



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10930.723564/2019-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.518 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 8 de março de 2023
Recorrente TRATOS SERVIÇOS AGRÍCOLAS E LOCAÇÃO DE MÁQUINAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA.

Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional o contribuinte que exerça atividade vedada.

SIMPLES NACIONAL. HIPÓTESE DE VEDAÇÃO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA EM SERVIÇOS RURAIS. CARACTERIZAÇÃO. EXCLUSÃO. CABIMENTO.

Constitui hipótese de exclusão do contribuinte junto ao Simples Nacional a constatação de hipótese de vedação à opção, caracterizada pela cessão de mão de obra em serviços rurais, afastando-se a mera locação de bem móvel com fornecimento de operador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 14-108.044, proferido pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade. (fls. 696/715).

Versa o presente processo administrativo sobre a exclusão do contribuinte junto ao regime do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2008, nos termos do Ato Declaratório Executivo – ADE n.º 234, de 06/12/2019, tendo como origem os autos do processo administrativo n.º 16366.720916/2013-01, conforme Resolução n.º 14-5.159, fls. 674/678, destes autos.

O ADE n.º 234/2019 está fundamentado no Parecer SAORT DRF/LON n.º 866/2014, datado de 03/11/2014, fls. 634/648, e no Despacho Decisório SIMPLES/BENFIS/SRRF09RF n.º 1.386/2019, datado de 06/12/2019, fls. 652/656. No referido Parecer a fiscalização traz longo arrazoado com vistas a demonstrar que a atividade do contribuinte enquadrou-se como atividade vedada à opção do Simples Nacional.

Em sede de manifestação de inconformidade a contribuinte defendeu o não exercício de atividade (cessão de mão de obra).

Sustentou que a empresa se dedica exclusivamente a atividade de prestação de serviços mediante a locação de máquinas como tratores agrícolas, pá carregadeiras, e outros, sendo este seu objeto principal, a locação de máquinas.

A d. DRJ não acatou as alegações da defesa e, a partir do conjunto probatório produzido, considerou inequívoco o contexto de cessão de mão de obra pelo contribuinte, mantendo a exclusão:

Como se vê o contribuinte não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas nos § 5º-A a 5º-I do artigo 18, uma vez que a sua atividade, embora ele tente demonstrar tratar-se de uma mera locação de equipamentos móveis, com fornecimento de operador, na realidade, constitui nítida e flagrante cessão de mão de obra rural, não contando com qualquer cláusula de ressalva nos parágrafos citados, de forma a restar mantida a vedação constante do artigo 17, inciso XII da Lei Complementar n.º 123/2006.

Diante do exposto, concludo pela improcedência da manifestação de inconformidade apresentada, mantendo a exclusão do contribuinte junto ao Simples Nacional, operada pelo Ato Declaratório Executivo BENFIS/SRRF09 n.º 234, de 06/12/2019, com efeitos a partir de 01/01/2018.

DO RECURSO

A contribuinte regularmente notificada, do acórdão da DRJ no dia 16.12.2021 (cópia de Aviso de Recebimento – AR de fl. 718), interpôs recurso voluntário ao e. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em 17.1.2022 (fls. 721 a 730).

A Recorrente asseverou ser uma empresa prestadora de serviços mediante o fornecimento de máquinas agrícolas, atividade esta que não encontra vedação legal ao referido sistema. Atuando no ramo de Locação de Máquinas Agrícolas com Operador, atividade esta que não encontra vedação legal ao referido sistema, não configurando prestação de serviço de locação ou sessão de mão de obra.

Sustentou (com excertos contratuais) que é contratada para entregar um resultado, um serviço pronto e acabado, e de modo algum coloca seus empregados à disposição do contratante (inexistindo subordinação), pelo contrário é a responsável pela entrega do objeto contratado, assumindo toda responsabilidade técnica para tanto.

Reafirmou que a natureza do seu objeto social principal é a Locação de Máquinas Agrícolas com Operador com CNAE n.º 0161-0/99, atividade esta que não encontra vedação legal ao referido sistema, não configurando assim prestação de serviço de locação ou cessão de mão de obra.

Colacionou excertos contratuais de prestação de serviços firmados com a Umoe (antiga Destilaria Paranapanema), para concluir que o objeto é a prestação de serviços discriminados, com resultado determinado e cuja execução e responsabilidade a cargo da contratada, a especificação dos serviços não permite a colocação de empregados à disposição do tomador do serviço, nem a continuidade inerente à cessão de mão de obra.

Segundo a Recorrente ela seria contratada para,

....entregar um resultado, um serviço pronto e acabado, sendo a única e exclusiva responsável pela entrega do objeto do contrato, assumindo plena responsabilidade pela qualidade técnica, sendo que a Umoe (contratante) não exerceu qualquer ingerência direta na obra, e todos os serviços são executados sob o comando da interessada, inexistindo subordinação dos empregados da interessada à contratante.

Aduziu que seus funcionários apenas realizam o objeto do contrato na busca do resultado, ou seja, não são colocados a disposição da Umoe, todas as ordens são emanadas pela própria interessada, não caracterizando cessão ou locação de mão de obra, a teor do artigo 31 da Lei n.º 8.212/91.

Para a Recorrente restaria constatado a partir dos contratos firmados com a Contratante, que “o OBJETO do contrato é a LOCAÇÃO DE MÁQUINAS, ao ponto que cada contrato descreve de forma minuciosa a maquina que deverá ser utilizada para desempenhar o serviço contratado, descaracterizando assim a alegada cessão de mão de obra, pois, referidos contratos não possuem a contratação da figura do profissional que efetuara os serviços e sim dos equipamentos”.

Defendeu que, apesar do serviço ser desenvolvido em áreas agrícolas da contratante (no caso Umoe antiga Paranapanema), há contratação para execução de tarefa determinada, preço certo por sua execução, sem qualquer intervenção ou ingerência da contratante.

A Recorrente, a partir de decisões judiciais e doutrina, defende que no conceito de mão de obra, “o pessoal utilizado deve ficar à disposição do tomador, que gerencia a realização do serviço, e sob as ordens deste. Ao contrario do caso concreto, onde quem dirige e comanda o desenvolvimento da prestação do serviço é a CONTRATADA”.

Restaria também demonstrado, prossegue a Recorrente, pelos contratos já apresentados, que a empresa contratada, incube por previsão contratual, arcar com as despesas inerentes à prestação do serviço, tendo de adquirir e manter os materiais e os equipamentos/máquina necessárias a realização dos serviços.

Concluindo que, no caso vertente, os serviços prestados não seriam realizados mediante cessão de mão-de-obra. E Assim, ficaria demonstrado que a atividade desempenhada como prestação de serviços agrícolas é plenamente admitida no regime do Simples Nacional, sendo a mão de obra apenas “plus” para sua realização.

Noutra ponta, a Recorrente defendeu que as atividades por ela exercidas admitem enquadramento no regime Simples Nacional frente ao disposto no artigo 18, § 5º F da LC 123, de 14 de dezembro de 2006, que assim disciplina:

§ 5º-F As atividades de prestação de serviços referidas no § 2º do art. 17 desta Lei Complementar serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar, salvo se, para alguma dessas atividades, houver previsão expressa de tributação na forma dos Anexos IV ou V desta Lei Complementar. (Incluído pela Lei Complementar n2 128, de 2008).

A Recorrente citou a Solução de Consulta COSIT n.º 64 de 30/12/2013:

ASSUNTO: Simples Nacional

EMENTA: LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. FORNECIMENTO DE MÃO DE OBRA NECESSÁRIA A UTILIZAÇÃO. POSSIBILIDADE DE OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL.

É assegurado à pessoa jurídica devotada a locar bens móveis, independentemente do fornecimento concomitante da mão de obra necessária à sua utilização, o direito de optar pelo sistema simplificado de pagamento de tributos denominado Simples Nacional, desde que ela não se enquadre em nenhuma hipótese legal de vedação da opção.

Citou ainda a Solução de Consulta DISIT/SRRF06 n.º 51, de 07 de maio de 2013,:

ASSUNTO: Simples Nacional.

EMENTA: LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS COM MÃO-DE-OBRA NECESSÁRIA À SUA UTILIZAÇÃO. POSSIBILIDADE DE OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL. TRIBUTAÇÃO PELO ANEXO III DEDUZIDA A ALÍQUOTA PERCENTUAL CORRESPONDENTE AO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ISS).

Defendeu que, as atividades exercidas pela empresa e o permissivo legal estampado¹ no §2º, art. 17, da LC 123/2006, não se encontram dentre as atividades impeditivas à opção pelo Simples, não sendo cabível sua exclusão em razão dos motivos aduzidos até o momento.

É o relatório.

¹ Art. 17 Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

(...)

§ 2º Também poderá optar pelo Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte que se dedique à prestação de outros serviços que não tenham sido objeto de vedação expressa neste artigo desde que não incorra em nenhuma das hipóteses de vedação previstas nesta Lei Complementar (Redação dada pela Lei Complementar n.º 127, de 2007).

Fl. 5 do Acórdão n.º 1003-003.518 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10930.723564/2019-95

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte TRATOS SERVIÇOS AGRÍCOLAS E LOCAÇÃO DE MÁQUINAS LTDA.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele toma-se conhecimento.

No caso em tela, toda a celeuma instaurada cinge-se em torno da permanência da Recorrente no Simples Nacional. Simples Nacional – Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) – de que trata o artigo 12 da Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006.

A questão controvertida nos autos reside na atividade desenvolvida de fato pela Recorrente qual seja cedente de mão de obra, e, em face desta atividade, se seria cabível ou não a sua exclusão do regime do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2018.

Segundo a fiscalização e de acordo com o constante no Ato Declaratório de Exclusão (ADE), a exclusão do Simples Nacional se deu por incorrer na vedação² previstas no art. 17, incisos XII, da Lei Complementar n.º 123, de 2006, conforme Despacho Decisório SIMPLES/BENFIS/SRRF9ªRF n.º 1.386/2019, de fls. 652/656.

Em sentido oposto, a empresa Recorrente entende que não exerceu qualquer atividade impeditiva, pois, trata-se de empresa prestadora de serviços mediante o fornecimento de máquinas agrícolas, atividade esta que não encontra vedação legal ao referido sistema.

Pois bem.

Em que pese todo o arrazoado desenvolvido pela Recorrente, seu entendimento quanto ao não exercício de atividade vedada, calcado principalmente em conceitos de cessão de mão de obra, escapa da realidade fática encontrada pela fiscalização e plenamente verificada na r. decisão (fl. 703 e 710):

No tocante ao enquadramento legal do contribuinte, primeiramente se mostra necessário analisar o contexto de fato no qual se deu a prestação de serviço. Nesse sentido, além dos elementos acima, que já evidenciam um contexto de cessão de mão de obra, entendo bastante profícua a análise dos contratos juntados às fls. 511/582.

(...)

Portanto, em face dos fatos e elementos verificados, de rigor reconhecer uma efetiva prestação de serviços rurais sob o regime de cessão de mão de obra do contribuinte ao tomador Destilaria Paranapanema S.A, atualmente denominado de Umoe Bioenergy S.A., e não uma mera locação de bem móvel, como pretende o contribuinte.

² XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

Destarte, uma vez constatada a realização de cessão de mão de obra para a execução de serviços rurais, resta saber se há impedimento desta atividade na Lei Complementar n.º 123/2006.

Vejamos que o PARECER SAORT DRF/LON n.º 866/2014 (fls. 634/648), com riqueza de detalhes, concluiu: “A Tratos portanto executou serviços com cessão (ou locação) de mão-de-obra, algo vedado aos optantes do Simples Nacional”.

Conforme se verifica da análise feita no PARECER SAORT DRF/LON n.º 866/2014, com base nos documentos que se encontram acostados ao presente processo, a empresa executou serviços com cessão (ou locação) de mão-de-obra, nos anos de 2007 a 2010, o que é vedado aos optantes do Simples Nacional, nos termos do artigo 17, inciso XII, da Lei Complementar n.º 123/2006.

Os fatos, bem como o acervo fático-probatório ali narrados são adotados como razão de decidir na presente decisão e acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015), em especial os itens 18,19,20 e 21, fls. 646/647:

18. De 2007 a 2010 a Tratos executou serviços rurais para a Umoe com cessão (ou locação) de mão-de-obra, e áreas agrícolas de propriedade da Umoe ou exploradas por ela (portanto, de terceiros). Nenhum dos contratos visava a simples locação de equipamentos pois como foi visto, em várias cláusulas sempre ficou claro que o objetivo era contratar funcionários para executar os serviços, ainda que com a utilização de equipamentos. Cada uma das notas fiscais também deixa isso claro ao separar valores de equipamentos e valores de mão-de-obra de serviços.

18.1. A cláusula 2.4 do contrato de 01/06/07 deixa claro que a Tratos estava locando mão-de-obra pois deveria preparar “Folha de Pagamento específica e exclusiva para os funcionários que forem locados para a consecução dos serviços” contratados (esta cláusula se repetiria nos contratos seguintes). A própria Tratos usou o verbo locar, nesta cláusula.

18.2. Os contratos foram elaborados de forma que a Umoe tivesse um amplo controle sobre o pessoal cedido ou locado, e que portanto estes estavam a sua disposição.

18.2.1. Os funcionários da Tratos deveriam ter “rigorosa obediência (...) às indicações e normas estabelecidas pelo Departamento Agrícola da Contratante” (cláusula 1.1.3 do contrato de 01/06/07, que iria se repetir nos contratos seguintes)

18.2.2. A cláusula 2.4 do contrato de 01/06/07 deixava explícito que os funcionários da Tratos estavam sendo locados : ou seja, estavam a disposição da Umoe. Além disso, ela menciona que a Umoe receberia a folha da pagamento da Tratos com a relação de todos os funcionários : ou seja, a Umoe teria informações específicas sobre cada um dos funcionários da Tratos.

18.2.3. Outra cláusula do contrato de 01/06/07 que seria usada nos contratos seguintes é a cláusula 2.5, onde fica claro como os funcionários da Tratos deveriam seguir “todas as normas de comportamento e segurança estabelecidas” pela Umoe. Tendo a Umoe inclusive o direito de decidir e “exigir a retirada ou substituição de qualquer pessoa que, por sua conduta moral ou funcional, seja considerada inconveniente aos interesses dela”.

18.2.4. A cláusula 3.1 dos contratos de 21/01/08 demonstrou que a Umoe teve poder de "fiscalização e medição dos serviços", podendo inclusive "na hipótese de não aceitação dos serviços em razão de má-qualidade ou má-execução", não efetuar o pagamento.

18.2.5. Todavia, talvez nenhuma cláusula demonstre textualmente de forma mais clara como os funcionários da Tratos sempre estiveram à disposição da Umoe, e sob o controle desta, quanto a cláusula 2.1 do contrato de 29/08/08, onde a Tratos "garante exclusividade de prestação de serviços" à Umoe, "devendo obedecer as regras no carregamento de tração de cana inteira" estabelecidas pela Umoe. A mesma cláusula impede a Tratos de prestar serviços para outras empresas, a não ser que a Umoe autorize previamente.

18.2.5.1. Esta cláusula apenas demonstra o que se pode concluir da simples observação das notas fiscais. Como já foi dito acima, nos 4 anos de 2007 a 2010 a Tratos praticamente só prestou serviços à Umoe : a receita de serviços contratados pela Umoe variou ano a ano de 95,9% a 100%. É portanto evidente que os empregados da Tratos só poderiam estar a disposição da Umoe, pois onde mais eles trabalhariam ? Onde mais eles passariam seu tempo útil durante o horário do expediente ? Se a Tratos dependia totalmente das receitas provenientes da Umoe para sobreviver, e os contratos previam a remuneração por hora trabalhada, por diária, por tonelada carregada, ou mesmo por hectare trabalhado, obviamente a própria Tratos procuraria maximizar seus ganhos deixando seus funcionários o maior tempo possível à disposição da Umoe.

19. Uma pesquisa efetuada em 21/10/14 na página da Umoe na internet permitiu a obtenção das seguintes informações :

"A Umoe Bioenergy produz o biocombustível da cana-de-açúcar de maneira sustentável e com baixo custo. Possui terras e operações agroindustriais na região do Pontal do Paranapanema, no Estado de São Paulo, Brasil. Seu ambiente de produção é único, com 45 mil hectares de terras cultiváveis, fartos recursos naturais e indústria bem estabelecida. A Umoe Bioenergy tem quase 100% de suas operações agrícolas mecanizadas e uma planta industrial com capacidade de moagem de 2,6 milhões de toneladas/safra."

19.1. Ora, se os contratos mostrados descrevem serviços de mecanização agrícola para preparo de solo, carregamento de muda de cana-de-açúcar, serviços de construção e conservação de aterros, carregamento de insumos e de materiais diversos para a indústria, serviços de tração de transbordo de cana-de-açúcar, carregamento de terra, cascalho e outros insumos, carregamento e movimentação de bagaço de cana, além de outros materiais, serviços de plantio mecanizado através da utilização de trator transbordo, carregamento de cana-de açúcar inteira e tração de carregamento, transporte de mecanização agrícola para limpeza/remoção de cana-de-açúcar no pátio industrial, e mecanização agrícola - transportes/movimentação diversas, fica claro que estes serviços contratados são contínuos dentro das atividades de produção agroindustriais da Umoe, sejam eles prestados pela Tratos, por outras empresas terceirizadas, por funcionários da própria Umoe. Se estes serviços forem paralisados toda a cadeia de produção da Umoe sofrerá uma interrupção prejudicando todos os negócios, de onde se conclui mais uma vez que os empregados da Tratos devem necessariamente estar a disposição da Umoe.

20. A análise das GFIP's de 09/07, 04/09 e 04/10 (escolhidas por amostragem), mostrada acima, serviu para demonstrar que vários funcionários da Tratos trabalharam antes ou depois na Umoe, e em alguns casos trabalharam tanto antes quanto depois.

20.1. Isto demonstra inicialmente que os serviços que os funcionários da Tratos prestaram existem de maneira geral dentro da Umoe, sendo também prestados por outras pessoas : como já afirmado, são portanto necessidade contínua da Umoe.

20.2. Mas também demonstra o conhecimento pessoal que a Umoe tem sobre os funcionários que a Tratos coloca a sua disposição, ao ponto de usar a experiência de trabalho adquirida por muitos deles para contratá-los. O que só seria possível com um determinado nível de controle sobre os funcionários da Tratos (não se pode esquecer que a Umoe sempre exigiu nos contratos a apresentação de folhas de pagamento da Tratos).

20.2.1. Além disso, é preciso lembrar o § 2º da cláusula 2.12 do contrato de 01/06/07, repetida nos contratos seguintes : "Relativamente aos direitos trabalhistas dos empregados utilizados pela Contratada, que sejam objetos de reclamação trabalhista, fica ajustado que a Contratante, a seu critério, poderá reter os valores respectivos dos créditos daquela, para saldá-los.". Como se vê, a Umoe sempre teve uma preocupação com a possibilidade dos funcionários da Tratos efetuarem uma reclamatória trabalhista contra a Umoe.

21. A Tratos portanto executou serviços com cessão (ou locação) de mão-de-obra, algo vedado aos optantes do Simples Nacional.

Em relação à exclusão a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, prescreve:

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

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra; [...]

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

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória; [...]

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á: [...]

II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar; [...]

§ 1º A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal: [...]

§ 2º A comunicação de que trata o caput deste artigo dar-se-á na forma a ser estabelecida pelo Comitê Gestor. [...]

Art. 31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos: [...]

II - na hipótese do inciso II do caput do art. 30 desta Lei Complementar, a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva; [...]

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

No contexto fiscal, para configuração da operação de cessão ou locação de mão de obra devem estar reunidas concomitantemente as seguintes condições: (a) o trabalho seja executado nas dependências da tomadora/contratante ou nas dependências de terceiros por ela indicados, (b) o trabalhador seja cedido pela prestadora/contratada para ficar à disposição da tomadora/contratante, em caráter não eventual e (c) o objeto da contratação seja a realização de serviços considerados contínuos, por constituírem necessidade permanente da tomadora

/contratante relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário.

Consideram-se (a) dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços, (b) serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da tomadora/contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores e (c) por colocação à disposição tomadora/contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

Na cessão a mão de obra o objeto é que os trabalhadores da prestadora/contratada estão à disposição da tomadora/contratante de serviços, o que significa dizer que pode deles dispor, pode deles exigir a execução de tarefas dentro dos limites estabelecidos, previamente, em contrato, sem que eles necessitem, para executá-las, reportarem-se à prestadora/contratada. A mão de obra é originada do chamado *locatio operarum*, com característica marcante centrada na própria mão de obra, sendo esta a essência desse tipo de contrato.

Na prestação de serviços os trabalhadores simplesmente fazem o que está previsto em contrato, mediante ordem e coordenação da prestadora/contratada, que está à disposição da tomadora/contratante e não os seus trabalhadores, que continuam subordinados prestadora/contratada. Em caso de necessidade, é a prestadora/contratada que recebe orientações da tomadora/contratante e as repassa aos seus empregados. Nesse tipo de contrato o objeto é a execução de um serviço certo. A tomadora/contratante está interessada no o resultado final do serviço contratado, que é de responsabilidade da prestadora/contratada.

A optante que que realize cessão ou locação de mão de obra não pode recolher os tributos na forma na forma do Simples Nacional. Verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória, essa é efetivada de ofício com efeitos a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva, ocasião em que fica sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

A Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional n.º 140, de 22 de maio de 2018, define:

Art. 112. O MEI não poderá realizar cessão ou locação de mão de obra, sob pena de exclusão do Simples Nacional. (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 2.º, inciso I e § 6.º; art. 17, XII; art. 18-B)

§ 1.º Para os fins desta Resolução, considera-se cessão ou locação de mão de obra a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores, inclusive o MEI, para realização de serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, independentemente da natureza e da forma de contratação. (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 2.º, inciso I e § 6.º; Lei n.º 8.212, de 1991, art. 31, § 3.º)

§ 2.º As dependências de terceiros a que se refere o § 1.º são as indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam ao MEI prestador dos serviços. (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 2.º, inciso I e § 6.º)

§ 3.º Os serviços contínuos a que se refere o § 1.º são os que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou

não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por trabalhadores contratados sob diferentes vínculos. (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 2.º, inciso I e § 6.º)

§ 4.º Considera-se colocação de trabalhadores, inclusive o MEI, à disposição da empresa contratante a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato. (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 2.º, inciso I e § 6.º)

Por seu turno, a Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de outubro de 2009, assim dispõe:

Art. 115. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei n.º 6.019, de 1974.

§ 1.º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

§ 2.º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

§ 3.º Por colocação à disposição da empresa contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

Art. 116. Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido, observado o inciso VI do art. 149 quanto à empreitada realizada nas dependências da contratada.

O Acórdão n.º 14-108.044, proferido pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), fls. 696/715, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária E cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3.º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015).

Ante todo o exposto, nega-se provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria

Fl. 11 do Acórdão n.º 1003-003.518 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10930.723564/2019-95