

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

Processo nº 13851.000086/2006-03
Recurso nº 511.318 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.509 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de julho de 2011
Matéria SIMPLES
Recorrente Delta Data Ltda.
Recorrida 6ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto □

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

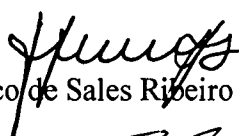
Ano-calendário: 2002

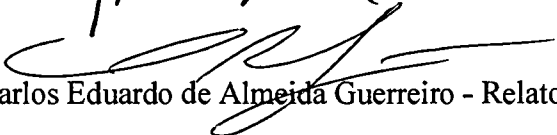
SIMPLES FEDERAL. ATIVIDADE DE CONTADOR. CARACTERIZAÇÃO. Correta a exclusão fundamentada em indícios suficientes e convergentes, os quais evidenciam a constituição de empresa para prestação de serviços de processamento de dados com a finalidade de evitar o recolhimento, pelo escritório de contabilidade, das contribuições previdenciárias devidas pelo empregador.

EXCLUSÃO. RETROATIVIDADE. A exclusão do Simples Federal pode operar efeitos retroativos à data da situação impeditiva, nos casos em que a lei assim prevê. **DECADÊNCIA.** Não é possível negar validade aos recolhimentos efetuados no âmbito do SIMPLES FEDERAL depois de transcorridos mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador.

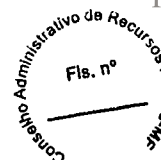
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Relator Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, acompanhado pelos Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior e José Ricardo da Silva. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

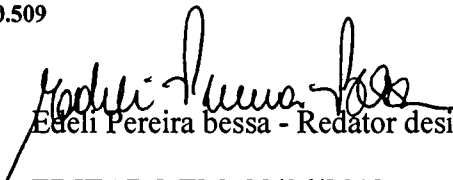

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente.


Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro - Relator.

Processo nº 13851.000086/2006-03
Acórdão nº 1101-00.509



S1-CIT1
Fl. 411


Edeli Pereira Bessa - Redator designado.

EDITADO EM: 22/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (presidente da turma), Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva (vice-presidente), e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão que considerou improcedente manifestação de inconformidade apresentada em razão de exclusão do Simples Federal retroativa a 01/01/2002.

Em 07/07/2005, foi feita representação pela Subdelegacia do Trabalho de Araraquara referente a permanência da empresa Delta Dados Ltda no Simples Federal (proc. fl. 02). Conforme a representação, o contribuinte exerce atividade não admitida no Simples, conforme previsto no inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996. O relatório do auditor do trabalho que motiva a representação (proc. fls. 04) é o seguinte:

Em diligência ao estabelecimento constatei que no local atuavam empregados de duas empresas: "Delta Data Ltda.", com dezesseis funcionários e "Escritório Delta Contábil Ltda.", com dois empregados. Todos os trabalhadores flagrados em atividade durante a diligência encontravam-se registrados e o FGTS dos meses de dezembro/2004 a fevereiro/2005 estava recolhido.

Ocorre que, na verdade, as duas empresas atuavam no mesmo local e com a mesma atividade, ou seja, assessoria contábil, e os empregados de ambas exerciam funções típicas de escritório de contabilidade.

Na situação descrita a empresa "Delta Data Ltda." estava registrada como prestadora de serviços de digitação e deixava de recolher a contribuição social nas guias do FGTS, já que usufruía da vantagem de empresa optante pelo sistema "SIMPLES".

Após notificação para que os empregados fossem registrados em empresa que caracterizasse a real atividade por eles exercida, os proprietários efetivaram uma alteração no Contrato Social da "Delta Data Ltda", incluindo algumas outras atividades ao seu objetivo social.

Assim, já no mês de maio/2005 o recolhimento do FGTS passou a incluir a parcela da contribuição social de 0,5% sobre a base de cálculo, conforme demonstrado através da apresentação de documentos.

Anexo ao presente relatório cópias do cartão do CNPJ das duas empresas; Comprovante de optante pelo "SIMPLES" da "Delta Data Ltda." e Contratos Sociais das duas empresas apresentados

Processo nº 13851.000086/2006-03
Acórdão n.º 1101-00.509



S1-CIT1
Fl. 412

à época da primeira diligência ao estabelecimento, em março/2005 e Alteração Contratual da "Delta Data Ltda." efetivada em maio/2005.

Em 25/06/2007, a Receita Federal intima o contribuinte a apresentar notas fiscais de 2001 a 2007 e a esclarecer sua atividade, informar sobre os serviços prestados e indicar seus clientes (proc. fl. 40). O Contribuinte apresenta as notas e seus esclarecimentos (proc. fl. 42), informando que: *"Atendendo a intimação vem informar ainda que a empresa presta os serviços de digitação de informações, para folha de pagamento, livro caixa de profissionais liberais e outros, emissão de relatórios, comércio de suprimentos e programas de automação comercial para pequenas empresas"*. As notas são juntadas ao processo (proc. fls. 43 a 296).

Em 21/09/2007, o processo é enviado para a fiscalização, informando sobre a representação e pedindo diligência, pois as notas fiscais juntadas ao processo fornecidas em atendimento à intimação, seriam insuficientes para desenquadrar a empresa (proc. fl. 302).

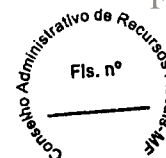
Em 04/08/2008, é lavrada informação fiscal, relatando o resultado das diligências efetuadas na empresa (proc. fls 303 a 308). A informação fiscal explica o CNAE da empresa é de comércio, mas que ela tem notas fiscais de serviço. Diz que não verificou no local nenhuma característica de que a empresa praticasse comércio, mas sim atividades de escritório. Relata que, como consta da informação do auditor do trabalho, a empresa passou a incluir a atividade de contabilidade a partir de maio de 2005. Diz que isso mostra que ela esbarra na vedação legal. Salienta que apesar de constar das informações do auditor do trabalho que a empresa passou a incluir a atividade de contabilidade a partir de maio de 2005, verificou que ela efetuou suas GFIP de maio a julho de 2005 como não optante pelo Simples, mas que depois retificou e se informou optante do Simples. No que tange ao período anterior a maio de 2005, diz que não observou nas notas fiscais de serviço nada diferente do observado nas notas juntadas ao processo. Diz que a análise da folha de pagamento mostra que não existe nenhum empregado qualificado como vendedor e só existem: auxiliar administrativo, assistente administrativo, encarregado de pessoal, operador de processamento de dados, arquivista, faxineira, office boy, etc. Relata que a empresa compartilha seu endereço com a Escritório Delta Contábil, que uma empregada da Delta Contábil entrou para o quadro social da Delta Data em 1997, que duas pessoas deixaram de ser empregados da Delta Contábil e foram contratados pela Delta Data, em 1998, que os sócios das empresas tem relação de parentesco e afinidade, que a Delta Data demonstra inviabilidade comercial, pois seu faturamento mal cobre a remuneração dos empregados.

Em 25/08/2008, é lavrado despacho decisório, excluindo a empresa do Simples, desde 01/01/2002 (proc. fls. 349 e 350). Consta do despacho o seguinte:

Através da diligência efetuada pela Subdelegacia do Trabalho, averiguou-se que a empresa em epígrafe, juntamente com o Escritório Delta Contábil Ltda "atuavam no mesmo local e com a mesma atividade, ou seja, assessoria contábil, e os empregados de ambas exerciam atividades típicas de escritório de contabilidade". Desse modo, visando averiguar a procedência de tais informações, foi solicitada diligência ao Setor de Fiscalização.

...

Processo nº 13851.000086/2006-03
Acórdão nº 1101-00.509



SI-CITI
Fl. 413

Em primeiro lugar, verifica-se no sistema as seguintes atividades econômicas: comércio varejista de equipamentos para escritório (principal) e comércio varejista de móveis secundária). Posteriormente, a atividade principal foi alterada para "comércio varejista de artigos de papelaria". Todavia, através da fiscalização in loco, tais atividades de comércio não foram confirmadas, pois os trabalhadores executavam atividades típicas de escritório.

De acordo com o relatório supramencionado, as informações obtidas através da fiscalização corroboram com o relato da autoridade do Ministério do Trabalho, indicando que havia uma "confusão" da personalidade jurídica entre a presente empresa e o Escritório Delta Contábil Ltda, "com o objetivo desta evadir-se de tributos federais, visto que esta última não pode optar pelo SIMPLES FEDERAL." De acordo com o artigo 9º da lei 9317/96:

Art 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

...

XIII - que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial; despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida;

Em relação aos efeitos da exclusão, esta ocorrerá desde 01/01/2002, visto que a empresa consta como optante desde sua abertura em 17/07/1997. De acordo com a IN SRF 608, de 09/01/2006:

...

À vista do exposto, proponho que a empresa seja excluída do SIMPLES desde 01/01/2002, tendo em vista as informações obtidas através do relatório elaborado pela SAFIS diante da fiscalização in loco.

Em 26/08/2008, por meio de ato declaratório executivo, a empresa é excluída do Simples, desde 01/01/2002, por prestar serviços de contador, necessitando de habilitação profissional legalmente exigida (proc. fl. 351). O fundamento legal é o inciso XII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, e a IN SRF nº 608, de 2006.

Em 29/08/2008, a empresa foi cientificada (proc. fl. 356). Em 26/09/2008, apresenta manifestação de inconformidade (proc. fls. 357 a 363). O contribuinte relata os fundamentos do ato de exclusão e diz que as acusações não correspondem a verdade.

Inicia sua defesa atacando as informações do fiscal do Ministério do Trabalho. Afirma que os empregados da empresa jamais poderiam exercer atividade de

Processo nº 13851.000086/2006-03
Acórdão nº 1101-00.509



S1-C1T1
Fl. 414

contador, pois nem eles e nem a empresa têm habilitação legal e nem estão inscritos no CRC. Informa que, na época da fiscalização do Ministério do Trabalho, a empresa prestava “serviços de digitação e emissão de relatórios, ou seja, processamento de dados, conforme consta do objetivo do contrato social”. Argumenta que os serviços de processamento de dados não vedam a opção pelo Simples Federal. Esclarece que conforme o CRC, existem atividades que só podem ser feitas por contadores e outras que podem ser feitas por pessoas leigas da matéria. Lista diversas destas atividades, que não exigem qualificação contábil, e destaca, dentre elas, a de processamento de dados. Informa que os empregados da empresa trabalham na área de processamento de dados, digitando planilhas, documentos, e etc. Diz que a análise feita pelo fiscal do Ministério do Trabalho foi superficial, com as seguintes palavras:

É nesse ponto que queremos chamar a atenção, pois o que a autoridade do Ministério do trabalho fez na época de sua "fiscalização" foi simplesmente isso, "olhou" o ambiente de uma maneira geral e sem qualquer indagação ou mesmo averiguação de que tipo de funções estavam sendo desempenhadas pelos funcionários. Em curto espaço de tempo e SOMENTE COM SUA IMPRESSÃO VISUAL declarou que estavam TODOS exercendo a atividade de "contador". Portanto, com o máximo respeito, mas mostrou desconhecer totalmente o tema.

O contribuinte continua sua defesa dizendo que só fez a alteração na forma de recolhimento da sua GFIP à pedido do auditor do trabalho e porque se sentiu coagido. Disse que nunca concordou com a alteração proposta e que logo voltou a fazer a GFIP na atividade que traduz de fato a atividade que exerce.

Também, esclarece sobre o fato de existirem duas empresas no mesmo endereço. Suas explicações são as seguintes:

Importante dizer também que existem duas empresas que funcionam no mesmo local, mas são de ramos de atividades diferentes, sócios diferentes, funcionários diferentes e que desempenham funções diferentes e que são completamente independentes uma da outra.

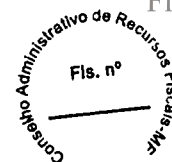
Na sua defesa, a empresa diz que a legislação permite que duas empresas funcionem no mesmo local e junta jurisprudência administrativa a favor de sua tese. Afirma que os empregados de cada empresa não prestam serviços para a outra.

No que tange a fiscalização *in loco* feita pela Receita Federal, diz que a assertiva de que a empresa não realiza comércio é errada e que o fiscal jamais pediu qualquer documento em relação a isso. Também, diz que junta notas fiscais de entrada e saída de mercadorias (proc. fls. 368 a 377).

Em 05/08/2009, a 6ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto considera improcedente a manifestação de inconformidade (proc. fls. 381 a 384). A turma julgadora relata a representação, a diligência fiscal e apresenta sua razão de decidir do seguinte modo:

Cumprе ressaltar que, no caso, o fato excludente do regime não se configura pela realização de comércio, nem o fato de funcionar no mesmo local que outra pessoa jurídica. O importante é que foi constatado que a empresa exerce atividades que caracterizam o exercício de trabalho contábil, próprio de

Processo nº 13851.000086/2006-03
Acórdão n.º 1101-00.509



S1-CIT1
Fl. 415

escritório de contabilidade, atividade vedada para opção pelo regime, conforme regra contida na Lei nº 9.317, de 1996, no art. 90, XIII, que dispõe:

...

Conforme se constata dos autos, das notas fiscais juntadas às fls. 43/199 e 202/295 (solicitadas pelo Fisco à manifestante), verifica-se que a empresa, desde 2002, prestou serviços discriminados sob as rubricas "digitação/elaboração de livro caixa"; "encadernação livros contábeis"; "processamento da folha de pagamento"; "serviços de digitação para emissão de relatórios", etc., serviços atinentes à atividade contábil.

Assim, sendo, e considerando o conteúdo do relatório fiscal de fls. 303/308, reputa-se que a contribuinte exerce atividade vedada para opção pelo Simples e portanto, deve ser mantida sua exclusão desse regime.

Ante o exposto, voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade.

Em 14/09/2009, o contribuinte é cientificado (proc. fl. 386). Em 13/10/2009, o contribuinte apresenta recurso voluntário (proc. fls. 387 a 409). Repete seus argumentos postos na manifestação de inconformidade e diz que o simples fato de duas empresas dividir o mesmo endereço não caracteriza simulação ou fraude. Explica que a atividade de contador tem características específicas muito distintas das características do serviço que presta e lista um rol de atividades privativas de contador. Repisa que sua atividade é de digitação de dados e que pode ser exercida por não contador. Diz que é comum que empresas prestem serviços semelhantes aos seus, para escritório de contabilidade, sendo que a única diferença é que, no seu caso, o endereço é o mesmo. Diz que a fiscalização da Receita Federal descaracterizou a pessoa jurídica apenas por ela prestar serviços para escritório de contabilidade e colocou a empresa na condição de empregado. Alega que falece competência a RFB ou INSS para enquadrar trabalhador autônomo como empregado. Argumenta que o ato de exclusão não atende aos requisitos dos atos administrativos pois não foi demonstrada a cabal ocorrência dos fatos jurídicos tributários. Alega que o ato de exclusão não poderia ser retroativo.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Relator.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Na sua decisão, após se reportar à representação feita pelo auditor do trabalho e à informação fiscal prestada pela fiscalização da Receita Federal, a DRJ afirmou que a exclusão não decorria de usar o mesmo endereço de outra empresa, mas apenas de prestar serviços de contabilidade. No entanto, cabe notar que a DRJ não informou o modo pelo qual considerou comprovado que a empresa prestava serviços contábeis e não serviços de processamento de dados. Também, não indicou quais elementos permitem ter esta convicção e quais permitiriam afirmar que desde 2002 a empresa prestava serviços de contabilidade.

Processo nº 13851.000086/2006-03
Acórdão n.º 1101-00.509



S1-CITI
Fl. 416

Dessarte, não estando o fundamento da decisão explicitado, fica evidente a hipótese de cerceamento de defesa e consequente nulidade. Não obstante, tendo em conta que a DRJ mencionou a representação e a informação fiscal, cabe examinar tais documentos, para verificar se os elementos lá mencionados são aptos a demonstrar e comprovar o pressuposto assumido pela DRJ (e pela DRF no despacho de exclusão retroativa).

Na representação do auditor do trabalho, percebe-se que sua convicção, de que a empresa prestava serviço de contabilidade, estava baseada na impressão visual que teve ao visitar a sede da empresa, que dividia o endereço com outra empresa, está sim prestadora de serviços contábeis. O auditor também explicita que notificou a empresa a registrar os empregados na empresa correspondente aos serviços por eles prestados e afirma que em razão da notificação a Delta Data alterou seu contrato social para incluir outras atividades.

Mas, se a convicção do auditor decorreu da sua inspeção visual, obviamente ela não pode ser utilizada para fatos anteriores a visita, ocorrida em 2005. Além disso, se ele por acaso tivesse constatado que empregados de uma empresa atuavam na outra (o que se admite apenas por hipótese, já que nenhuma prova disto foi juntada), isso não comprova que a Delta Data prestasse serviços de contabilidade. Portanto, nas afirmações do auditor do trabalho, não existe nenhum elemento de convicção de que a Delta Data preste serviços de contabilidade.

Também sua informação de que a empresa alterou a forma de recolhimento, após sua notificação, e que alterou o contrato social, não permitem concluir que a recorrente tenha prestado serviços de contabilidade. Primeiro porque, a recorrente alega que agiu assim por se sentir coagida e que logo em seguida retificou suas GFIP, retificação esta confirmada na informação fiscal do auditor da Receita Federal. Segundo porque a alteração contratual de maio de 2005 apenas informa que o objetivo da empresa que era prestação de *Serviços de Digitação e Emissão de Relatórios*, em 2003, passa a ser *Prestação de Serviços de Digitação; Emissão de Relatórios; Vendas de Software e Materiais de Escritório e Contabilidade* (proc. fls. 30 e 34).

Assim, a representação feita pelo auditor apenas retrata as suspeitas e inferências feitas pelo autor. Mas, ela não contém qualquer elemento de convicção, salvo o fato das empresas dividirem o endereço, que por si só é apenas um vago indício e que foi considerado irrelevante pela DRJ.

De outra banda, a representação foi acolhida pela Receita Federal, que intimou o contribuinte a esclarecer suas atividades e a apresentar suas notas fiscais de serviço. As notas fiscais foram apresentadas e juntadas, a empresa explicou que prestava serviços de digitação e a Receita Federal considerou que era necessário efetuar diligência, pois as notas fiscais "*não são suficientes para desenquadrá-la, necessitando assim fiscalização in loco*". Assim, fica claro que a própria Receita Federal considera que as notas e a descrição do serviço não confirmam a suspeita do auditor do trabalho.

Na informação fiscal, resultado da diligência da fiscalização, constata-se que, por inspeção visual, o fiscal afirma que a empresa não tem atividade comercial, mas sim atividades de escritório. Também é afirmado que, conforme o relatório do auditor do trabalho, a empresa passou a incluir a atividade de contabilidade em 2005 e que isso mostra que ela não poderia estar no Simples. Lista os diferentes empregados da empresa por função e relata que o endereço é compartilhado com a Delta Contábil. Fala sobre algumas conexões no quadro social e de empregados entre as duas empresas e diz que o faturamento da Delta Data é insuficiente para viabilizá-la comercialmente. Conclui que "*os fatos corroboram com o relato da autoridade do Ministério do Trabalho, que havia uma "confusão" da personalidade jurídica*".

entre a Delta Data Ltda e o Escritório Delta Contábil Ltda, com objetivo desta evadir-se de tributos federais, visto que esta última não poderia optar pelo Simples Federal”.

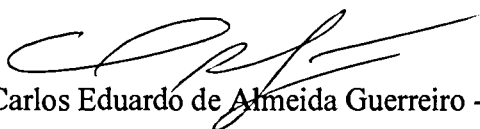
Assim, a convicção do fiscal, que sustenta que a empresa tem atividade de contador, reside em dois pontos. O primeiro é na afirmação que teria sido feita pelo auditor do trabalho de que a empresa passou a admitir a atividade de contabilidade a partir de maio de 2005. O segundo é na conclusão de que a recorrente tem existência meramente formal, pois é uma fraude montada pela Delta Contábil para fugir do pagamento de tributos.

No entanto, o primeiro argumento, não procede, pois a alteração do contrato social de 2005, apenas inclui a atividade de comércio, e as GFIP foram retificadas para confirmar a opção pelo Simples. O segundo argumento também não procede por diversos motivos: 1º) os fatos apresentados pelo fiscal não permitem tal conclusão; 2º) não existe nenhum esforço de demonstração, a partir dos fatos provados, de que a empresa fosse meramente formal; 3º) se existisse tal demonstração, a solução jurídica tributária da questão deveria ser outra e não a exclusão da Delta Data do Simples por prestar serviços de contabilidade; 4º) o próprio argumento de que a Delta Data tem uma insuficiência de faturamento caminha contra a ideia de que ela fosse criada para que a Delta Contábil reduzisse o pagamento de impostos, atribuindo a Delta Data parte de seu faturamento; 5º) as afirmações são feitas sem levar em conta o momento do fato, embora se pretenda uma exclusão retroativa a 2002; 6º) etc...

Assim, se percebe que não há qualquer elemento que permita assegurar com um mínimo de certeza que a Delta Data prestasse serviços de contabilidade. Mas, por outro lado, sobram evidências de que ela prestava serviço de processamento de dados. Inclusive, muito possivelmente, este serviço de processamento de dados era conexo a serviços contábeis prestados pela Delta Contábil. Mas, essa conexão não faz da recorrente uma prestadora de serviços contábeis. Também, esta conexão não é suficiente para se afirmar que existisse uma fraude, para redução da carga tributária. A prova de tal fraude deveria ser feita pela demonstração de que a prestadora de serviços contábeis desviava parte do seu faturamento, além do razoável, para receber como prestação de serviços de processamento de dados.

Frente a estes fatos, considerando que a empresa foi excluída por ser acusada de prestar serviços contábeis, e constatando que não há nenhum elemento que permita tal conclusão, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para manter a empresa no Simples, naqueles anos que o despacho entendeu que ela deveria ser excluída.

Sala das Sessões, em 1 de julho de 2011.


Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro - Relator

Processo nº 13851.000086/2006-03
Acórdão n.º 1101-00.509



SI-CIT1
Fl. 419

Conforme se constata dos autos, das notas fiscais juntadas às fls. 43/199 e 202/295 (solicitadas pelo Fisco à manifestante), verifica-se que a empresa, desde 2002, prestou serviços discriminados sob as rubricas "digitação/elaboração de livro caixa"; "encadernação livros contábeis"; "processamento da folha de pagamento"; "serviços de digitação para emissão de relatórios", etc., serviços atinentes à atividade contábil.

Ou seja, a autoridade julgadora nada mais fez do que declarar a irrelevância dos argumentos tecidos pela defesa, na medida em que eles não foram suficientes para desconstituir as evidências que considerou suficientes para provar o exercício de *serviços atinentes à atividade contábil*.

Demais disto, a recorrente não argüiu qualquer prejuízo ao seu direito de defesa, apresentando validamente suas razões contra o ato de exclusão em debate.

Observo, também, que ainda que a autoridade julgadora tenha centrado sua análise no aspecto que considerou determinante para exclusão da empresa do SIMPLES Federal, isto não desconstitui as demais evidências reunidas pela autoridade fiscal para firmar suas conclusões como, por exemplo, o fato de a recorrente estar domiciliada no mesmo endereço de outra empresa, a qual exerce, justamente, atividades de contabilidade.

O ato de exclusão em debate descreve como situação excludente o seguinte: *Conforme apurado no processo administrativo 13851.000086/2006-03, a empresa presta serviços de contador, necessitando assim de habilitação profissional legalmente exigida, e em 26/08/2008 determina que a exclusão gere efeitos a partir de 01/01/2002. A interessada foi cientificada deste ato e requereu cópia do Relatório SAFIS, (folhas 301-345) conforme fls. 351/356.*

E, no referido Relatório entendo que há evidências suficientes, que convergem para conclusão de que a recorrente exerce atividade impeditiva para permanência no SIMPLES Federal.

A primeira delas, de fato, advém da impressão visual do Auditor Fiscal do Trabalho que, segundo o SAFIS da DRF/Araraquara, verificou *trabalhadores laborando em atividade não prevista no contrato social e ainda vedada a tratamento especial (enquadrada no Simples Federal) a qual o sujeito passivo gozava*. Penso que a reprodução, na íntegra, do relatório do Auditor Fiscal do Trabalho reflete melhor o que ali constatado:

Em diligência ao estabelecimento constatei que no local atuavam empregados de duas empresas: "Delta Data Ltda.", com dezesseis funcionários e "Escritório Delta Contábil Ltda.", com dois empregados. Todos os trabalhadores flagrados em atividade durante a diligência encontravam-se registrados e o FGTS dos meses de dezembro/2004 a fevereiro/2005 estava recolhido.

Ocorre que, na verdade, as duas empresas atuavam no mesmo local e com a mesma atividade, ou seja, assessoria contábil, e os empregados de ambas exerciam funções típicas de escritório de contabilidade.

Na situação descrita a empresa "Delta Data Ltda." estava registrada como prestadora de serviços de digitação e deixava de recolher a contribuição social nas guias do FGTS, já que usufruía da vantagem de empresa optante pelo sistema "SIMPLES".

Após notificação para que os empregados fossem registrados em empresa que caracterizasse a real atividade por eles exercida, os proprietários efetivaram uma alteração no Contrato Social da "Delta Data Ltda", incluindo algumas outras atividades ao seu objetivo social.

Assim, já no mês de maio/2005 o recolhimento do FGTS passou a incluir a parcela da contribuição social de 0,5% sobre a base de cálculo, conforme demonstrado através da apresentação de documentos.

Anexo ao presente relatório cópias do cartão do CNPJ das duas empresas; Comprovante de optante pelo "SIMPLES" da "Delta Data Ltda." e Contratos Sociais das duas empresas apresentados à: época da primeira diligência ao estabelecimento, em março/2005 e Alteração Contratual da "Delta Data Ltda." efetivada em maio/2005.

Temos, então, duas empresas domiciliadas no mesmo estabelecimento, uma com dois empregados para exercer atividades de escritório contábil, e outra com dezesseis empregados para prestar serviços de digitação, sendo que relativamente a este segundo grupo não havia recolhimento de contribuições previdenciárias, pois o empregador era optante pelo SIMPLES FEDERAL.

Os documentos juntados pelo Auditor Fiscal do Trabalho evidenciaram que esta opção pelo SIMPLES se verificara em 17/07/97, e os contratos sociais de ambas as empresas confirmaram seu domicílio no mesmo endereço (Av. Padre Francisco Colturaio, nº 283, Piso Superior, Centro, Araraquara/SP) ao menos desde 28/12/2000 (data da alteração do contrato social do Escritório Contábil Delta, posterior à declaração deste mesmo endereço em alteração anterior do contrato social da Delta Data de 28/12/98). Nos contratos sociais também observo que o Escritório Contábil Delta era constituído pelos técnicos em contabilidade Mário Zafallon Júnior, João Milani Veiga (o qual retirou-se da sociedade em 28/12/2000) e Wilson José Demori, e a Delta Data pelos microempresários Marcos Roberto Zafallon e Márcia do Carmo Zafallon.

Aproveito para consignar que foi necessária uma atenção redobrada para relatar corretamente estas informações, tendo em conta a semelhança entre os documentos, não só em razão do sobrenome dos sócios, como também pelo fato de a última alteração do contrato social da Delta Data ter sido elaborado em papel timbrado do Escritório Delta Contábil, no qual o e-mail para contato deste escritório é indicado como "deltadata@uol.com.br".

De toda sorte, assim como o I. Conselheiro Relator, a SAFIS da DRF/Araraquara considerou que as informações assim coletadas pelo Auditor Fiscal do Trabalho eram insuficientes para comprovar que a Delta Data prestava serviços de contabilidade, motivo pelo qual a referida empresa foi intimada a apresentar:

- *Cópias autenticadas das notas fiscais referentes aos serviços prestados, emitidas nos seguintes períodos: abril, maio e junho de 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007.*
- *Declaração assinada pelo responsável pela empresa, onde especifique minuciosamente a atividade econômica da empresa, os serviços prestados e especificação dos clientes.*

As notas foram apresentadas (fls. 43/295) e a declaração quanto às atividades exercidas expressou o seguinte: *serviços de digitação de informações, para folha de*

Processo nº 13851.000086/2006-03
Acórdão nº 1101-00.509



S1-CIT1
Fl. 421

pagamento, livro caixa de profissionais liberais e outros, emissão de relatórios, comércio de suprimentos e programas de automação comercial para pequenas empresas.

Nas referidas notas há serviços de digitação, processamento e emissão de relatórios de folha de pagamento, de digitação/elaboração de Livro Caixa, de elaboração de relatórios para prestação de contas e de encadernação de livros contábeis. Intimadas duas das empresas citadas nestas notas fiscais, ambas declararam não possuir contrato de prestação de serviços com a Delta Data, mas que se utilizaram de seus préstimos para *processamento das folhas de pagamento dos adolescentes aos quais prestamos assistência e processamento da folha de pagamento, controle de contas a receber e fornecedores; e emissão de relatórios para nosso controle* (fls. 296/301).

De toda sorte, ainda que tais notas fiscais não fossem, por si só, *suficientes para desenquadrá-la, necessitando assim fiscalização in loco*, como se concluiu ao final destas intimações, vejo que a necessária diligência foi realizada, pois a Informação Fiscal de fls. 303/308 relata as verificações daí decorrentes, destacando que:

- O trabalho *in loco* e as notas fiscais não evidenciam que a atividade da empresa seja o que expressa seu CNAE (comércio varejista equipamentos para escritório/papelaria e comércio varejista de móveis), pois não havia móveis em exposição ou comércio de materiais de papelaria, mas sim *trabalhadores sentados às mesas, na maioria com computadores de mesa, executando tarefas típicas de atividade de escritório*;
- As notas fiscais e contratos não destoam destas constatações;
- No Livro Registro de Empregados *existem as atividades de moto boy, auxiliar administrativo, assistente administrativo, encarregado de departamento pessoal, supervisor administrativo, diretor, operador de processamento de dados, técnico em manutenção, auxiliar de expediente, encarregado de serviços externos, arquivista, faxineira, office boy, inexistindo sequer um vendedor*;
- Márcia do Carmo Zafallon, antes de constituir a Delta Data, era empregada do Escritório Delta Contábil. Cassiano da Silva Merlos, Rogério Bonacorsi eram empregados o Escritório Delta Contábil e passaram a ser empregados da Delta Data. Em 1997, A Delta Data possuía apenas um empregado e o Escritório Delta Contábil seis, mas no ano seguinte a Delta Data já tinha cinco empregados e o Escritório Delta Contábil nenhum;
- As duas empresas têm sede no mesmo local e o sócio administrador do Escritório Delta Contábil (Mário Zafallon Júnior) é irmão dos sócios da Delta Data (Marcos Roberto Zafallon e Márcia do Carmo Zafallon). Inclusive Mário Zafallon atendeu à auditoria em face da Delta Data (procuração à fl. 346);

- O número telefônico de contato da Delta Data é atendido por funcionário *identificando-se como do Escritório Delta*.
- A receita bruta da Delta Data é inviável para a manutenção da atividade comercial, quando comparada com as remunerações pagas a seus empregados, sem considerar o 13º salário, e demais despesas de FGTS e outros tributos.
- Nos Livros Caixa de 2004 somente há registro de salários, pró-labores e tributos, sem qualquer apontamento de materiais de limpeza, expediente, luz, telefone, e outros. E isto porque possivelmente o Escritório Delta Contábil arca com este ônus.

Entendeu, assim, que tais fatos corroboram com o relato da autoridade do Ministério do Trabalho, que havia uma "confusão" da personalidade jurídica entre a Delta Data Ltda e o Escritório Delta Contábil Ltda, com objetivo desta evadir-se de tributos federais, visto que esta última não poderia optar pelo Simples Federal.

Parece-me, neste contexto, que os elementos reunidos pela Fiscalização (notas fiscais, informações de clientes, folhas de pagamento, Livro Caixa, contratos sociais e instrumento de procuração) não podem ser analisados individualmente. Há várias evidências que convergem para a conclusão de que a Delta Data foi constituída apenas para abrigar os empregados que realizavam serviços para o Escritório Delta Contábil, e assim evitar que este se submetesse aos encargos previdenciários decorrentes da relação de emprego.

Se as notas fiscais apresentadas demonstram que a Delta Data digitava, processava e emitia folhas de pagamento e Livros Caixa, então, o que restaria de serviço contábil a ser feito? Não me parece que apenas a conferência e a assinatura destes documentos por um dos técnicos em contabilidade sócios do Escritório Delta Contábil represente, exclusivamente, um serviço contábil, mormente tendo em conta que os serviços de digitação, processamento e emissão eram realizados no mesmo estabelecimento do Escritório Delta Contábil, por empregados de uma outra empresa que sequer dispunha de receita suficiente para cobrir o custo destes empregados, quanto mais as outras despesas desta atividade e os custos fixos de sua instalação.

Considero também significativas as evidências de que antigos empregados do Escritório Delta Contábil migraram para a Delta Data, a ponto de o Escritório Delta Contábil deixar de ter empregados. Tal conduta corrobora a conclusão de que atividades deste escritório contábil foram atribuídas a outra empresa constituída naquele mesmo endereço, com o objetivo exclusivo de dissociá-las da atividade profissional de contador e permitir que os empregados que a executavam deixassem de gerar encargos previdenciários em razão da opção pelo SIMPLES Federal.

Por estas razões, tenho por irrelevante o fato de a Delta Data apresentar receita inexpressiva e, assim, pouco beneficiar-se da opção pelo SIMPLES no âmbito dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento. Conforme o volume de receita da atividade, a cisão desta traz poucas vantagens no âmbito daqueles tributos, que por vezes sequer compensar o custo operacional de manter formalmente duas empresas cujo faturamento total não excede o limite para opção pelo SIMPLES Federal. A vantagem da divisão, como procedida, localizando empregados na empresa optante, é justamente esquivar-se dos encargos previdenciários

dispensados no âmbito do SIMPLES Federal, aspecto bem atacado pela Fiscalização ao abordar a migração dos empregados entre as empresas e a inviabilidade financeira da Delta Data.

Quanto à inclusão do serviço de contabilidade no objeto social da Delta Data a partir de 2005, penso que é desnecessário, por tudo antes exposto, abordar a afirmação da empresa de que assim teria feito por se sentir constrangida, até porque parece-me que a própria autoridade do SAFIS da DRF/Araçatuba disse que a conduta de recolher contribuições previdenciárias foi posteriormente revertida pela empresa, ao retificar as GFIP:

Inobstante tal fato e a informação do auditor do trabalho constar que a auditada alterou o seu contrato social incluindo a atividade de contabilidade e passando a recolher ainda no mês de maio/2005 a contribuição adicional de 0,5%, a auditada realizara suas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social — GFIP de 05/2005, 06/2005 e 07/2005 como não optante pelo simples federal e realizou sua substituição por outras, desta feita, como optante pelo simples.

Também não considero válido o raciocínio da recorrente no sentido de que o entendimento fiscal representaria vedação ao regime de terceirização. Nada aqui foi constituído com o objetivo de se instituir uma regra geral e abstrata, mas sim para evidenciar a inadequação do caso concreto ao regime tributário almejado: haveria mera terceirização se estivessemos diante de empresas independentes e de serviços de processamento de dados prestados aos clientes sem a vinculação dos profissionais contábeis.

No caso, porém, entendo que os serviços por ela classificados como de mero processamento de dados foram prestados diretamente pela Delta Data às empresas indicadas nas notas fiscais, e remunerados a valores ínfimos, os quais somente se justificariam se houvesse um outro serviço do Escritório Delta Contábil associado. Não se trata, como pretende fazer crer a recorrente, de terceirização dos serviços pelo escritório de contabilidade, pois além de não haver qualquer relação comercial de transferência de receitas entre este e a Delta Contábil, estão presentes as evidências de migração de empregados do Escritório Delta Contábil para a Delta Data, e a desoneração dos encargos previdenciários que antes eram devidos pelo Escritório Delta Contábil.

Tenho também por desnecessário o debate quanto à impossibilidade de desconsideração da personalidade jurídica, e relativamente à incompetência da Receita Federal para decidir sobre relação de emprego, e dos conseqüentes efeitos da Lei nº 8.212/91 neste âmbito. Em nenhum momento foi negada a existência da Delta Data, ou definida a existência de relação de emprego com outro empregador. Ao contrário, confirmou-se que a Delta Data existia e empregava pessoas, apenas discordando-se do fato de que ela não prestava serviços contábeis, motivo de sua exclusão do SIMPLES Federal, ato que, indubitavelmente, compete à Receita Federal.

Quanto ao fato de as atividades de processamento de dados serem caracterizadas como atividades compartilhadas pelo CRC, observo que, de fato, a Resolução CRC nº 560/83 assim a contempla, em seu art. 5º, no qual define as atividades cujo *exercício é prerrogativa também de outras profissões*. A questão, porém, é que o serviço de processamento de dados prestado pela Delta Data não tem existência autônoma, e presta-se a implementar, por exemplo, uma das atividades privativas dos profissionais de contabilidade

citadas pela recorrente: *emissão, controle e assinatura dos balanços oficiais e livros caixa, razão e diário.*

Por certo, como alega a recorrente, há diversas empresas no mercado que prestam serviços de processamento de dados a escritórios de contabilidade, até porque há situações nas quais a contratação de um cliente com um volume anormal de informações a serem processadas exigem esta terceirização. Mas evidentemente esta não era a natureza dos serviços prestados pela Delta Data, ante a descrição contida nas notas fiscais e a forma rotineira desta prestação.

Ressalto, ainda, que o procedimento aqui desenvolvido prestou-se a promover a exclusão da recorrente do SIMPLES Federal, e não a constituir créditos tributários daí decorrentes, razão pela qual não tem lugar aqui a discussão quanto à falta de demonstração de elementos essenciais ao lançamento.

Quanto aos efeitos da exclusão da sistemática do SIMPLES FEDERAL, recorde que o art. 73, da Medida Provisória nº 2.158-34, de 27 de julho de 2001, convalidada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que permaneceu vigente por força da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001, alterou a redação do art. 15 da Lei nº 9.317, de 1996, passando a haver autorização legislativa para que a exclusão se desse com efeitos retroativos à data da situação excludente.

De fato, antes da referida alteração, a Lei nº 9.317/96, por força da redação atribuída pela Lei nº 9.732/98, estipulava que a exclusão do SIMPLES FEDERAL, na maioria dos casos (incisos III a XIV do art. 9º daquela Lei), somente surtiria efeitos a partir do mês subsequente àquele em que se procedesse à exclusão:

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

[...]

III - constituída sob a forma de sociedade por ações;

IV - cuja atividade seja banco comercial, banco de investimentos, banco de desenvolvimento, caixa econômica, sociedade de crédito, financiamento e investimento, sociedade de crédito imobiliário, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidora de títulos e valores mobiliários, empresa de arrendamento mercantil, cooperativa de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidade de previdência privada aberta;

V - que se dedique à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis;

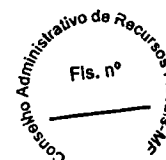
VI - que tenha sócio estrangeiro, residente no exterior;

VII - constituída sob qualquer forma, de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;

VIII - que seja filial, sucursal, agência ou representação, no país, de pessoa jurídica com sede no exterior;

IX - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do art. 2º;

Processo nº 13851.000086/2006-03
Acórdão n.º 1101-00.509



S1-C1T1
Fl. 425

X - de cujo capital participe, como sócio, outra pessoa jurídica;

XI - cuja receita decorrente da venda de bens importados seja superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total;

XII - que realize operações relativas a:

a) importação de produtos estrangeiros;

b) locação ou administração de imóveis;

c) armazenamento e depósito de produtos de terceiros;

d) propaganda e publicidade, excluídos os veículos de comunicação;

e) factoring;

f) prestação de serviço vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra;

XIII - que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida;

XIV - que participe do capital de outra pessoa jurídica, ressalvados os investimentos provenientes de incentivos fiscais efetuados antes da vigência da Lei nº 7.256, de 27 de novembro de 1984, quando se tratar de microempresa, ou antes da vigência desta Lei, quando se tratar de empresa de pequeno porte;

XV - que tenha débito inscrito em Dívida Ativa da União ou do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

XVI - cujo titular, ou sócio que participe de seu capital com mais de 10% (dez por cento), esteja inscrito em Dívida Ativa da União ou do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

XVII - que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei;

XVIII - cujo titular, ou sócio com participação em seu capital superior a 10% (dez por cento), adquira bens ou realize gastos em valor incompatível com os rendimentos por ele declarados.

[...]

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

[...]

II - a partir do mês subsequente àquele em que se proceder à exclusão, ainda que de ofício, em virtude de constatação de situação excludente prevista nos incisos III a XVIII do art. 9º; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.1998)

Admitia-se, portanto, que mesmo praticando atividades vedadas pela Lei, a contribuinte permanecesse na sistemática simplificada de recolhimento até que ela pleiteasse sua exclusão ou, antes disso, que a autoridade administrativa promovesse a exclusão de ofício.

Esta impropriedade foi corrigida com a Medida Provisória nº 2.158, desde sua edição de 27/07/2001, atribuindo ao art. 15, inciso II da Lei nº 9.317/96 a seguinte redação:

Art. 73 - O inciso II do art. 15 da Lei nº 9.317, de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

[...]

II - a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º;

Vejo, daí, que não há qualquer dubiedade quanto ao sentido da expressão "situação excludente". A evolução legislativa mostra que os efeitos da exclusão deixaram de ter por referência o ato que a declara e passaram a retroagir ao fato que a enseja, ainda que posterior seja a sua declaração. Impróprio, assim, caracterizar como "situação excludente" a versão do fato excludente em linguagem, mediante edição do ato de exclusão pela autoridade competente.

Esclareço que a redação trazida com a Medida Provisória nº 2.158-34/2001 subsistiu, relativamente à maior parte das vedações antes mencionadas, após a edição da Lei nº 11.196/2005 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 255/2005), que assim dispôs:

Art. 33. Os arts. 2º e 15 da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, passam a vigorar com a seguinte redação:

[...]

"Art. 15.

II - a partir do mês subsequente ao que for incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIV e XVII a XIX do caput do art. 9º desta Lei;

VI - a partir do ano-calendário subsequente ao da ciência do ato declaratório de exclusão, nos casos dos incisos XV e XVI do caput do art. 9º desta Lei.

§ 5º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, será permitida a permanência da pessoa jurídica como optante pelo Simples mediante a comprovação, na unidade da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o seu domicílio fiscal, da quitação do débito inscrito no prazo de até 30 (trinta) dias contado a partir da ciência do ato declaratório de exclusão."

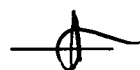
Art. 132. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

[...]

II - desde 14 de outubro de 2005, em relação ao disposto:

a) no art. 33 desta Lei, relativamente ao art. 15 da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

[...]



Art. 133. Ficam revogados:

[...]

II - o art. 73 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;

[...]

Confrontando a redação dos dois dispositivos, resta claro que desde a edição da Medida Provisória nº 2.158-34, e não apenas a partir da Lei nº 11.196/2005, a exclusão decorrente de uma das situações previstas nos incisos III a XIV e XVII a XIX do caput do art. 9º, tem efeitos a partir do mês subsequente ao que incorrer a dita vedação. A Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que se seguiu à Medida Provisória nº 2.158-34, somente deixou de ter vigência com a revogação promovida pela própria Lei nº 11.196/2005, não se cogitando de qualquer interrupção na aplicação da norma questionada.

Por oportuno registro que, acerca do tema, recentemente o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar recurso representativo de controvérsia (REsp 1.124.507-MG, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 28/4/2010), reafirmou que a exclusão da sociedade empresária do SIMPLES FEDERAL, na circunstância que a lei prevê como impeditiva ao ingresso ou permanência nesse sistema, opera efeitos a partir do mês subsequente à data em que acontecer a situação excludente.

Citando como precedentes o AgRg no REsp 791.832-MG, o AgRg no Ag 1.133.791-RS, o AgRg no REsp 1.085.392-MG, o REsp 1.039.973-RS, o REsp 929.342-AL, o REsp 1.021.095-RS, explicou-se que, ocorrendo uma das circunstâncias impeditivas de ingresso ou de permanência no sistema, a pessoa jurídica sabedora do impedimento deve comunicar sua exclusão do regime, mas, se não o fizer, é dado ao Fisco o direito de proceder à sua exclusão de ofício, no momento em que detectar a ocorrência da situação excludente.

Esse ato de exclusão de ofício do Fisco, segundo a lei, é meramente declaratório e permite a retroação de seus efeitos à data da ocorrência da situação que originou a exclusão.

Diante deste contexto, constatado o exercício de atividade impeditiva a partir de 2002, quando já vigente a Medida Provisória nº 2.158-34/2001, não há dúvida quanto à retroatividade dos efeitos da exclusão à data da situação excludente.

Todavia, noto que o ADE foi editado em 2008, pretendendo desconstituir fatos verificados desde 2002, submetidos ao recolhimento simplificado e, por esta razão, já parcialmente homologados tacitamente na forma do art. 150, §4º do CTN. Em consequência, entendo que os efeitos da exclusão somente se operam relativamente aos períodos de apuração encerrados que distam, no máximo, 5 (cinco) anos da ciência do ADE, ocorrida em 28/08/2008 (fl. 356).

Por estas razões, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para admitir a exclusão da contribuinte do SIMPLES Federal com efeitos a partir do período de apuração de agosto/2003.



EDELI PEREIRA BESSA