



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.001892/2010-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-002.021 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 01 de setembro de 2020
Recorrente TRANSPORTES EXECUTIVO LTDA. EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010

EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL DE PASSAGEIROS.

Comprovado o exercício da atividade de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, confirma-se a exclusão do Simples Nacional, com efeitos retroativos ao mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson, Andréa Machado Millan, José Roberto Adelino da Silva e André Severo Chaves.

Relatório

O presente processo trata de exclusão do Simples Nacional. Transcrevo, abaixo, o relatório da decisão de primeira instância, que resume o litígio:

Trata o presente processo de exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, promovida pelo Ato Declaratório Executivo DRF/BLU nº 29, de 22 de abril de 2010 (fls. 43), emitido após o Despacho Decisório nº 110/2010/DRF/BLUMENAU (fls. 42), tendo por base o Parecer de fls. 37/41, já que exercia atividade econômica não permitida para o Simples Nacional - *transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal*,

interestadual e internacional e locação de mão-de-obra. O fundamento legal são os incisos VI e XII do artigo 17 da Lei Complementar nº 123/2006, regulamentada no inciso XVII do artigo 12 da Resolução CGSN nº 04/2007 e alterações posteriores. Os efeitos da exclusão retroagem a 01/07/2007.

A matéria sob litígio tem origem no pedido de restituição de contribuições previdenciárias retidas a maior nas notas fiscais de prestação de serviços (fls. 02).

O fisco relatara que, conforme sua última alteração contratual a interessada tem por objeto: a prestação de serviços de transporte rodoviário de passageiros, regular, intermunicipal, com frota própria, conforme legislação em vigor; e agência de viagem e turismo. Verificou, ainda, através das Notas Fiscais de Serviços e Contratos de Prestação de Serviços com as empresas aéreas que a interessada presta os serviços de traslado de passageiros diariamente, inclusive feriados, de acordo com os horários dos voos e a qualquer horário, deixando à disposição das contratadas os veículos com motorista para o atendimento de qualquer demanda solicitada, conforme se observa nas cláusulas 1ª e 2ª do contrato com a GOL e 1ª do contrato com a VRG. Assim, além da atividade vedada ao ingresso no Simples, foi constatado que também possuía a interessada características de cessão de mão-de-obra na prestação de serviços à GOL/VRG, ou seja, colocação à disposição da contratante, nas dependências de terceiros, de trabalhadores, em caráter eventual, os quais realizam serviços contínuos que se repetem periodicamente, ainda que sejam diferentes os motoristas que prestem os serviços. Por fim, também se verificou que a empresa pratica o transporte interestadual de passageiros, podendo ser em decorrência dos contratos com as empresas aéreas ou de outros serviços que presta. A empresa está cadastrada no CNPJ e declara em GFIP o código CNAE 4929-9/02 – Transporte rodoviário coletivo de passageiros sob o regime de fretamento intermunicipal, interestadual e internacional, o qual se encontra no Anexo I da Resolução GCSN 06/2007 como impeditivo ao Simples Nacional.

Devidamente cientificada em 27/04/2010 (fls. 44) a interessada, em 27/05/2010, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 56/66), cujo teor, em síntese, a seguir reproduzo:

- a) A razão pela qual foi excluída do Simples Nacional não procede, eis que presta serviço de transporte na modalidade de fretamento (DECRETO FEDERAL nº 2521/1998), que “dispõe sobre a exploração, mediante permissão e autorização de serviços de transporte rodoviário interestadual e internacional de passageiros e dá outras providências”, artigo 3º, inciso X e XI;
- b) Por ser transporte mediante fretamento não pode ser comparado ao transporte rodoviário de passageiros;
- c) O fretamento é um serviço de natureza privada, visto que é efetuado mediante contrato de prestação de serviços, enquanto o transporte intermunicipal e interestadual de passageiros é de caráter eminentemente público;
- d) Outra diferença é que o serviço de fretamento é específico, prestado a pessoas determinadas. O transporte intermunicipal e interestadual de passageiros é prestado indistintamente a todas as pessoas, inclusive com a captação de passageiros durante o trajeto;
- e) Sobre a suposta cessão de mão-de-obra, ressalta a interessada que é necessário observar que os dispositivos legais adotados pela fiscalização

são excludentes entre si, o que denota a fragilidade jurídica do ato de exclusão;

f) Não é possível enquadrar a atividade da contribuinte como transporte de passageiros e cessão de mão-de-obra, ao mesmo tempo;

g) Esta constatação leva à conclusão de que o ato de exclusão não se fundamenta adequadamente na legislação tributária e nos fatos, tornando-o sem validade, inclusive porque cerceia o direito de defesa do contribuinte, além de ignorar o princípio da legalidade estrita que rege as relações jurídico-tributárias;

h) Além de tudo, não há cessão de mão-de-obra no caso concreto. Caberia ao fisco comprovar a existência de cessão de mão-de-obra, o que não aconteceu;

i) Estar presente características de cessão de mão-de-obra, tal qual expõe a Representação não seria suficiente para se presumir que a interessada presta este tipo de serviço;

j) O fisco partiu de mera alegação, sem qualquer análise;

k) O princípio da verdade material foi desprezado pelo fisco, não podendo lançar argumentação genérica como justificativa para a conclusão;

l) No presente caso, a interessada presta serviços de transporte na modalidade de fretamento. Assim sendo, os serviços são prestados pela própria interessada com seus ônibus e motoristas próprios, sem colocação de mão-de-obra à disposição dos contratantes nem sujeição às suas ordens;

m) A relação obrigacional existente entre a interessada e as contratantes decorre de prestação de serviços e não de cessão de mão-de-obra, razão pela qual a empresa não pode ser excluída do Simples Nacional;

n) Por seu turno, caso seja mantida a exclusão, apenas para argumentar, seus efeitos só deverão ocorrer a partir do mês subsequente ao da ciência pela empresa do Ato Declaratório nº 29/2010 (competência de maio de 2010 em diante), devendo ser aplicado ao caso o artigo 100, parágrafo único do CTN e o artigo 112 do mesmo diploma legal.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I – RJ, no Acórdão às fls. 75 a 81 do presente processo (Acórdão nº 12-60.588, de 18/10/2013 – relatório acima), julgou a manifestação de inconformidade improcedente. Abaixo, sua ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010

EXCLUSÃO. ATIVIDADE ECONÔMICA VEDADA.

Mantém-se a exclusão do Simples Nacional, quando demonstrado que a empresa pratica atividade impeditiva para ingresso nessa modalidade de tributação, retroagindo os efeitos da exclusão desde o mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva.

No voto, quanto à atividade de cessão de mão de obra, a decisão ponderou que cabia à interessada a comprovação de que exercia atividades permitidas à manutenção de sua

opção à sistemática simplificada, tendo em vista as cláusulas dos contratos de prestação de serviços apresentados, às fls. 08 a 18.

Quanto à atividade vedada de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, citou a Resolução n.º 6/2007, do CGSN, que relaciona, em seu Anexo I, os códigos CNAE impeditivos ao Simples Nacional, e, no Anexo II, os que abrangem concomitantemente atividade impeditiva e permitida. Esclareceu que as atividades relativas aos códigos CNAE-4929-9/02 – transporte coletivo de passageiros sob regime de fretamento intermunicipal, interestadual e internacional, são impedidas de optar pelo Simples Nacional, conforme Anexo I da referida resolução.

Quanto a os efeitos do ADE, esclareceu que a retroação está expressamente prevista na legislação (art. 31, inciso II, da Lei Complementar n.º 123/2006; art. 6º, inciso IV, da Resolução CGSN n.º 15/2007; art. 24 da IN SRF n.º 608/2006; art. 9º, inc. XII, alínea f, da Lei n.º 9.317/1996), não configurando, portanto, qualquer infringência à legislação de regência.

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/10/2013 (Aviso de Recebimento à fl. 90), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 26/11/2013 (recurso às fls. 93 a 105, carimbo aposto à primeira folha).

Nele alega, preliminarmente, a nulidade do acórdão recorrido, por não ter analisado todos os argumentos apresentados (nulidade do ADE; ausência de comprovação da cessão de mão de obra; que a relação obrigacional era de prestação de serviços e não de cessão de mão de obra), o que representa cerceamento ao seu direito de defesa.

Ainda, alega nulidade do ADE porque entende que os incisos VI e XII do art. 17 da Lei Complementar n.º 123/2006 são excludentes entre si. Ou a atividade que exerce é de transporte de passageiros ou é de cessão de mão de obra.

No mérito, quanto à atividade de transporte, alega que não presta serviços de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, mas transporte mediante fretamento, cuja definição está prevista no Decreto Federal n.º 2.521/1998. Que, diferente do transporte de passageiros, de competência dos entes estatais (diretamente ou mediante concessão), o fretamento é serviço de natureza privada. Além disso, é prestado a pessoas determinadas, com trajeto pré-definido pelas partes, e não prestado indistintamente a todas as pessoas, com trajeto e paradas definidas pelos entes estatais. Alega a que a Resolução n.º 06/2007, ao incluir o CNAE 4929/02 na lista de atividades impeditivas, inovou em relação à Lei Complementar n.º 123/2006, que não mencionava o fretamento.

Quanto à cessão de mão de obra, alega que a atividade não foi comprovada, havendo, no despacho à fl. 37, uma alegação solta, desacompanhada de fundamentos. Além disso, que o art. 219 do Decreto n.º 3.048/1999 não inclui a atividade de fretamento como cessão de mão de obra.

Reafirma que os efeitos da exclusão devem ocorrer apenas a partir do mês subsequente ao da ciência do ADE. No caso, a partir de maio de 2010.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Andréa Machado Millan, Relatora.

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972 e Decreto nº 7.574/2011, que regulam o processo administrativo-fiscal (PAF). Dele conheço.

Quanto à nulidade do ADE, por ter embasado a exclusão em dispositivos excludentes entre si, há que se observar que, de fato, isso não aconteceu.

A representação fiscal às fls. 02 e 03 informou o exercício da atividade de transporte de passageiros e afirmou que estavam presentes, em tese, as características de cessão de mão de obra. O despacho às fls. 37 e seguintes, com base na representação fiscal, propôs a exclusão. Contudo, o Despacho Decisório à fl. 42, assim como o Ato Declaratório Executivo dele decorrente, à fl. 43, efetuou a exclusão com base apenas no inciso VI do art. 17 da Lei Complementar nº 123/2006 (redação vigente à época):

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte:

(...)

VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;

Assim, o motivo da exclusão foi um só.

Cabe observar que ainda que figurassem os dois incisos, não haveria nulidade no ADE, já que é possível uma empresa, em tese, exercer as duas atividades diferentes. Mas, de fato, a atividade de cessão de mão de obra careceria de comprovação.

Quanto à nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa, em vista da falta de análise de todos os argumentos apresentados – (i) nulidade do ADE; (ii) ausência de comprovação da cessão de mão de obra; (iii) relação obrigacional de prestação de serviços e não de cessão de mão de obra, não tem razão o contribuinte.

O acórdão pronunciou-se sobre os três itens no trecho a seguir:

De início, a interessada alega a nulidade do Ato Declaratório, eis que afirma ter se baseado numa inferência e não no fato real de exercer a atividade de cessão de mão-de-obra, o que faria cair por terra a respectiva exclusão.

Entretanto, verifica-se que pelos contratos de prestação de serviços apresentados (fls. 08/11 e fls. 12/18) que a responsabilidade pelo treinamento, encargos e dívidas trabalhistas (cláusula 12, parágrafo único do contrato com a GOL e cláusula 1ª, parágrafo 3º e cláusula 11, parágrafo primeiro do contrato de prestação de serviço com a VRG) era da contratada (interessada).

Diante desses fatos, inverte-se o ônus da prova, cabendo à interessada a comprovação de que exerce atividades permitidas à manutenção de sua opção à sistemática simplificada.

A mera alegação desprovida de provas não tem o condão de alterar o ato administrativo devidamente motivado, pois este goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, cabendo ao contribuinte a obrigação de comprovar e justificar o que alega, não havendo, portanto, que se falar em nulidade do Ato Declaratório Executivo.

Dito isso, focou na atividade de transporte, de fato a única constante no ADE, suficiente para a exclusão do regime. E, conforme art. 489, § 1º, inciso IV, do novo Código de

Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), uma decisão somente é considerada não fundamentada quando não aborda todos os argumentos capazes de infirmar uma conclusão adotada pelo julgador. No caso concreto, a existência ou não de cessão de mão de obra não traria um resultado diferente, já que o julgador estava convencido do acerto da exclusão com base no exercício da atividade de transporte de passageiros.

Conclui-se que não há nulidade nem no ADE nem na decisão recorrida.

No mérito, tratarei apenas da atividade vedada no art. 17, inciso VI – serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, já que o inciso XII – cessão ou locação de mão de obra, apesar de citado na representação fiscal, não foi fundamento do Despacho Decisório nem do ADE.

Não há dúvida sobre a natureza da atividade exercida pela empresa. A Fazenda Pública e o contribuinte não discordam nesse ponto. Trata-se de fretamento, cuja definição, prevista no Decreto Federal nº 2.521/1998, a interessada trouxe em seu Recurso Voluntário:

Art. 3º Para os fins deste Decreto, considera-se:

(...)

X - fretamento contínuo: é o serviço prestado a pessoas jurídicas para o transporte de seus empregados, bem assim a instituições de ensino ou agremiações estudantis para o transporte de seus alunos, professores ou associados, estas últimas desde que legalmente constituídas, com prazo de duração máxima de doze meses e quantidade de viagens estabelecidas, com contrato escrito entre a transportadora e seu cliente, previamente analisado e autorizado pelo Ministério dos Transportes;

XI - fretamento eventual ou turístico: é o serviço prestado à pessoa ou a um grupo de pessoas, em circuito fechado, com emissão de nota fiscal e lista de pessoas transportadas, por viagem, com prévia autorização ou licença do Ministério dos Transportes ou órgão com ele conveniado;

O serviço prestado pela empresa parece enquadra-se no Capítulo IX do referido decreto – Dos Serviços Especiais:

Art. 35. Constituem serviços especiais os prestados nas seguintes modalidades:

I - transporte interestadual e internacional sob regime de fretamento contínuo;

II - transporte interestadual e internacional sob regime de fretamento eventual ou turístico;

III - transporte internacional em período de temporada turística;

O parágrafo 1º do art. 36, do mesmo capítulo, indica as características apontadas pelo contribuinte em seu serviço:

§ 1º Para os serviços previstos nos incisos I e II do artigo anterior, não poderão ser praticadas vendas de passagens e emissões de passagens individuais, nem a captação ou o desembarque de passageiros no itinerário, vedadas, igualmente, a utilização de terminais rodoviários nos pontos extremos e no percurso da viagem, e o transporte de encomendas ou mercadorias que caracterizem a prática de comércio, nos veículos utilizados na respectiva prestação.

A divergência, portanto, consiste no fato de que a empresa entende que a atividade de fretamento que exerce não se enquadra na hipótese do inciso VI do art. 17. Alega que o

CNAE de sua atividade (CNAE 4929-9/02 – transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob o regime de fretamento, intermunicipal, interestadual e internacional) não está abarcado pelo inciso. Que a Resolução nº 06/2007, ao incluí-lo em seu Anexo I (códigos previstos na CNAE impeditivos ao Simples Nacional), vai além da previsão legal. Que, assim, fere o princípio da constitucional da legalidade.

Não tem razão. A própria Lei Complementar nº 123/2006 remete a regulamentação do regime ao CGSN. A Resolução nº 6/2007 (no Anexo I), assim como a Resolução nº 94/2011, que a substituiu (no Anexo VI), ambas mantiveram a atividade como vedada ao Simples Nacional.

Tendo o ADE cumprido exatamente o que previa a legislação, não cabe a este colegiado julgar sua constitucionalidade, conforme Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, não há razão para se entender que *serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros* (texto da Lei Complementar nº 123/2006) não inclui o transporte intermunicipal e interestadual de passageiros sob o regime de fretamento (indicado no CNAE), sendo o primeiro gênero e o segundo espécie.

Quanto aos efeitos retroativos da exclusão, não há o que reparar na decisão recorrida, cujo trecho pertinente transcrevo abaixo:

Quanto à argumentação de que os efeitos do ADE não poderiam retroagir, cabe esclarecer que tal retroação está expressamente prevista na legislação (art. 31, inciso II, da LC 123/2006; art. 6º, inciso IV, da Resolução CGSN 15/2007; art. 24 da IN SRF 608/2006; art. 9º, inc. XII, 'f', da Lei 9317/1996), não configurando, portanto, qualquer infringência à legislação de regência.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do ADE e da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan