



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	10940.002187/2003-71
<b>Recurso n°</b>	132.516 Voluntário
<b>Matéria</b>	SIMPLES - EXCLUSÃO
<b>Acórdão n°</b>	302-38.206
<b>Sessão de</b>	9 de novembro de 2006
<b>Recorrente</b>	CANAÃ FLORESTAL LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ-CURITIBA/PR

---

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2003

Ementa: **SIMPLES. EXCLUSÃO. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA.** Caracterizada a locação de mão-de-obra, nos termos do artigo 9º, XII, "f" da Lei 9317/96, e diante da ausência de prova em contrário nos autos, procede a exclusão do SIMPLES.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos voto da relatora designada. Vencidos os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, relator e Corinho Oliveira Machado que davam provimento. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente



ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO

Relatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chierigatto, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Luis Antonio Flora. Ausente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Adoto, com poucas alterações, o Relatório do Acórdão 7129, de 07/10/2004, da 2ª Turma da DRJ/CURITIBA (fls. 188/196) que não acolheu a Manifestação de Inconformidade da interessada.

Trata o processo da exclusão (a partir de 01/01/2002) da empresa do Simples, mediante o Ato Declaratório Executivo DRF/PTG n.º 22, de 25 de agosto de 2003, fls. 100, porque a empresa exerceu atividade de locação de mão-de-obra, vedada ao Simples, art. 9º, XII da Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996.

O processo decorre de representação encaminhada pelo Serviço de Arrecadação do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, fls. 2/93, e da análise formulada na Decisão Simples n.º 314/2003 de fls. 98/99 da DRF/PTG/Sacat.

Cientificada em 08/09/2003, fls. 102/103, a interessada, tempestivamente, em 17/09/2003, interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 104/109, acompanhada dos documentos de fls. 112/114, 116, 120/171, 175/176 e 178/179.

Argumenta que a atividade que desenvolve é a prestação de serviços de silvicultura e exploração florestal em propriedades rurais de terceiros, contando com estrutura operacional própria, sendo os contratos firmados por produção (assumindo riscos), e não por horas-homem trabalhadas (onde não há risco), não se tratando de cessão/locação de mão-de-obra.

Sobre a representação do INSS, afirma ser equivocada e que confirma estar a empresa no Simples, em função de se tratar de microempresa, e porque a Lei n.º 9.317, de 1996 prevê o recolhimento unificado dos impostos e contribuições, onde está incluída a contribuição para a seguridade Social a cargo da pessoa jurídica; e que até que se prove o contrário, está legitimamente enquadrada no sistema e somente após regular exclusão do regime, obedecidos os preceitos legais disciplinadores do procedimento e ainda o contraditório e a ampla defesa, é que se pode cogitar de desconto/retenção do percentual de 11% do valor bruto das notas fiscais que emite; transcreve jurisprudência administrativa sobre serem serviços de silvicultura admitidos no Simples.

Destaca o art. 216, § 3º, IV do Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, que se refere à retenção da contribuição, quando os serviços de prestação de serviços rurais forem contratados mediante empreitada de mão-de-obra, para afirmar que os serviços de silvicultura e exploração florestal que presta não se enquadram como empreitada de mão-de-obra porque a prestação de serviço é realizada por prazo indeterminado, ao contrário da cessão/locação, que tem prazo determinado.

Aduz que não há colocação à disposição do contratante dos trabalhadores, tampouco subordinação destes àquele; que contrata seus funcionários por prazo indeterminado e pode comprovar que está cumprindo todas as obrigações trabalhistas e previdenciárias; que atende não uma mas diversas empresas que a contratam, não se tratando o seu caso de exploração econômica ou cessão de mão-de-obra.

✓

Diz que a diferenciação das atividades das empresas se dá mediante seu enquadramento na Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, onde fica evidente que os serviços de silvicultura que a litigante presta e os serviços de locação de mão-de-obra são atividades distintas e de códigos diferentes.

Cita e transcreve decisões administrativas no sentido de que as atividades como exploração rural, serviços de preparo de solo, plantio, cultivo e colheita e controle de pragas são admitidas no Simples.

Alerta que é direito da contribuinte receber resposta conclusiva a lhe conferir segurança jurídica e que a legislação sobre tributos vale tanto para o contribuinte quanto para o Fisco, não podendo ser violada.

Aduz que mantém escrituração contábil regular e guarda toda a documentação fiscal, trabalhista e previdenciária e que seu faturamento está dentro dos limites do Simples.

A decisão de 1ª Instância diz que o contrato social da empresa registrado na Junta Comercial do Paraná – Jucepar em 22/11/2000, fls. 126/128, indica como objeto: “prestação de serviços na Silvicultura, controle de formiga, desmatamento, plantio, tratamentos culturais, desrama e Transporte Rodoviário de Passageiros Municipal”, e as alterações posteriores, em 28/05/2002 e 12/12/2002, fls. 129/132, mantiveram o mesmo objeto.

Quanto ao período em que esse ADE produzirá efeitos, diz esse decisum que somente após cumprido o rito do processo administrativo fiscal, e confirmado o ADE nas diversas instâncias apeladas é que a empresa será excluída do Simples; contudo, os efeitos da exclusão ocorrerão a partir de 01/02/2002, determinada por ato emitido em 25/08/2003, em obediência ao disposto na Instrução Normativa SRF nº 250, de 26 de novembro de 2002, conforme consta do ADE.

*A vedação legal à permanência da empresa no sistema encontra-se na Lei 9.317, de 05/12/1996, art. 9º, alínea “f”.*

Continua dizendo o Acórdão que a Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, da Secretaria da Receita Federal, tratou da vedação à opção pelo Simples no caso do exercício de atividade de locação de mão-de-obra, por meio do Parecer nº 69 de 10 de novembro de 1999. E vai adiante.

Registre-se que os artigos citados no parecer transcrito, referentes à legislação civil e comercial, se reportam ao Código Civil de 1916 e à Parte Primeira do Código Comercial de 1850 revogados pela Lei nº 10.406, de 10/01/2002, cujo conteúdo foi mantido em seus arts. 610 a 623, razão pela qual os fundamentos do parecer continuam aplicáveis ao caso em exame.

No caso, o resultado da contratação da litigante é a própria execução do serviço, pela mão-de-obra fornecida pela litigante, consoante o objeto do contrato social; daí sua similitude com a locação de mão-de-obra.

Em Recurso tempestivo, de fls.203/224, ratificando o alegado anteriormente, afirma que não prestou serviço de locação de mão de obra, que se trata de contratos de empreitada, fala da impossibilidade de julgamento somente através dos contratos juntados, desconsiderando a situação fática das notas fiscais e o objeto do seu contrato social.

4

Assevera que não coloca seus funcionários à disposição da contratante de seus serviços, mas ficam eles sob o comando da Recte., que tais serviços também não são de natureza contínua. Diz que nas locações de mão de obra a remuneração baseia-se nas horas/homem trabalhadas, enquanto no seu caso a remuneração se dá por produção.

Traz citação doutrinária e jurisprudencial em apoio a sua tese.

Alternativamente, questiona a data a partir da qual ocorrerá a exclusão. Defende que ela deve ocorrer no mês seguinte ao em que ela foi efetivada, nos termos da Lei 9317/96, com a alteração introduzida pela Lei 9732/98, citando decisão do TRF da 1ª Região em apoio ao seu entendimento.

Anexa cópia do Registro de Empregado dos seus contratados, lista de equipamentos de que dispõe, entre outros documentos.

**Este Processo foi encaminhado a este Relator conforme documento de fls. 286, nada mais havendo nos Autos a respeito do litígio.**

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Relator

Conheço do Recurso por apresentar condições de admissibilidade.

Reporto-me ao artigo 9º da Lei 9317/96, inciso XII, alínea “f”:

“Art. 9º - Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

(...)

XII - que realize operações relativas a:

(...)

f) prestação de serviço vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra;(...)”

Alega a Recte. que presta serviços de mão de obra, caracterizando empreitada.

*A empreitada, tanto na Lei civil (Código Civil art.1.237 e segs.), quanto na Lei comercial (Código Comercial, art. 226 e segs.), é admitida como modalidade do contrato de locação (locação de obra, contrato de obra). É admissível a existência das seguintes espécies de empreitada: de materiais e mão-de-obra; exclusivamente de mão-de-obra (lavor) e por administração.*

*Sua principal característica é o trabalho autônomo, possuindo utilização corrente na construção civil e no meio rural. A distinção entre os diferentes tipos de empreitadas far-se-á pela natureza da prestação de trabalho.*

*Fundamental para caracterizar-se a empreitada é que o empreiteiro assumo o risco de realizar a obra contratada, por si ou seus prepostos, segundo as especificações estabelecidas de tempo e preço. O empreiteiro é responsável pela organização dos meios necessários e a gestão do próprio risco, além da obrigação de executar a obra ou o serviço para o qual foi contratado. Como regra geral, todos os contratos de empreita pressupõem a assunção, por parte do contratado, do ônus relativo à fiscalização, orientação e planejamento do bem objeto da contratação.*

*A diferenciação básica existente entre a empreitada e a locação de mão-de-obra, portanto, é obtida pelo modo de encarar a obrigação de fazer. Se o que é ajustado limita-se ao fornecimento da mão-de-obra, sob controle e supervisão do locatário, temos a locação de mão-de-obra. Se o que é ajustado restringe-se à apresentação de um resultado, defrontamos com a empreitada. No caso da empreitada exclusivamente de mão-de-obra, o resultado é a própria execução do serviço, estabelecendo-se, assim, sua similitude com a locação de mão-de-obra.*

Neste Processo não se logrou caracterizar a atividade da Recte. como locação de mão de obra. A fundamentação fática da Representação Fiscal feita pelo INSS não leva à conclusão de existir locação de mão de obra. Ao contrário, reforça o entendimento de que os

J

serviços prestados são por conta e risco do contratante, o ora Recte., por todos os elementos que este Processo traz a lume.

Constata-se que os trabalhadores não ficam à disposição do contratante. Eles se subordinam ao contratado, o qual recebe sua remuneração não em função das horas trabalhadas, mas como resultado do serviço executado em valor adredemente ajustado.

São utilizados equipamentos do contratado para efetivação dos serviços. Por todo o exposto fica a convicção de se tratar de empreitada e não de locação de mão de obra.

Face ao exposto dou provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 9 de novembro de 2006

  
PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR – Relator

## Voto Vencedor

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora Designada

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

A questão debatida no presente feito, diga-se desde já, não é de simples solução. São muitos os conceitos e mesmo muitos são os *nomen juris* (empreitada, locação, cessão, prestação de serviços) a serem considerados na análise de um caso como este.

Desta feita, entendo que o ponto central do mérito aqui debatido está na comprovação, ou não, de que a Interessada possui uma estrutura operacional própria, gerindo seus empregados, determinando a forma de realização das tarefas e mesmo provendo o material necessário ao seu desempenho, embora esse último item possa ser eventualmente relativizado. Importa dizer, assim, que o uso de instrumentos, ferramentas da tomadora erige uma presunção em desfavor daquela que de pretenda caracterizar como não locadora-de-mão de obra, presunção que, contudo, comportaria prova em contrário.

Tudo isso para que se possa aferir, afinal, a quem os trabalhadores estarão subordinados na prática: se à Interessada, o que atrairia a figura da prestação de serviços sob a forma de empreitada, de acordo com o declarado nos contratos acostados aos autos, ou à tomadora dos serviços, caracterizando uma locação de mão-de-obra, inadmitida no regime do Simples.

Mas, justamente, essa prova, fundamental, de autonomia funcional na realização das tarefas pela Interessada, entendo **não ter sido produzida a contento** nos autos, embora alegações nesse sentido tenham sido constantes nas peças de defesa da Interessada.

Nem mesmo os registros de contratação de empregados trazidos aos autos (fls. 225/236) juntamente com o “Programa de Prevenção de Riscos Ambientais” (fls. 237/280) são capazes de demonstrar que a Interessada possui uma estrutura operacional própria, já que, também na locação de mão-de-obra, o locador possui empregados (fl. 194 – trecho da decisão recorrida, segundo o Parecer nº 69 da Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal) :

*“Na locação de mão-de-obra, também definida como contrato de prestação de serviços, a locadora assume a obrigação de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. A locadora é responsável pelo vínculo empregatício e pela prestação de serviços, sendo que os empregados ou contratados ficam à disposição da tomadora dos serviços (locatária), que detém os comandos das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços”*

Por outro lado, a natureza do serviço prestado, segundo as informações contidas nos autos, demonstra situação contrária à pretensão da Interessada.

De fato, (i) a atividade da Interessada é de constante necessidade de, praticamente, sua **única** contratante (fls. 157/163), que somente assim pode realizar seu objeto

social, qual seja, a produção de papel; (ii) da mesma forma, as notas fiscais trazidas aos autos demonstram que, na prestação dos serviços, não há fornecimento de material algum à contratante (p. ex. as mudas que seriam plantadas), sendo objeto das mesmas apenas a prestação do serviço.

Nesse sentido, também o fiscal do INSS em sua Representação Administrativa (fl. 03/07):

*"A empresa prestadora coloca à disposição das tomadoras de serviço especializado a desrama de pinus, implantação e manutenção de projetos florestais, limpeza total com foice, desbrota e coroação de reflorestamentos, etc. A atividade de silvicultura constitui necessidade permanente dos tomadores dos serviços, pois as indústrias tem (sic) como matéria-prima a madeira e os serviços são prestados nas florestas de propriedade das tomadoras. Os serviços ora descritos, independente da natureza e forma de contratação, enquadram-se no conceito de cessão de mão-de-obra nos termos do parágrafo 3º do art. 31 da Lei 8.212/91 c/c o art. 219 e parágrafos do Decreto 3.048/99."*

Por isso, é de ser dizer que a decisão recorrida fez bom uso dos conceitos jurídicos, chegando à conclusão de que *"o resultado da contratação da litigante é a própria execução do serviço"* (fl. 196).

Diante dessas colocações é que voto no sentido de negar provimento ao recurso, a fim de manter a exclusão da Interessada do regime do Simples, a partir de 01/01/2002, em obediência à Instrução Normativa SRF nº 250 de novembro de 2002, vigente à época do Ato Declaratório de Exclusão (ADE).

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2006



ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO

Relatora Designada