmontagem e montagem de parede.	Apresentação obrigatória de Anotação de Respos Téc (ART) - Trabalho técnico - científico, profissão regulamentada.
010/2011 - EDIFÍCIO CABINES	Serviços de mão-de-obra especializada e qualificada e ferramental necessário para realização de instalação de tubulações de água gelada, no sistema de ar condicionado e exaustão	Empreitada Global manter, permanentemente, na obra, engenheiro chefe -Trabalho técnico - científico, profissão regulamentada.
026/2011 - Hospital Marcelino Champagnat - Cajuru	Serviços de mão-de-obra especializada e qualificada e ferramental necessário.	Empreitada Global manter, permanentemente, na obra, engenheiro chefe -Trabalho técnico - científico, profissão regulamentada.
Contrato de Prest de Serviços INCOMPA Imp. e Ind. de Óleos -14.10.2010.	Prestação de serviços na manutenção, avaliação, análise ou instalação de equipamento.	Fornecimento de mão-de-obra, em regime de homem/horas - CESSÃO DE MAO-DE-OBRA.
Contrato de Prest de Serviços IMCOPA Imp. e Ind. de Óleos -05.06.2012.	Prestação de serviços na manutenção, avaliação, análise ou instalação de equipamento.	Fornecimento de mão-de-obra, em regime de homem/horas - CESSÃO DE MAO-DE-OBRA.

Assim, não merece reparos a decisão recorrida, que reconheceu a presença de elementos aptos e suficientes para comprovar o exercício vedado, que podem ser assim sintetizados:

- a) no Contrato de Prestação de Serviços celebrado com a Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A, em 2010 (fls. 119 a 130), há previsão de prestação de serviços de manutenção, avaliação, análise ou instalação de equipamentos, em que a tomadora dos serviços determina que a prestação será realizada na localidade por ela indicada (planta fabril da Imcopa), com forma de pagamento pelo fornecimento de **homem/horas, com profissionais qualificados e tabela de valores com diferenciação pela especialização profissional e horário de trabalho** (situação diversa do fundamento adotado pelo acórdão paradigma n. 1102-001.215, em que se deu provimento ao recurso voluntário por ausência de comprovação de remuneração em função de horas/homem trabalhadas);
- b) restou demonstrado que houve efetiva submissão da contribuinte, sob exclusivo critério da Imcopa, no que tange à **fiscalização da qualidade e da adequação** da prestação do serviço, prevendo o Contrato que a prestação inadequada deste permitiria à Imcopa interromper a execução do contrato e reter o pagamento até que a empresa regularize a situação (cláusulas 5.5 e 5.6, fl. 121; e cláusulas 4.5 e 4.6. fl. 133);
- c) também restou comprovado, da análise das Notas Fiscais (fls. 143 a 335, e planilhas de fls. 370 e 371) que tratam de **cobranças mensais** e apresentadas pela própria fiscalizada, que no campo “discriminação dos serviços” consta "Serviços de mão de obra de manutenção mecânica referente ao mês/período...", o que configura a **natureza continuada** dos serviços prestados.
- d) Por fim, é **incontroverso** que nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, relativas aos anos-calendário de 2009 a 2013 (fls. 350 a 363), a recorrente informou o *Código de Recolhimento 150*, apropriado para informar os **empregados em cessão ou locação de mão-de-obra** para a tomadora dos serviços.

Todas essas provas, aliadas aos demais elementos trazidos aos autos, confirmam, de modo diverso ao que se decidiu nos paradigmas, que no presente caso houve a **efetiva caracterização** da locação/cessão de mão-de-obra nos serviços prestados pelo contribuinte, devidamente comprovada pelos documentos no processo.

Assim, não há como afastar os efeitos da exclusão do contribuinte do SIMPLES NACIONAL, do modo como aplicados pelo acórdão recorrido (*verbis*):

- a) 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 (efls. 119 a 130) e nas Notas Fiscais (efls. 143 a 335, e planilhas às efls. 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 (efls. 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.
- b) 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 efl. 343).
- c) 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).

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

