



Processo nº 15586.720019/2016-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.790 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2020
Recorrente SOLAV SERVICOS LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2016

EXCLUSÃO DO SIMPLES. ATIVIDADE VEDADA. NECESSIDADE DE PROVAS NOS AUTOS.

Tratando-se de exclusão de contribuinte optante pelo regime do Simples Nacional por atividade vedada, a fiscalização tributária deverá comprovar nos autos que a atividade em questão foi efetivamente praticada, especialmente quando esta tiver origem em autuação iniciada pela fiscalização trabalho. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões do relator os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lucia Machado Mourão, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado. O conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo solicitou a apresentação de declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da 5^a Turma da DRJ/CAT, que julgou improcedente manifestação de inconformidade oferecida pela contribuinte.

O caso versa sobre exclusão da empresa optante pela prática de atividade vedada, nos termos do art. 17, XII, da LC nº 123, de 2006, qual seja, “cessão ou locação de mão de obra”.

Conforme o Parecer para Exclusão do Simples Nacional de fls. 2/7, a recorrente prestaria serviços de locação de mão de obra à empresa Qaulity Lavanderia Ltda, que pertenceria ao mesmo grupo. Aduz ainda o parecer que a alegada infração legal foi descoberta a partir de fiscalização do Ministério do Trabalho junto às citadas empresas. Com base nos achados daquela investigação foi possível concluir a prática da atividade vedada.

Na esteira do citado Parecer, foi expedido o Ato Declaratório Executivo nº 4 de 2016 (ADE), determinando a exclusão da recorrente do regime do Simples, com efeitos retroativos a partir de 01/06/2010. Veja-se a transcrição do ADE no essencial:

Ato Declaratório Executivo da DRF/VIT/ES nº 004/2016

Declara a Exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte-SIMPLES NACIONAL, com efeitos da exclusão a partir de 01/06/2010.

O DELEGADO-ADJUNTO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM VITÓRIA/ES, no uso da atribuição prevista pelo Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil aprovada pela Portaria nº 203, de 14/05/2012, publicada no DOU de 17/05/2012, e tendo em vista o disposto no inciso XII, do art. 17 da Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006, declara:

Art. 1º Excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte-SIMPLES NACIONAL a empresa SOLAV SERVIÇOS LTDA ME, CNPJ nº. 09.221.726/0001-29, em virtude de ter prestado serviços mediante cessão de mão-de- obra, conforme disposto no Parecer lavrado em 26 de janeiro de 2016, constante no Processo Administrativo nº 15586-720019/2016-85.

Art. 2º A exclusão do SIMPLES NACIONAL produzirá efeitos a partir de 01/06/2010, de acordo inciso I, do art. 29, cc inciso II, do art. 30 e inciso II, do art. 31, todos da Lei Complementar nº 123/2006.

Art. 3º Da presente exclusão caberá ao interessado, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste Ato, manifestar sua inconformidade relativamente ao procedimento acima junto à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, assegurando assim o contraditório e ampla defesa, observada a legislação relativa ao Processo Administrativo Fiscal da União de que trata o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Art. 4º Não havendo manifestação no prazo previsto no Art. 3º da presente, a exclusão tornar-se-á definitiva.

Vitória-ES, 26 de janeiro de 2016.

A recorrente foi dissolvida em 23/7/2013, conforme atesta o documento de fls. 18. Por isso, não foi possível efetivar-se sua exclusão no portal do simples, razão pela qual foi dispensado o registro no mencionado portal (fls. 19/20). Anote-se, que em virtude da dissolução

da sociedade, a responsabilidade pelos créditos tributários apurados foi transferida para a sócia Waleska Antonio Viana, como é possível entender do documento de fls. 74.

Às fls. 24/73 consta impugnação da empresa, acompanhada de documentos, insurgindo-se contra o ato de exclusão. Sustentou, em síntese, que nunca praticou cessão de mão de obra e que os serviços prestados pela empresa sempre foram de lavanderia em hospitais e hotéis, sendo que, em alguns casos, os serviços eram prestados no local do contratante. Em reforço a esse tese, alegou que o arquivamento do Inquéritos Civis instaurados pelo Ministério Público do Trabalho – MPT, demonstraram que, no caso, inexistiu a prática de cessão de mão-de-obra pela recorrente, mas a formação de grupo econômico para o cumprimento de finalidades contratuais comuns. Alegou também que não foi possível atender aos pedidos da fiscalização tributária de entrega dos contratos e notas fiscais entre a recorrente e a empresa Quality, por causa do tempo decorrido, pois já havia ultrapassado o prazo legal para guarda desse tipo de documentação. Quanto a responsabilidade solidária da sócia-gerente, explicou que esta ingressou na sociedade depois das supostas práticas de cessão de mão de obra e que eventual responsabilidade pelo crédito tributário deveria incidir a partir da data de seu ingresso na sociedade e não desde a constatação de eventual infração.

A DRJ julgou improcedente a impugnação por entender, em resumo, que ficou comprovada a prática da cessão de mão de obra realizada pela recorrente. Para tanto, argumentou que os relatos dos fiscais do trabalho constituem prova suficiente para essa conclusão. Além disso, instada a trazer os contratos com a empresa Quality, a recorrente alegou não mais possuir os em razão da dissolução da sociedade e o tempo decorrido entre as possíveis contratações e a intimação. Acrescentou a DRJ que foram encontradas nas escriturações fiscais da recorrente transferências recebidas da empresa Quality. Concluiu, portanto, que o contexto probatório indicava a ocorrência da prática de cessão de mão de obra.

A recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 183/187, praticamente reiterando os argumentos da impugnação, especialmente o fato de que o arquivamento dos Inquéritos Civis pelo MPT demonstra que não houve a alegada cessão de mão de obra que ensejou a exclusão da contribuinte do regime do Simples. Conforme argumenta, o MPT entendeu que havia formação de grupo econômico e não exatamente cessão de mão de obra entre as empresas do grupo. Finaliza alegando que as fiscalizações realizadas pelo MPT ocorreram há mais de cinco anos em relação à exclusão do simples. Pede a distribuição do presente recurso por conexão aos processos nº 15586.720012/2016-16 e 15586.720013/2016-16, que têm por objeto a cobrança do crédito tributário decorrente do ADE, pleiteia ainda produção de provas e o provimento do recurso.

Registre-se que a cobrança do crédito tributário é objeto dos processos nº 15586.720012/2016-16 e 15586.720013/2016-16. No presente processo, discute-se tão somente a legalidade do ADE.

O despacho de fls. 188 informa que em 07/2/2018 este processo foi desapensado do processo nº 15586.720013/2016-16. E às fls. 189 há informação de que a contribuinte desistiu de recorrer da cobrança do crédito tributário, tendo aderido ao PERT.

O processo foi distribuído para minha relatoria e este é o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso voluntário é tempestivo. Conforme se verifica à fl. 180, a recorrente foi intimada da decisão da DRJ em 19/6/2017, tendo protocolizado seu recurso **18/7/2017** (fls. 183), dentro do prazo de 30 dias, conforme previsto pelo art. 33, do Decreto nº 70.235, de 1972.

No mais, a matéria que constitui objeto do Recurso está contida na competência da 1^a Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Sobre a regularidade da representação processual, desde a manifestação de inconformidade a recorrente se defende por meio de uma de suas sócias.

Assim, o recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. MÉRITO

2.1 Da invalidade do ADE por vício formal

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ/CTA que, em síntese, manteve o ADE nº 4, de 2016, que excluiu a recorrente do regime tributário do Simples Nacional, por entender que a empresa exerceu nos anos de 2010 e 2011 atividade vedada, qual seja, cessão de mão de obra, o que não é permitido pelo art. 17, XII da LC nº 123, de 2006. Por tratar da prática de atividade vedada, de acordo com o ADE, a exclusão retroage na forma dos art. 29, I c/c arts 30, II e 31, II todos da LC nº 123, de 2006.

A questão central do presente processo, conforme o relatório, é a legalidade do ADE. A exigibilidade do crédito tributário é objeto de outros processos e, conforme informação colhida nos autos, teria sido objeto de regularização fiscal (PERT). Sobre esta informação, esclareça-se desde logo, que eventual parcelamento ou qualquer outra forma de regularidade do crédito tributário, não é prejudicial à questão remanescente nestes autos.

O ADE é ato praticado pela administração tributária que exclui o contribuinte do regime fiscal simplificado. Eventual crédito tributário decorrente do ato exclusão é dependente da confirmação, ou não, da legalidade do ato executivo e não o contrário. Assim, ainda que a contribuinte tenha quitado o crédito tributário decorrente, isso não significa que tenha aceitado a validade do ato de exclusão. Frise-se que as razões que podem levar o contribuinte a regularizar créditos tributários não são, necessariamente, o reconhecimento da validade do crédito ou da incidência de normas legais sobre a sua conduta, mas simplesmente estratégias que fazem parte da gestão de sua relação com o fisco.¹

Daí porque, o contribuinte poderá aderir a programas de parcelamento e discutir, se for o caso, a legalidade da própria dívida tributária que decidiu parcelar, desde que possua,

¹ NUNES, Cleucio Santos. Curso completo de direito processual tributário. 4^a ed. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 285-289.

obviamente, uma causa jurídica para tanto. É possível, conforme já decidiu o STJ, discutir em juízo a dívida tributária parcelada, ainda que se trate de matéria de fato. Isso ocorre quando houver nulidade sobre os fatos que constituem a dívida parcelada. Nesse sentido é o Tema 375 de Recurso Repetitivos do STJ, cujo caso representativo da controvérsia possui a seguinte ementa:

RECURSO ESPECIAL N° 1.133.027 - SP (2009/0153316-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX R.P/ACÓRDÃO : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES RECORRENTE : MUNICÍPIO DE SÃO PAULO PROCURADOR : JANAÍNA RUEDA LEISTER E OUTRO(S)

RECORRIDO : MARTINS E SALVIA ADVOGADOS ADVOGADO : MARCIA DE LOURENCO ALVES DE LIMA E OUTRO(S)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (ART. 543-C, § 1º, DO CPC). AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO COM BASE EM DECLARAÇÃO EMITIDA COM ERRO DE FATO NOTICIADO AO FISCO E NÃO CORRIGIDO. VÍCIO QUE MACULA A POSTERIOR CONFISSÃO DE DÉBITOS PARA EFEITO DE PARCELAMENTO. POSSIBILIDADE DE REVISÃO JUDICIAL.

1. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o lançamento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória (art. 145, III, c/c art. 149, IV, do CTN).
2. A este poder/dever corresponde o direito do contribuinte de retificar e ver retificada pelo Fisco a informação fornecida com erro de fato, quando dessa retificação resultar a redução do tributo devido.
3. Caso em que a Administração Tributária Municipal, ao invés de corrigir o erro de ofício, ou a pedido do administrado, como era o seu dever, optou pela lavratura de cinco autos de infração eivados de nulidade, o que forçou o contribuinte a confessar o débito e pedir parcelamento diante da necessidade premente de obtenção de certidão negativa.
4. Situação em que o víncio contido nos autos de infração (erro de fato) foi transportado para a confissão de débitos feita por ocasião do pedido de parcelamento, ocasionando a invalidade da confissão.
5. A confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos. Quanto aos aspectos fáticos sobre os quais incide a norma tributária, a regra é que não se pode rever judicialmente a confissão de dívida efetuada com o escopo de obter parcelamento de débitos tributários. No entanto, como na situação presente, a matéria de fato constante de confissão de dívida pode ser invalidada quando ocorrer defeito causador de nulidade do ato jurídico (v.g. erro, dolo, simulação e fraude). Precedentes:

RESP. n. 927.097/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8.5.2007; RESP 948.094/PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06/09/2007; RESP 947.233/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 23/06/2009; RESP 1.074.186/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 17/11/2009; RESP 1.065.940/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 18/09/2008.
6. Divirjo do relator para negar provimento ao recurso especial. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.

Como se vê, o parcelamento da dívida tributária não é um ato jurídico sacramental, insusceptível de discussões futuras, especialmente se ficar evidenciada a ilegalidade no ato que deu origem ao crédito tributário.

Registre-se, porque é relevante, nestes autos apenas foi dada notícia por agente administrativo de que a empresa desistiu de recurso que discutia a exigibilidade do crédito tributário, porque ingressou no PERT, não havendo certeza absoluta de que o parcelamento foi efetivamente realizado. Dito de outro modo, não nenhuma prova documental da celebração do parcelamento.

Feito esse esclarecimento, o caso dos autos trata da insurgência da recorrente contra a decisão da DRJ, que validou o ADE em questão sob o fundamento de que o “contexto probatório” teria comprovado que a empresa realizou a atividade vedada de cessão de mão de obra, o que acarretou sua exclusão do Simples Nacional.

Saliente-se, desde logo, que o presente processo possui falhas de instrução que dificultam a conclusão de questões relevantes para a sua solução jurídica. Note-se que o processo inicia com um Parecer para Exclusão do Simples Nacional, datado de **26.1.2016** e que não menciona em nenhuma de suas seis laudas, quando teria se iniciado a fiscalização tributária. Informa que fiscais do Ministério do Trabalho teriam auditado a empresa sobre eventuais infrações trabalhistas entre **maio e junho de 2010**, mas não se sabe se a fiscalização tributária que levou à exclusão, ocorreu no próprio ano de 2016 em que o relatório foi assinado, ou se em período anterior. Diante do fato de ter sido assinado em janeiro de 2016, pode-se presumir que tenha iniciado, ao menos, em 2015, mas não se sabe precisar a data.

Tal omissão no texto do documento e a ausência de cópias dos Termos de Intimação Fiscal (TIPF), que teriam sido expedidos para se exigir da empresa informações e diligências, maculam o relatório e consequentemente o ADE. Isso porque, deve-se considerar a hipótese, inclusive suscitada pela recorrente, de que houve decadência do direito de se auditar a empresa referente a exigências fiscais do ano de 2010. Nesse sentido, dispõe o art. 195, parágrafo único do CTN:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

A menção a prazo “prescricional” contida no parágrafo único do citado dispositivo não é de boa técnica. Para fazer sentido com a exigência da guarda obrigatória pelo contribuinte dos documentos fiscais e comerciais, o instituto em questão só poderá ser a “decadência” e não de prescrição. Isso porque, só há a necessidade de verificação desses documentos por parte da Fazenda para constituir o crédito tributário. Depois que este é constituído conta-se o prazo para prescrição, não havendo mais necessidade do exame de tais documentos.

Nesse sentido é a opinião de Luciano Amaro quando esclarece o seguinte:

Assim sendo, a menção que o Código faz à *prescrição* há de ser entendida como abrangente da decadência, até porque, em rigor, o preceito seria desnecessário para o efeito de que se trata. Na ausência do parágrafo, certamente se concluiria pela desnecessidade de manutenção de documentos fiscais após o prazo dentro do qual eles pudessem ter interesse.²

Como se sabe, a decadência no direito tributário possui duas regras: uma a do art. 150, § 4º e a outra inserta no art. 173, ambos do CTN. Por entendimento jurisprudencial, aplica-se a regra do primeiro dispositivo nos casos de lançamento por homologação em que houve o pagamento provisório do crédito tributário, que foi declarado, porém subsistem diferenças não recolhidas e que a Fazenda pretende cobrar. Neste caso, o prazo decadencial de cinco anos inicia a sua contagem a partir da data da ocorrência do fato gerador. Quando, ao contrário, não houver pagamento, mesmo em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, será aplicada a regra do art. 173, I do CTN, que prevê o termo inicial do prazo a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A modalidade de lançamento dos tributos sujeitos ao Simples Nacional é por homologação. Mas no caso dos autos, em razão das omissões dos documentos fiscalizatórios juntados, não se sabe qual seria o termo inicial do citado prazo, pois é ignorado o fato se houve ou não pagamento de tributos, e nem se sabe ao certo quando a fiscalização tributária teve início.

Assim, a dúvida decorrente das falhas na instrução processual militam em favor da recorrente. Baixar o processo em diligência para se apurar a efetividade das datas em que iniciaram-se os trabalhos fiscalizatórios, não sana o vício formal do relatório de fiscalização, que não poderia, em razão dessa omissão relevante, embasar o ADE.

Por tais motivos, considerando a data da assinatura do relatório (26/1/2016) e o período em que foram constatadas as infrações (maio e junho de 2010), passaram-se mais de cinco anos na forma da contagem do prazo do art. 150, § 4º do CTN. Isso implica no reconhecimento da decadência do direito de fiscalizar a contribuinte ou exigir-lhe a entrega de documentos comerciais ou fiscais para serem auditados.

Com fundamento nesses motivos, reconheço a invalidade do ADE por ter se embasado em relatório de fiscalização que não esclarece o período em que teve início o procedimento fiscalizatório tributário, especialmente quando relata que os fatos teriam acontecido no período em que a contribuinte não poderia mais ser fiscalizada, por força da decadência.

2.2 Das ausência de provas da prática da infração

A recorrente foi excluída do Simples Nacional porque teria praticado atividade vedada, qual seja, a cessão de mão de obra, o que viola o art. 17, XII da LC nº 123, de 2006.

Para chegar a essa conclusão, a auditoria tributária se baseia em fiscalização realizada por fiscais do trabalho nos dias 25 e 27 de maio e 24 e 28 de junho de 2010. De acordo com o Relatório de fls. 2/7, a recorrente teria sido contratada pela empresa Quality Lavanderia para prestar serviço de cessão de mão obra no segmento de lavanderia. Essa conclusão se baseava no relato da auditoria trabalhista, que teria constatado que recorrente possuía 134

² AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 15^a ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 481.

empregados e a empresa Quality somente 33. Assim, a Quality se valia da cessão de mão de obra da recorrente para atender a demanda dos seus clientes. Eis os excertos relevantes do relatório:

Nos dias 25 e 27 de maio de 2010 e 24 e 28 de junho de 2010, as empresas QUALITY LAVANDERIA LTDA, CNPJ 39.799.762/0001-35, SOLAV SERVIÇOS LTDA ME, CNPJ 09.221.726/0001-29 e HIPERCLEAN LAVANDERIA LTDA ME, CNPJ 04.020.404/0001-06, foram auditadas pelos Auditores Fiscais do Trabalho Marco Antonio M. Silva, CIF 300870 e Roberto Souza Negreiros, CIF 40057-2, no endereço das empresas Rua Ângelo Borgo, 666 – Santa Inês – Vila Velha/ES, que constataram o seguinte, de acordo com o Relatório de Fiscalização, cuja cópia segue anexada ao presente:

Prossegue o relatório citando literalmente trechos da fiscalização realizada pelo Ministério do Trabalho:

“(...) No endereço indicado encontramos uma lavanderia funcionando como uma unidade, porém dividida juridicamente em três empresas: a QUALITY LAVANDERIA LTDA, CNPJ 39.799.762/0001-35, com 33 empregados, a SOLAV SERVIÇOS LTDA ME, CNPJ 09.221.726/0001-29, com 134 empregados e a HIPERCLEAN LAVANDERIA LTDA ME, CNPJ 04.020.404/0001-06, com 4 empregados. Tratam-se de empresas com atividades econômicas básicas de lavanderia (grau de risco 2) operando, simultaneamente, no mesmo estabelecimento. Essas atividades estão voltadas principalmente para as empresas dos ramos hospitalar e hoteleiro.

Adiante, informa o relatório a ocorrência de uma audiência realizada entre as empresas e o MPT, em que foram dados os seguintes esclarecimentos:

“(...) nos autos de Inquérito Civil em referência, compareceram as empresas QUALITY LAVANDERIA LTDA – ME, SOLAV SERVIÇOS LTDA –ME E HIPERCLEAN LAVANDERIA LTDA – ME, neste ato representadas pelo senhor EVANDRO DOS SANTOS PEREIRA, analista da qualidade, RG 945.060, SSP/ES, CPF: 016.939.577-44. Aberta a audiência, já cientes às investigadas a respeito do objeto deste procedimento, informou o representante que a HIPERCLEAN, após a extinção do contrato de prestação de serviços com os hotéis, RADISSON, PIER e PASARGADA, teve sua razão social baixada, não mais exercendo atividade empresarial; que em relação a empresa QUALITY, esta é a detentora do estabelecimento e dos equipamentos, ao tempo em que a empresa SOLAV presta serviços à primeira;

Depois transcreve vários excertos de despacho de Procuradora do Trabalho com o seguinte teor:

“(...) A equipe da SRTE/ES esclareceu que no local funcionam como unidade a QUALITY LAVANDERIA LTDA, com 3 empregados, a SOLAV SERVIÇOS LTDA ME, com 134 empregados e a HIPERCLEAN LAVANDERIA LTDA ME, com 4 empregados (fl. 24).

(...)

Em audiência (ata fl. 99/101), o representante legal das denunciadas esclareceu que: a Hiperclean Lavanderia Ltda “teve sua razão social baixada, não mais exercendo atividade empresarial”; a Quality é detentora do estabelecimento e dos equipamentos e a Solav presta serviços;

(...)

Por ocasião da assentada, foram juntados: contrato social da Quality (fls. 104-112), registro do ACT e cópia dele (fls. 114-123), contrato social da Solav Serviços Ltda (fls.

124-128), cópia de contrato de prestação de serviços da Solav Serviços Ltda com a Quality Lavanderia Ltda (fls. 128-129).

(...)

Compulsando-se os documentos, verifica-se indícios de fraude na terceirização.

Com efeito, os auditores fiscais do trabalho constataram que no local funcionam como unidade a Quality Lavanderia Ltda, com 3 empregados, a Solav Serviços Ltda – ME, com 134 empregados, e a Hiperclean Lavanderia Ltda – ME, com 4 empregados (fl. 24).

Como visto em audiência, a Hiperclean teve a razão social baixada, de modo que no local permanecem a Quality Lavanderia com 3 empregados e a Solav Serviços Ltda, com 134 empregados.

Destaca-se que a empresa contratante possui apenas 4 empregados, ao passo que a prestadora possui 134. Afora isso, não obstante não se verifique a identidade de sócios, há nítida relação de coordenação e dependência entre a contratante e a prestadora, configurando o grupo econômico de que cogita o artigo 2º, parágrafo 2º, da CLT.

Verifica-se, ainda, a existência de procedimento em face da Quality Lavanderia, com o objeto fraude à relação de emprego – terceirização, razão pela qual é imperiosa a remessa de cópia do relatório de ação fiscal e do contrato de prestação de serviços ao Exmo. Procurador do Trabalho vinculado ao PP 000671.2009.17.000/0.

(...)

Outrossim, dentre os documentos juntados, observa-se que a Solav Serviços Ltda e a Quality Lavanderia Ltda firmaram acordo coletivo de trabalho, (...)"

Informa o relatório que para esclarecer a relação da recorrente com a empresa Quality expediu dois TIPP solicitando os contratos de prestação de serviços entre as empresas. A recorrente teria respondido o seguinte:

"(...) o citado contrato não foi localizado. Alguns documentos foram localizados com o contador responsável pela empresa na época, outros na residência da sócia. E alguns foram descartados devido a baixa da empresa ter sido devidamente concretizada. (...)"

Alega a fiscalização que diante dessa resposta da recorrente abriu procedimento fiscal contra a empresa Quality, intimando-a para fornecer os contratos de prestação de serviços. A empresa respondeu o seguinte:

"(...) Em atendimento a esse Termo, essa empresa fez todo esforço cabível a fim de localizar o citado Contrato, mas infelizmente toda tentativa foi frustrada." E que: "Possivelmente esse contrato foi descartado, porque não houve renovação e também a própria empresa. Solav Serviços LTDA ME, abriu processo de baixa. E após a devida baixa da empresa não havia mais sentido permanecer com o referido contrato arquivado em minha empresa. (...)"

A fiscalização informa que solicitou as NF de ambas as empresas para o que a recorrente teria respondido o seguinte:

"(...) Em atendimento a esse Termo, essa empresa esclarece que: do período 01/01/2010 a 31/07/2013, não foram emitidas Notas Fiscais de Prestação de Serviço para a Empresa Quality Lavanderia Ltda, conforme pode ser verificado na documentação já anteriormente entregue a esse fisco.

Nota-se Prezado Auditor, que essa informação poderá ser confirmada através da Escrituração contábil devidamente registrada perante a JUCEES – Junta comercial do Estado do Espírito Santo, e entregue a esse fisco, através do Livro Diário. (...)"

Para a mesma exigência a Quality alegou:

"(...) Em atendimento a esse Termo, essa Empresa esclarece que:

Período de apuração: 01/2007 a 12/2009 A empresa não guarda documentos após o prazo devido estipulado por Lei.

Essa empresa tem o hábito de descartar documentos que não possuem mais valor para o fisco, a fim de otimizar espaço para novos arquivos.

Período de apuração: 01/2010 a 07/2013 Informa que nesse período não houve emissão de notas fiscais da Empresa Solav Serviços Ltda para a Quality Lavanderia Ltda, nem o contrário.

Solicito que sejam declarados satisfatórios os esclarecimentos ora aqui apresentados, por ser a mais lídima verdade, sendo assim, considerado inteiramente atendido o presente Termo de Intimação fiscal;

O relatório acrescenta que analisando os livros diários da recorrente teria encontrado transferências da empresa Quality para aquela. Em razão dessas transferências, somadas ao fato de que as empresas não apresentaram os contratos de prestação de serviço e NF, seria possível inferir que houve a cessão de mão de obra, atividade vedada pela legislação para o optante do Simples Nacional. Com base nesse contexto, propôs-se a exclusão da recorrente do regime conforme explicado.

Ora, se o ponto de partida para a exclusão da contribuinte foi a fiscalização realizada pela auditoria trabalhista, não poderia o ADE embasar-se tão-somente em um relatório que se limitou a transcrever excertos de fiscalização realizada por outro órgão. O mínimo exigível de formalidade seriam as cópias das autuações e demais documentos daquela auditoria. Nem mesmo os TIPFs foram anexados aos autos, de modo que não é possível conhecer o seu teor. Igualmente, o processo não está instruído com as respostas às intimações fornecidas pela recorrente.

A empresa, por sua vez, na defesa, traz cópia integral dos despachos do MPT que determinaram o arquivamento dos Inquéritos Civil instaurados com base na fiscalização trabalhista (fls. 71/73). Os despachos em questão anunciam que, no caso, não houve terceirização ilícita, mas formação de grupo econômico, razão pela qual os inquéritos foram arquivados. Veja-se:

Corroborando a existência de grupo econômico por coordenação, observa-se a inexistência de qualquer indício de precarização de mão de obra, tendo o auditor fiscal constatado que "ambas as empresas vem firmando acordo coletivo de trabalho com a mesma entidade sindical dos trabalhadores desde 2008...sendo os acordos firmados com idêntico teor (mesma data base, piso salarial, índice de reajuste salarial, etc.)", fl. 19 do anexo.

Portanto, considerando que a irregularidade (terceirização ilícita) que ensejou o presente procedimento investigatório não subsiste, proceder-se-á de acordo com o precedente nº 12 do Colendo Conselho Superior do Ministério Público do Trabalho, in verbis:

"Nos casos de procedimento investigatório onde restar comprovada a correção ou a inexistência das irregularidades denunciadas, atestadas pelo Procurador Oficiante, poderá o Conselheiro Relator homologar, por despacho, a promoção de arquivamento, devolvendo os autos à origem."

Dessa forma, imperioso o arquivamento do presente inquérito civil.

3. Conclusão

Ante o exposto, determino:

a) O ARQUIVAMENTO do presente inquérito civil, sem prejuízo de posterior atuação do Ministério Público do Trabalho, a qualquer tempo, para adotar as medidas que julgar cabíveis para o fiel cumprimento da lei;

b) Dê-se ciência aos interessados, com cópia desta promoção de arquivamento;

c) Após, encaminhem-se os autos à Câmara de Coordenação e Revisão do MPT, no prazo de três dias, contados da comprovação efetiva da cientificação pessoal dos interessados, nos termos do disposto na Resolução nº 69/2007.

Vitória/ES, 23 de março de 2012.

ORIGINAL ASSINADO

ANTÔNIO MARCOS FONSECA DE SOUZA
Procurador do Trabalho

Ora, se toda a fundamentação se baseou na prática da cessão de mão de obra, cuja verificação dessa atividade teria sido “comprovada” em IC aberto pelo MPT, com o arquivamento desses inquéritos a causa não mais subsiste. Note-se que o arquivamento se deu em 2012 e o ADE é de 2016.

Embora a fiscalização tributária não dependa da que foi instaurada pelo MPT, exatamente por isso deveriam constar dos presentes autos provas de que a empresa praticou efetivamente a atividade vedada. Nesse sentido, a interpretação sistemática da súmula CARF nº 134, deixa claro que o ato de exclusão não pode se fundar em contratos ou outros indícios, devendo a fiscalização tributária comprovar que a atividade vedada efetivamente ocorreu. Eventual dúvida sobre a ocorrência da atividade vedada milita em favor do contribuinte.

Súmula CARF 134

A simples existência, no contrato social, de atividade vedada ao Simples Federal não resulta na exclusão do contribuinte, sendo necessário que a fiscalização comprove a efetiva execução de tal atividade.

Observe-se que a única prova que se poderia considerar mais consistente sobre a prática da atividade vedada é o contrato de fls. 141, juntado pela própria recorrente, cujo objeto é “fornecimento de mão de obra especializada, para prestação de serviços de lavagem, locação e administração de rouparia hospitalar para o grupo meridional”. No entanto, há dois problemas, pelo menos, para se aceitar essa prova como válida. O primeiro é porque foi juntada pela própria recorrente em sua defesa, o que poderia caracterizar violação ao princípio do “direito do acusado de não produzir prova contra si” (*nemo tenetur se detegere*), utilizado, neste caso, por extensão. Ressalte-se que, além de constar do inciso LXIII do art. 5º da Constituição Federal, o princípio citado está previsto no Pacto de San Jose da Costa Rica, no art. 8º, § 2º, alínea “g”. O outro problema, e mais grave, é que o contrato data de 1º/4/2009, período em que, em tese, não poderia a empresa ser auditada em razão da decadência, conforme explicado no item 2.1 deste voto.

Para tentar comprovar a prática de atividade vedada, a fiscalização utilizou o “contexto probatório”, consistente nas omissões da empresa em atender às intimações fiscais e a verificação da escrituração contábil, de que houve transferências bancárias da empresa Quality para a recorrente, mas não consta dos autos tal escrituração fiscal e nem as intimações.

Sobre este ponto, o fundamento para a exclusão talvez fosse a hipótese do art. 29, II da LC nº 123, de 2006, que estabelece:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

II - for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;

Ocorre que toda a fundamentação legal para a exclusão se baseou na prática de atividade vedada (cessão de mão de obra), cuja prova trazida aos autos é insuficiente, pois fundada em excertos de fiscalização em IC do MPT que restou arquivado e suspeitas de que os pagamentos realizados pela empresa Quality tiveram como causa cessões de mão de obra.

No mais, não compete a este CARF, a fim de manter a exclusão, alterar a fundamentação legal do ADE para a hipótese do art. 29, II, pois isto implicaria em injustificável violação da ampla defesa, que levaria a nulidade da decisão (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59).

Considerando o disposto no art. 63, § 8º do RICARF, esclareço que o colegiado entendeu que os motivos para o provimento do recurso se assentaram, exclusivamente, na ausência de provas nos autos da prática da atividade considerada vedada, que fundamentou o ato de exclusão.

3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso e, no mérito, voto por DAR PROVIMENTO, reformando-se a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes

Declaração de Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo

Por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário interposto nos presentes autos, acompanhei as conclusões do voto do Conselheiro Relator. Nada obstante, tendo em vista a significativa discordância em relação a alguns dos fundamentos por ele utilizados, considero necessária a apresentação da presente declaração de voto, para aclarar o meu entendimento.

Como esclarecido no relatório e voto do Conselheiro Relator, o presente processo trata da exclusão da Recorrente do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. O Ato Declaratório Executivo de Exclusão (fl. 10), embasado no Parecer de fls. 2/8, atribuiu à Recorrente a conduta de “ter prestado serviços mediante cessão de mão-de-obra”.

O referido Parecer, por sua vez, descreve os fatos que formaram a convicção da autoridade fiscal no sentido de que a Recorrente prestou serviços mediante cessão de mão-de-obra à pessoa jurídica Quality Lavanderia Ltda. A referida conclusão é construída a partir das constatações contidas em Relatório de Fiscalização elaborado por auditores-fiscais do trabalho; ata de audiência e despacho circunstanciado relativos a Inquérito Civil que tramitou perante a Procuradoria Regional do Trabalho da 17ª Região; e registros constantes dos Livros Diários da Recorrente. São mencionadas, ainda, as tentativas efetuadas pela autoridade fiscal, no sentido de obter junto à Recorrente e à Quality Lavanderia Ltda contratos de prestação de serviços e notas fiscais de serviço. Os referidos documentos não teriam sido localizados pelas citadas pessoas jurídicas e/ou teriam sido descartados, ante a baixa da inscrição da Recorrente e devido ao transcurso do prazo previsto na legislação para a guarda dos documentos de interesse do Fisco.

Há que se concordar com o Relator, no sentido de que “o presente processo possui falhas de instrução que dificultam a conclusão de questões relevantes para a sua solução jurídica”. O conteúdo das referidas falhas e a matéria de direito subjacente aos fundamentos adotados é que são os pontos de divergência entre este Conselheiro e o nobre Relator.

1 DA INAPLICABILIDADE DO ART. 195, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN

Em primeiro lugar, para o ínclito Relator, seria essencial se saber a data de início da fiscalização tributária, já que, sendo o Parecer que embasou a exclusão datado de 26 de janeiro de 2016, já teria àquela data transcorrido o prazo de que trata o art. 195, parágrafo único, do CTN, para a realização de auditoria relativa ao fatos ocorridos no ano-calendário de 2010.

Considero, contudo, que o referido dispositivo legal não estabelece prazo decadencial para que a autoridade fiscal examine os livros comerciais e/ou fiscais dos contribuintes ou realize qualquer tipo de averiguação relativa aos fatos ocorridos há mais de cinco anos. Como se observa do seu teor, a norma em questão apenas determina que os contribuintes devem guardar os referidos documentos até a ocorrência da prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a eles relacionadas:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Assim, apesar de o Relator, com amparo na lição de Luciano Amaro, considerar que o referido parágrafo único estabelece o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário como limite para o dever de guarda dos documentos comerciais/fiscais e para o direito do Fisco de exigir a sua apresentação, entendo que o prazo ali tratado é mesmo o de

prescrição do crédito tributário constituído com base nos referidos documentos e não possui qualquer relação com o direito de o Fisco examinar períodos pretéritos.

Em relação à primeira assertiva, estou acompanhado de renomados doutrinadores, a exemplo de Paulo de Barros Carvalho³, Paulo Caliendo⁴, Leandro Paulsen⁵, Regina Helena Costa⁶ e Luís Eduardo Schoueri⁷. O limite que trata o parágrafo único é a prescrição dos créditos tributários, como bem esclarece o último autor citado:

Via de regra, pode-se acreditar que os documentos e outros comprovantes deveriam se guardados até que opere a decadência do direito de lançar, i.e., cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173 do Código Tributário Nacional). O Código Tributário Nacional, entretanto, impõe a guarda até que ocorra a prescrição do próprio crédito lançado. Assim, mesmo que já efetuado o lançamento, devem os documentos ser guardados até que esteja definitivamente extinto o crédito tributário.

Quanto à segunda afirmativa, são diversas as situações em que o Fisco necessita averiguar períodos pretéritos (ainda que alcançados pelo prazo decadencial de que tratam os arts. 150, §4º, e 173 do CTN, cujos fatos ali ocorridos possuem consequências tributárias em relação a períodos mais recentes (ainda não atingidos pela decadência). Daí porque o art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996, impõe obrigação de que os documentos que amparem os registros contidos na escrituração sejam mantidos até que ocorra a decadência do direito de se constituir os créditos tributários nos períodos mais recentes:

Art.37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

De fato, não há empecilho para que a autoridade fiscal realize apurações relativas a períodos que estejam além do prazo decadencial, quando houver repercussão em períodos futuros, matéria pacífica no âmbito desta Turma julgadora, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2004

DECADÊNCIA - FATOS PRETÉRITOS COM REPERCUSSÃO FUTURA - INOCORRÊNCIA

O fenômeno da decadência atinge, apenas, o direito do fisco de constituir a obrigação tributária (ou de não homologar a compensação), não afastando a possibilidade de se reexaminar fatos contábeis pretéritos (ocorridos há mais de 5 anos) com repercussão futura. (Acórdão nº 1302-003.521, de 17 de abril de 2019, Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca)

No caso de que tratam os autos, passado o prazo prescricional de que trata o art. 195, parágrafo único, do CTN, o sujeito passivo não estaria mais obrigado à guarda dos

³ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 592

⁴ CALIENDO, Paulo. Curso de direito tributário. 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 803.

⁵ PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 340-341.

⁶ COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional. 10. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 345.

⁷ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 913.

documentos tratados neste dispositivo legal. O Fisco, contudo, não estaria impedido de solicitar os referidos documentos ao contribuinte (que poderia se valer, como no caso, do transcurso do prazo), nem ainda de realizar averiguações diversas para chegar à conclusão de que o contribuinte optante pelo Simples Nacional teria incorrido em hipótese de vedação em período alcançado pela decadência e/ou prescrição, mas que provocaria reflexos em períodos futuros.

Peço vênia, portanto, para divergir do referido fundamento adotado pelo Conselheiro Relator. Independentemente da data em que se iniciou a fiscalização de que trata este processo, o Fisco não estava impedido de auditar os fatos ocorridos no ano de 2010, para realizar a exclusão do sujeito passivo do Simples Nacional, ainda que somente pudesse constituir créditos tributários, em decorrência da referida exclusão, relacionados a períodos ainda não alcançados pela decadência.

2 DA VALIDADE DA PROVA APRESENTADA PELA RECORRENTE

De outra parte, não enxergo qualquer vício a macular a consideração como prova dos contratos de fls. 141/161. O fato de os referidos documentos, que constituiriam prova contra a Recorrente, terem sido por ela apresentados não implica em violação ao “direito do acusado de não produzir prova contra si” (*nemo tenetur se detegere*), nem ainda ao art. 5º, inciso LXIII, da Constituição Federal, e ao art. 8º, § 2º, alínea “g”, do Pacto de San José da Costa Rica.

A proteção assegurada aos acusados pelos referidos dispositivos é a garantia de que não serão **obrigados** a produzir prova contra si mesmos. Nada impede, contudo, que voluntariamente apresentem provas contra si, já que até mesmo a confissão, regularmente realizada, é admitida como meio de prova, “um dos instrumentos disponíveis para que o juiz atinja a verdade dos fatos”⁸.

A par disso, os dispositivos normativos em questão tratam, respectivamente, de “preso” e “pessoa acusada de um delito”. Ou seja, há um caráter eminentemente penal em torno da proteção em questão. No procedimento fiscal de apuração do crédito tributário vige o princípio da colaboração do sujeito passivo com as autoridades tributárias, conforme o *caput* do art. 195 do CTN, que impõe a obrigação de exibição de “mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores” e o art. 33, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, que caracteriza a conduta de embaraço à fiscalização, a qual, inclusive, pode ser penalmente enquadrada no crime de desobediência, previsto no art. 330 do Código Penal.

Daí porque Carlos Henrique Borlido Haddad, em artigo tratando do reflexo da vedação à auto-incriminação no âmbito tributário, defender que a referida garantia poderia ser oposta no âmbito tributário apenas quanto a prestação das informações exigidas pelo Fisco impliquem o risco de persecução penal⁹. Solução diversa é proposta por Manuel da Costa Andrade, para quem o referido princípio não pode ser utilizado para beneficiar tributariamente o contribuinte acusado de ilícito penal em detrimento dos demais. Deste modo, propõe a

⁸ NUCCI, Guilherme de Souza. Manual de processo penal. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p. 259.

⁹ HADDAD, Carlos Henrique Borlido. O princípio contra a auto-incriminação e seus reflexos em âmbito tributário. Revista do Tribunal Regional federal da 1^a Região, v. 17, n. 5, maio 2005, p. 5-18.

manutenção integral dos deveres de colaboração e verdade do contribuinte; combinada, do lado do processo penal, com a proibição de valoração dos dados de conteúdo auto-incriminatório que, como contribuinte, foi obrigado a revelar à administração.¹⁰

No caso dos autos, não há qualquer espécie de repercussão penal envolvida, de modo que considero não ser cabível a referida discussão e, portanto, plenamente admissíveis como prova os contratos em questão.

3 DA DESVINCULAÇÃO ENTRE AS CONCLUSÕES DO INQUÉRITO CIVIL E A EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Por fim, considero que o fato de o Inquérito Civil instaurado no âmbito do Ministério Público do Trabalho ter-se embasado na mesma ação fiscal realizada por autoridades fiscais do Ministério do Trabalho utilizada como um dos elementos de prova para a caracterização da causa exclusiva do Simples Nacional não produz o efeito de, arquivado o referido Inquérito Civil, tornar insubstancial a causa da exclusão.

Isto porque, ao contrário do que sustentou o Relator, nem toda a fundamentação do Parecer para Exclusão do Simples Nacional se vinculou ao referido Inquérito Civil. Na verdade, a ação do Ministério do Trabalho amparou tanto o procedimento de que tratam estes autos quanto o referido Inquérito Civil, sendo que as conclusões de ambos não estão necessariamente vinculadas.

4 DA INEXISTÊNCIA DE PROVAS DA CAUSA EXCLUSIVA

Neste ponto, concordo com as conclusões do Conselheiro Relator, de modo que o acompanhei no voto pelo provimento do Recurso Voluntário e pelo cancelamento do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples Nacional.

É que o referido ADE foi emitido, exclusivamente, com base no Parecer de fls. 2/8, sem que qualquer das provas que embasaram este último documento tenha sido acostada aos autos pela autoridade fiscal emitente.

O Parecer cita Relatório de Fiscalização elaborado por auditores-fiscais do Trabalho; Ata de Audiência de Inquérito Civil instaurado no âmbito da Procuradoria Regional do Trabalho da 17^a Região; Despacho Circunstanciado emitido por membro do Ministério Público do Trabalho no referido Inquérito Civil; intimações emitidas aos sócios da Recorrente e da Quality Lavanderia Ltda ME para a apresentação de documentos; respostas às referidas intimações; e registros contábeis que constaria de Livros Diário da Recorrente. Nenhuma das referidas provas, contudo, é juntada a este processo.

De outra parte, os já referidos contratos de fls. 141/161, não são provas conclusivas acerca da prática de cessão de mão-de-obra. Os pactos, a princípio, referem-se a mera prestação de serviço da Recorrente aos hospitais contratantes, ainda que a menção ao “Fornecimento de Mão-de-obra especializada” possa, igualmente, apontar para a conduta vedada.

¹⁰ ANDRADE, Manuel da Costa. *Nemo tenetur se ipsum accusare e direito tributário: ou a insustentável indolência de um acórdão (n.º 340/2013) do Tribunal Constitucional*. Boletim de Ciências Econômicas LVII / I, 2014, p. 385-451.

Ausentes, porém, as provas que subsidiaram o Parecer motivador da exclusão, não restam comprovados os fatos nele descritos, de modo que deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo