



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

Processo nº 13971.002262/2003-24
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-000.979 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2012
Matéria SIMPLES- Exclusão de ofício
Recorrente NARATEX CONFECÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

SIMPLES. EXCLUSÃO INDEVIDA. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. ÔNUS DA PROVA.

A atividade de prestação de serviços de Tecelagem, Industrialização, Confecção e Comercialização de Malhas não está vedada à opção pelo SIMPLES. No procedimento de exclusão do regime cabe à Administração Tributária provar que a pessoa jurídica exercia atividade vedada à opção pelo sistema. Não é cabível a exclusão do SIMPLES sem a efetiva demonstração do exercício de atividade não permitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria, em dar provimento ao recurso voluntário, tendo acompanhado o voto pelas conclusões os conselheiros Marcio Rodrigo Frizzo, Andrada Marcio Canuto Natal, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Vencido o conselheiro Eduardo de Andrade.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado- Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Processo nº 13971.002262/2003-24
Acórdão n.º **1302-000.979**

S1-C3T2
Fl. 181

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Paulo Roberto Cortez, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Andrada Marcio Canuto Natal, Eduardo de Andrade e Marcio Rodrigo Frizzo.

CÓPIA

Relatório

NARATEX CONFECÇÕES LTDA., já qualificada nos presentes autos, recorre a este colegiado (fls. 165/176), contra decisão da 4ª Turma da DRJ/DF, consubstanciada no acórdão nº 03-42.182 (fls.143/148) que indeferiu sua manifestação de inconformidade para a inclusão no SIMPLES.

O ato de exclusão fundamentou-se na suposta exploração, pela Recorrente, de atividade vedada, qual seja, a “*locação de mão de obra*”.

A recorrente foi excluída do Simples por intermédio do Ato Declaratório Executivo DRF/BLU, nº 40, de 21 de outubro de 2003, com efeitos retroativos a 01.01.2002. abaixo reproduzido:

Ato Declaratório Executivo DRF/BLU, nº 40, de 21 de outubro de 2003.

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM BLUMENAU/SC, usando de suas atribuições e de acordo com o que consta no artigo 14, inciso I da Lei 9317, de 05 de dezembro de 1996 e no artigo 23, inciso I da IN SRF 355, de 29 de agosto de 2003, resolve:

Art. 1 – Excluir, do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, a pessoa jurídica Naratex Confecções Ltda – EPP (CNPJ: 02.946.516/0001-59 e PROCESSO: 13971.002262/2003-24), por exercício de atividade vedada à legislação do SIMPLES (art. 9º, incisos V e § 4º, XII, alínea “f” da Lei 9317/96 e art. 20, incisos V, § 3º e XI, alínea “e” da IN SRF 355/03).

Art. 2º - A exclusão de que trata este Ato Declaratório produz efeitos retroativos a 1º de janeiro de 2002, nos termos do parágrafo único, inciso II do art. 24 da IN SRF 355/2003, podendo ser apresentada manifestação de inconformidade no prazo de 30 dias a partir da data da ciência do contribuinte, conforme determina o art. 15 do Decreto 70.235/72.

A interessada apresentou tempestiva manifestação de inconformidade (fls. 99/105), com os seguintes argumentos:

- jamais explorou atividade vedada ao ingresso no Simples;
- Há ofensa a princípios constitucionais;
- os efeitos da exclusão devem ser a partir da decisão definitiva na esfera administrativa;
- não exerce atividade impeditiva;

A referida impugnação à exclusão foi conhecida e indeferida pela DRJ/BSB, sob o fundamento de que a interessada teria, sim, explorado atividade vedada.

Ciente da negativa em 14 de março de 2008 (fl. 115), a contribuinte apresentou, em 11 de abril de 2008, o Recurso Voluntário ao Conselho de Contribuintes, de fls. 118/129.

Ao apreciar a manifestação da contribuinte, o Conselho decidiu por dar parcial provimento ao recurso, em sessão realizada em 17/05/2010, para anular a decisão de primeira instância, eis que não teria ela se manifestado quanto a alegada irretroatividade do ato de exclusão.

Os autos retornaram à primeira instância, onde foi proferida nova decisão em sessão de julgamento realizada em 17/03/2011. Nesta oportunidade, a DRJ-DF novamente julgou improcedente a *Manifestação de Inconformidade*, através do acórdão abaixo transcrito:

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

Ano-calendário: 2002

Opção ou Permanência no Simples - Impossibilidade – Condição Vedada.

Não pode optar ou permanecer no Simples a pessoa jurídica que incorre em uma ou mais das vedações à opção estabelecidas em lei.

Exclusão de Ofício - Efeitos da Exclusão.

A exclusão dar-se-á de ofício, por ato da autoridade administrativa, quando não realizada por comunicação da pessoa jurídica, surtindo efeito, para as pessoas jurídicas que tenham optado pelo Simples até 27 de julho de 2001, a partir de 1º de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada a partir de 2002.

Revisão de Acórdão.

Esse acórdão revisa e substitui o de número 03-22.521, de 24 de setembro de 2007, proferido por esta turma de julgamento, tornado nulo pelo Acórdão nº 1402-00.169 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Inconformada com a decisão, da qual teve ciência em 11/07/2011, e com ela não se conformando, apresentou Recurso Voluntário em 10/08/2011, onde expõe os seguintes argumentos:

- a) que provavelmente ocorreu “erro material” da autoridade administrativa que expediu o ADE nº 40/2003, que mencionou por equívoco o dispositivo legal contido no art. 9º, inciso V, da Lei nº 9.317/96, haja vista em que em nenhum momento, nem mesmo na Representação Fiscal (fls. 02/08), atribuiu-se à interessada a prática de atividades relacionadas “à compra e à venda, ao

loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis”, mas sim àquela atividade vedada pelo inciso XII, alínea “f” do mesmo dispositivo legal;

- b) quanto a atividade prevista no art. 9º, inciso XII, alínea “f”, da Lei nº 9.317/96, ao contrário do que entendeu tanto a Auditoria Fiscal em sua representação, quanto o DRF em Blumenau/SC em seu ADE nº 40/2003, bem como, ainda, a DRJ-DF, no acórdão recorrido, a interessada jamais explorou atividade de *“locação de mão-de-obra”*, sendo assim ilegal sua exclusão do Simples;
- c) a documentação mencionada no acórdão não permite concluir que a interessada tenha explorado atividade de *“locação de mão de obra”*, mas que, pelo contrário, sempre explorou atividade de *“industrialização por encomenda”*, estando de acordo com o disposto em seu contrato social;
- d) a empresa Kyly Indústria Têxtil Ltda., mencionada na Representação Fiscal de fls 02/08, adquiria fios e os transformava em malha, os beneficiava, modelava peças do vestuário e as remetia para que a interessada promovesse a *“industrialização por encomenda”*, mediante processo industrial de confecção;
- e) esta atividade não pode ser comparada a *“locação de mão de obra”*, pois esta consiste na disponibilização de empregados para prestação de serviços no próprio estabelecimento da locatária ou contratante;
- f) a prestação de serviços por *“industrialização por encomenda”* consiste no *“deslocamento da atividade produtiva para a empresa secundária”*, no caso, a empresa contratada para executar uma ou mais etapas do processo industrial;
- g) considerado que a exclusão da interessada do simples foi fundamentada na disposição contida no inciso XII, do art. 9º da Lei nº 9.317/96, impor-se-ia atribuir ao ato de exclusão efeitos somente *“a partir do mês subsequente”* ao ADE nº 40/2003, conforme disposição legal, ou seja, somente a partir de novembro de 2003;
- h) a ADE nº 40/2003, bem como o acórdão vergastado, entenderam que seria aplicável a disposição contida no art. 24, inciso II, da IN SRF 355/03. No entanto, essa disposição infringe frontalmente a disposição contida no art. 15, inciso II, da Lei nº 9.317/96, sendo, portanto, absolutamente inconstitucional;
- i) o verbete contido na Súmula CARF nº 2 não impede a análise da alegada inconstitucionalidade, eis que não se trata de *“lei tributária”*, mas sim de ato normativo de hierarquia inferior – no caso, uma Instrução Normativa que viola de forma a legislação tributária;
- j) caso seja mantido o ato de exclusão, que seja reformado o acórdão recorrido para afastar a aplicação retroativa dos efeitos dele decorrentes;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme se depreende dos autos, a administração tributária excluiu a recorrente do SIMPLES, sob o fundamento do exercício impeditivo de manutenção no sistema pela locação de mão-de-obra.

Consta do contrato social da recorrente o exercício das seguintes atividades:

“Tecelagem, Industrialização, Confeccção e Comercialização de Malha;

Estamparia;

Quaisquer outras atividades afins correlatas, que sejam complementares ou possam interessar direta ou indiretamente aos objetivos descritos nas letras acima, mediante alteração contratual.”

Na Representação Fiscal (fls. 06), consta que a contribuinte teria optado indevidamente pelo SIMPLES visto que presta *“serviços exclusão de Locação de Mão de Obra”*.

A decisão recorrida fundamentou a exclusão no sistema sob os seguintes argumentos:

“A documentação acostada aos autos atesta que a contribuinte coloca à disposição da contratante, em suas dependências ou na de terceiros, segurados que realizam serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, qualquer que sejam a natureza e a forma de contratação, nos termos do art. 31, § 3º da Lei 8.212/1991, alterado pela Lei 9.711/1998, caracterizando assim cessão ou locação de mão-de-obra.

Observa-se também que o não-exercício de atividade vedada não está demonstrado nos autos. A contribuinte apenas afirma.”

Com a devida vênia, a decisão recorrida pretende inverter o ônus da prova, visto que a acusação fiscal é de que a contribuinte presta locação de mão-de-obra, porém, não junta aos autos qualquer elemento de prova que demonstre a impossibilidade da opção no sistema.

Dos documentos constantes nos autos, constata-se, efetivamente, que a recorrente presta serviços de industrialização de confecções por encomenda – atividade esta perfeitamente admitida como passível de opção no SIMPLES.

Em nenhum momento ficou demonstrado que a contribuinte explore atividade de “locação de mão-de-obra”, pelo contrário, constata-se que os serviços realizados dizem respeito à atividade de “industrialização por encomenda”, conforme previsto em seu contrato social.

Ressalte-se que a atividade de industrialização por encomenda, mediante processo industrial de confecção, em nada pode ser comparável à locação de mão de obra, visto que a última se caracteriza pela disponibilização de empregados para prestação de serviços no próprio estabelecimento da locatária ou contratante.

Conforme de depreende dos autos, a prestação de serviços por parte da recorrente diz respeito à industrialização por encomenda, a qual corresponde ao deslocamento da atividade de industrialização para empresa terceirizada, qual seja, a empresa contratada para executar uma ou mais etapas do processo industrial.

Nessas condições, e forçoso afirmar que a simples menção de uma atividade impeditiva, dentre várias, e no caso sequer claramente impeditiva, não é, por si só, motivo de exclusão do Simples.

Reiteradas são as decisões do Conselho de Contribuintes neste sentido, a exemplo do decidido no Acórdão 302-39589, de 20/06/2008, assim ementado:

SIMPLES. EXCLUSÃO INDEVIDA. OBJETO SOCIAL MÚLTIPLO. ÔNUS DA PROVA. Havendo mais de uma atividade no objeto social da empresa, e nem todas vedadas à opção pelo SIMPLES, no procedimento de exclusão do regime cabe à Administração Tributária provar que a recorrente praticava pelo menos uma das atividades vedadas constantes de seu contrato social, ou mesmo não constante desse, e não à recorrente fazer prova negativa de que não praticava nenhuma atividade vedada, portanto, é indevida a exclusão.

Recurso Voluntário Provido.

Além do mais, não há nos autos qualquer prova efetiva, cujo ônus é do fisco, que imponha o entendimento de que os serviços prestados pela recorrente correspondem à locação de mão-de-obra.

Na esteira destas considerações, tendo como suporte o entendimento de que os serviços prestados pela recorrente não se ajustam às atividades próprias de locação de mão-de-obra, e por expressamente admitidas no Simples, não vejo como manter a exclusão do Simples em relação as atividades exercidas pela recorrente.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

No julgamento do recurso voluntário em referência, acompanhei o voto do relator em face das suas conclusões no sentido de que não ficou caracterizada nos autos a atividade de locação de mão de obra por parte da recorrente, utilizada pela autoridade fiscal como fundamento para a sua exclusão do Simples.

Não obstante, discordo do entendimento do conselheiro relator quando este vislumbra que a recorrente exercia de fato a atividade de industrialização por encomenda, o que não seria motivo para exclusão do Simples.

Entendo que a recorrente poderia ter sido excluída do Simples com base em outro fundamento, pois pelos elementos contidos autos fica evidente que a pessoa jurídica recorrente foi constituída em nome de interpostas pessoas.

De acordo com o subitem 4.2 da representação fiscal (fls. 02/08) que deu origem ao Ato Declaratório Executivo - ADE, as sócias da empresa recorrente são empregadas em tempo integral da empresa KYLY Indústria Têxtil Ltda, que é a única contratante dos serviços “de industrialização” da recorrente.

A empresa KYLY atua no ramo de tecelagem, industrialização e comercialização de malha confeccionada e malha em rolo, estamparia e tinturaria e distribui a confecção de roupas entre três empresas, dentre as quais a recorrente (item 4 da representação).

No item 4.4 da representação, a autoridade fiscal descreve a relação contratual entre a recorrente e a contratante de seus serviços (empresa KYLY):

4.4. A empresa KYLY INDUSTRIA TEXTIL LTDA., na qualidade de contratante, tem para com estas três empresas (itens 4.1, 4.2 e 4.3) um Contrato Particular de Mútuo Acordo (Anexo IV), no qual assume toda a responsabilidade pelas obrigações fiscais, trabalhistas e mercantis das contratadas (cláusula I). Ainda, obriga as três contratadas a prestar com exclusividade serviços de facção à contratante (cláusula II), a qual fornece gratuitamente todos os insumos necessários à prestação dos serviços (cláusula III) e a administração dos valores em moeda nacional oriundos dos serviços fica sob responsabilidade e guarda da contratante (cláusula IV).

Consta às fls. 42 dos autos o contrato de mútuo acordo entre a recorrente e a empresa KYLY (contratante), cujas cláusulas foram acima descritas.

A contabilidade da empresa KYLY engloba toda a atividade patrimonial e financeira da recorrente, conforme subitem 4.5 da representação e documentos anexados aos autos.

A conclusão a que se chega, examinando os autos, é de que a recorrente nada mais é que uma filial da empresa KYLY, constituída apenas de fachada, utilizando-se de interpostas pessoas.

A situação foi muito bem sintetizada pela autoridade fiscal no subitem 4.14 da representação, abaixo transcrito:

4.14. Assim, por tudo o exposto acima, entende esta fiscalização, que a notificada KYLY Indústria Têxtil, em vez de abrir novas filiais, no intuito de expandir seus negócios em outras cidades, simulou a constituição de novas empresas de pequeno porte (NARATEX e TEKATEX), para que, mantendo seus faturamentos dentro dos limites legais, fizessem a opção pelo SIMPLES, e pudessem, assim, reduzir suas cargas tributárias, afastando a alíquota de 20% da contribuição previdenciária patronal. A simulação está plenamente caracterizada, pois as empresas contratadas NARATEX Confecções Ltda. e TEKATEX Confecções Ltda.:

- a) não apresentam autonomia gerencial: todas as decisões são tomadas pelos sócios da KYLY. As "sócias-gerentes" das contratadas NARATEX e TEKATEX, sendo empregadas da KYLY, filhas dos sócios da KYLY, e pela verificação desta fiscalização, não tomam decisões, somente assinam os documentos que lhe são apresentados. O controle gerencial é único e exercido pelos sócios da KYLY, na sede da KYLY;
- b) não apresentam autonomia patrimonial: a Contratante KYLY faz o pagamento das despesas das empresas contratadas Naratex e Tekatex, sem lhe permitir o manuseio de valores em moeda nacional, conforme se pode verificar nos lançamentos contábeis (item 4.5) e no contrato de mútuo acordo (item 4.4), não lhe permitindo a aplicação do lucro operacional em investimentos próprios;
- c) prestam serviços exclusivos para a contratante KYLY, comprovados contabilmente, pelo contrato de mútuo acordo e pelas seqüência de Notas Fiscais, em sua maioria de simples remessa;
- d) utilizam máquinas e equipamentos da KYLY;
- e) recebem gratuitamente todos os insumos e manutenção de máquinas da KYLY;
- f) operam em prédios da contratante KYLY e de empresa que tem os mesmos sócios - Rodeio Ind. Têxtil Ltda.;
- g) não assumem o risco econômico de um negócio próprio, não foi feito investimento algum, não há débitos e/ou relações comerciais com fornecedores de matérias-primas, não há a necessidade de buscar-se clientela no ramo de negócio, etc.

O conjunto probatório é extremamente robusto no sentido de que a recorrente tem como sócios interpostas pessoas, o que ensejaria a sua exclusão de ofício do Simples, nos termos do inc. IV do art. 14 da Lei nº 9.317/1996, abaixo transcrito:

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

I – (...);

II – (...);

III – (...);

Processo nº 13971.002262/2003-24
Acórdão n.º **1302-000.979**

S1-C3T2
Fl. 189

IV - constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionista, ou o titular, no caso de firma individual;

(...)

No entanto, não foi este o fundamento utilizado na expedição do Ato Declaratório que determinou a exclusão de ofício da recorrente.

Assim, não há como manter o Ato Declaratório Executivo, sob pena de violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, na medida em que, embora os fatos relatados constem dos autos, a recorrente centrou a sua defesa na acusação fiscal de exercício de atividade vedada de locação de mão-de-obra.

Estas são as razões de meu voto.

Sala de Sessões, em 12 de Setembro de 2012.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado