



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 13858.000450/2002-33
Recurso nº 130.132 Embargos
Matéria SIMPLES - EXCLUSÃO
Acórdão nº 301-34.332
Sessão de 29 de fevereiro de 2008
Embargante Procuradoria da Fazenda Nacional
Interessado ALTINO DE LIMA & CIA LTDA. - ME.

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

Ano-calendário: 2001

**SIMPLES. EXCLUSÃO. DESCABIMENTO.
RETROATIVIDADE BENIGNA.**

A lei revogadora ao autorizar a realização da prática de exercício de atividade impeditiva constante da lei expressamente por ela revogada, possibilita a reinclusão da empresa excluída da sistemática do Simples, sob a égide do comando legal anterior. Aplicação da retroatividade benigna. (Inteligência do § 2º, art. 17, da LC nº 123/06, c/c o art. 106 do CTN).

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS E
PROVIDOS.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, acolher e dar provimento aos Embargos de Declaração, para reformar o acórdão embargado, dando provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO – Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, João Luiz Fregonazzi, Valdete Aparecida Marinheiro e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva. Ausente a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.



Relatório

O representante da Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs embargos de declaração em face do Acórdão nº 301.33.284, prolatado na Sessão de 19 de outubro de 2006, com fulcro no art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Port. MF nº 58/98, alegando a existência de omissão no julgado embargado.

Neste quesito argüiu que a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes anulou o processo *ab initio*, em face da ausência os autos do Ato Declaratório Executivo nº 49/01, de 22/08/01.

Assinala o d. procurador que, nos autos apensos, há cópias do referido ADE às fls. 08, 20 e 28, que suprem a falta apontada no julgado embargado, para requerer que seja sanada a omissão.

Complementa-se, então o presente relatório a partir do retorno os autos encaminhados à repartição de origem por meio da Resolução nº 301-01.602, mediante o atendimento do pleito qual seja a juntada de notas fiscais enumeradas em documento de fl. 03, intitulado de 'Anexo à SRS', além do ADE nº 49/01, sendo facultado o pronunciamento tanto à fiscalização quanto à contribuinte, têm-se os fatos:

Cientificado da Resolução 301-01.602 e da Representação do INSS por meio do processo nº 13855.001003/2001-41, a contribuinte aduziu, sucintamente:

Colacionando aos autos as notas fiscais de prestação de serviços (fls. 74/95) constantes do doc. de fl. 03, a contribuinte destaca que as mesmas se referem à locação de bens móveis, sendo essa atividade permitida para a manutenção da empresa na sistemática do SIMPLES.

A recorrente não exerce atividade de locação de mão-de-obra, tampouco de limpeza.

A cessão de mão-de-obra (locatio operarum) ocorre quando a contratação de prestação de serviços entre as empresas tenha por objeto que o contratado ceda seu pessoal para que o contratante possa realizar atividades dentro da sua empresa e sob sua direção.

No caso de cessão de mão-de-obra o adimplemento da obrigação encerra-se com a efetiva cessão do pessoal. Nota-se que a característica marcante nesse tipo de contrato reside na subordinação das pessoas cedidas ao poder direto do contratante dos serviços.

O conceito de mão-de-obra é definido pela legislação trabalhista nos moldes dos arts. 1º a 4º, 9º e 11, da Lei nº 6.019/74, sendo o regime de trabalho temporário.

A locação de serviços somente é admitida em se tratando de trabalho temporário, sob pena de constituir fraude trabalhista, o que é previsto no art. 9º da CLT, que dispõe sobre a nulidade de pleno direito dos

atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação.

Menciona julgado do TST o qual estatui que a contratação de pessoas por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador de serviços, salvo no caso de trabalho temporário (L. 6.019/74), TST – Súmula 331.

Enfim, para o Direito, locação de serviço somente é admitida por empresas de intermediação, nas hipóteses previstas na Súmula n.º 331 do TST, o que não é o caso da Recorrente.

Menciona também que no caso de locação de mão-de-obra/trabalho temporário, os trabalhadores que são colocados à disposição da tomadora de serviços são, por esta, remunerados e assistidos, nos termos do art. 4.º da Lei 6.019/74.

Absolutamente não é o que ocorre no caso presente, porquanto todos os empregados da Recorrente estão a ela, exclusivamente, subordinados, o que permite caracteriza-la como genuína empresa de prestação de serviços e não de locação de mão de obra, como que fazer crer a representação administrativa ora impugnada junto ao INSS.

Menciona recente decisão proferida pela SRRF 8ª RF pondo fim à controvérsia existente, transcrevendo excertos (fls. 69/71), cujo reconhecimento da aplicabilidade do Parecer, resultaram as decisões proferidas nos processos n.º 13858.000105/2002-08 e 13858.000104/2002-55.

Reitera o pleito pela improcedência da exclusão do Simples.

No mais, constam os autos de representação fiscal formalizada pelo INSS/MPAS/GERÊNCIA EXECUTIVA EM RIBEIRÃO PRETO-SP (fls. 01/02, anexo), do Despacho Decisório (fls. 05/07, anexo) que consubstanciou o ADE n.º 49/01 (fl. 08, anexo), bem assim cópias de notas fiscais – seqüenciais, de n.º 351 a 461, emitidas entre 18/11/99 e 31/05/02 (fls. 46/195), respectivamente, e informação do INSS (fl. 146), a ser encaminhada à Delegacia da Receita Federal.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, Relator

Versa a matéria sob exame sobre a procedência da exclusão da ora Recorrente como optante do Simples.

Para tanto, constatou-se a existência de lacuna a ser preenchida no acórdão 301-32.284, a partir dos embargos de declaração interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em face da alegação de inexistência nos autos do Ato Declaratório Executivo nº 49/01, de 22/08/01.

Como decorrência da situação indicada, a decisão do julgado ora embargado resultou na anulação do processo *ab initio*. Entretanto, o referido ato declaratório foi colacionado aos autos em processo apenso, ensejando a ocorrência de omissão.

Compulsando os autos constatou-se que à fl. 98 há a informação de que foi apensado ao presente processo o de nº 13855.001003/2001-41, em 30/08/06, portanto em data anterior àquela quando se realizou sessão de julgamento em 19/10/06 (fls. 99/103), cuja decisão anulou o processo *ab initio*, ante a ausência do ADE nº 49/01 nos autos.

No caso de que se cuida há que se reconhecer à existência de lapso manifesto involuntário em face do não pronunciamento acerca da existência do aludido ato declaratório, mesmo sendo a sua existência atestada às fls. 08, 20 e 29.

Para a consecução da verdade material e para o fim de suprir a omissão indicada pela Embargante, há que se conhecer do embargo, para se retificar o acórdão sanando-se o vício existente.

A atividade corretiva desencadeada pelos embargos quando leva ao surgimento de uma nova proposição ou a um novo enfoque de proposição já expressa no ato decisório, que são incompatíveis com as idéias anteriores lançadas na decisão, acabam prevalecendo em razão de sua inteireza, o que conduz à modificação do julgado, imprimindo-lhe efeitos infringentes na parte da matéria objeto da inexactidão.

Nesse sentido prescreve o art. 463-II do CPC (Lei 5.869/73), *verbis*:

"Art. 463. Publicada a sentença, o juiz só poderá alterá-la:

I - (...);

II - por meio de embargos de declaração."

Isto posto, passo à análise do litígio instaurado, considerando todo o conjunto de elementos materiais de prova e de argumentos colacionados aos autos, inclusive o ADE nº 49/01, substancial para o deslinde da lide.

Inicialmente é mister esclarecer que a exclusão da jora Recorrente do Simples se deu a partir de informações coletadas em representação formalizada pelo agente do INSS contra a contribuinte (fl. 03), quando após verificação de notas fiscais de prestação de serviço, apontou que a mesma realizou as seguintes atividades: atividade de serviço de limpeza - NF 382/00; serviço de terraplanagem/aterro de lixão às prefeituras - NF 353 a 355, 370 a 376, 381, 384, 385 e 388, emitidas no ano de 2000, 407, 417 e 436, emitidas em 2001, 446 e 447 emitidas em 2002; serviço de terraplanagem às construtoras - NF 397 e 399 emitidas em 2000 e 2001. Esclareceu a representante da União que a prestação de serviços com máquinas, constantes das notas fiscais, trata-se de cessão de mão-de-obra para operação de máquinas, equipamentos e veículos e, ainda, que a atividade de limpeza, aterro e terraplanagem são serviços prestados de forma contínua.

O ponto fulcral da lide encontra-se em se deslindar, no caso de que se cuida, o alcance do significado jurídico do que seja a atividade de cessão de mão-de-obra e de serviço de limpeza, notadamente para operação de máquinas, equipamentos e veículos, considerando o contexto de realização da prestação de serviços realizados pela contribuinte e, mediante cotejamento com as notas fiscais colacionadas aos autos, verificar se as atividades da mesma são compatíveis com a sua manutenção na sistemática do Simples.

Nesse sentido os §§ 3º e 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pelo art. 23 da Lei nº 9.711/98, indica como sendo serviços típicos de cessão de mão-de-obra os de limpeza, conservação e zeladoria, vigilância e segurança, empreitada de mão-de-obra e a contratação de serviço temporário.

O Regulamento da Previdência Social (Dec. 3.048/99), no intuito de regulamentar o § 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, acrescentou a esse elenco os serviços rurais; os de digitação e preparação de dados para processamento; acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos; cobrança; coleta e reciclagem de lixo e resíduos; copa e hotelaria; corte e ligação de serviços públicos; distribuição; treinamento e ensino; entrega de contas e documentos; ligação e leitura de medidores; manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos; montagem; operação de máquinas, equipamentos e veículos; operação de pedágio e de terminais de transporte; operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão.

Para não se tornar letra morta o § 3º da lei retrocitada, alguns requisitos devem ser obedecidos, a saber: Para haver cessão de mão-de-obra é preciso que os empregados cedidos pela contratada fiquem submetidos ao comando da empresa contratante, nesse sentido encontra-se jurisprudência do STJ, a exemplo do REsp. 499.955-RS, tendo por Relator o Min. Teori Albino Zavascki, que esclareceu que o rol contido no § 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91 deve guardar estreita consonância com o conceito de mão-de-obra, trazido no parágrafo anterior, não sendo suficiente, para a caracterização da cessão de mão-de-obra definida nesta lei, a mera realização das atividades elencadas naquele dispositivo.

Da simples leitura sobre o conceito de cessão de mão-de-obra, depreende-se a existência de natureza contínua do serviço pela sua necessidade de realização, onde o objeto do contrato é tão somente a mão-de-obra, ficando o pessoal utilizado na realização desse serviço à disposição exclusiva do contratante, que gerencia a realização do serviço, ou seja, nessa prestação de serviço há o vínculo de subordinação do prestador direto do serviço ao contratante.

Ao contrário, o tipo de prestação de serviços defendida pela Recorrente tem natureza temporária, o operador da máquina utilizada na realização do serviço contratado é remunerado pela contratada, não havendo vínculo de subordinação com a contratante.

Não há se confundir a atividade de conservação e limpeza, continuado, realizado por pessoas diariamente numa mesma empresa (serviço terceirizado conhecido como locação de mão-de-obra), com a prestação de serviço de realizado através de máquinas de grande porte, do tipo trator de esteira, em determinados locais, esporadicamente, sem característica de continuidade.

Note-se que realizada a atividade contratada, uma única vez, não há a necessidade de sua realização novamente, de forma continuada.

No que concerne à locação de mão-de-obra, menciona o Parecer nº 69 (itens 3 e 4), de 10/11/1999, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal - COSIT, que examinou a questão da vedação à opção pelo Simples para as empresas que se dedicam à locação de mão-de-obra, concluído que estão impedidas de optar pelo Simples as pessoas jurídicas que: a) têm como atividade a locação de mão-de-obra; b) firmam contratos de prestação de serviços relativos à empreitada exclusivamente de mão-de-obra; c) contratam serviços mediante cessão de mão-de-obra;) estabelecem contratos de prestação de serviços relativos à empreitada e sub-empreitada de mão-de-obra, aplicados à construção civil, independentemente do fornecimento de material (Lei nº 9.528/97, art .4º). Também mencionado pela Recorrente à fl. 71.

Vê-se, de plano, que as atividades desenvolvidas pela Recorrente não se coadunam com os serviços elencados no retromencionado parecer.

Ademais disso do exame das notas fiscais de prestação de serviço colacionadas aos autos pela ora Recorrente às fls. 10/21, emitidas no ano de 2002, bem assim aquelas de fls. 74/95, objeto de questionamento pelo auditor do INSS e constantes do doc. de fl. 03, além das demais colacionadas às fls. 46/145-anexo, totalizando mais de cem notas fiscais seqüenciais, no período compreendido entre 18/11/99 e 31/05/02, representada pela NF nº 351 (fl. 46, anexo), e NF nº 461, primeira e última da seqüência, respectivamente, não restou caracterizada a prestação dos serviços elencados no § 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, definidos como cessão de mão-de-obra, por sua natureza contínua da prestação do serviço, onde o objeto do contrato é exclusivamente a mão-de-obra, inclusive com o vínculo de subordinação do prestador direto do serviço ao contratante.

Mutatis mutandis, relativamente à atividade “cessão de mão-de-obra para operação de máquinas, equipamentos e veículos”, supostamente definida pela autoridade fiscal do INSS, de caráter continuado e corroborada pelo ADE nº 49/01, deve ser dado o mesmo entendimento, eis que o acessório acompanha o principal.

Demonstrado está que a ora Recorrente não integra o elenco daquelas pessoas jurídicas situadas na alínea “f” do inciso XII do art. 9º da Lei nº 9.317/96. Logo, há que se concluir que a Recorrente faz jus à permanência na sistemática do Simples.

Destarte, mesmo que houvesse esse impedimento, com o advento da LC nº 123/06, que revogou a Lei nº 9.317/96, o suposto óbice estaria afastado, em face do disposto no § 2º do art. 17 da LC nº 123/06, bem assim por não se encontrar no rol de atividades vedadas


ao ingresso no Simples, constante de seu art. 17, *caput*, que estabelece quais as atividades impeditivas à opção.

Quanto à retroatividade dos efeitos opostos à exclusão deve ser utilizada a regra da retroatividade benigna contida no art. 106 do CTN.

Ante o exposto acolho o embargo de declaração, em face de preencher os requisitos à sua admissibilidade, nos precisos termos contidos no art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes - RICC, atual art. 57 do Regimento aprovado pela Portaria MF n.º 147/07, para no mérito, dar-lhe provimento, reformando o acórdão embargado para dar provimento ao recurso voluntário.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 29 de fevereiro de 2008


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Relator