



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

Processo nº : 10940.002200/2003-91
Recurso nº : 132.896
Acórdão nº : 303-33.103
Sessão de : 27 de abril de 2006
Recorrente : FLORSIL EMPREENDIMENTOS E SERVIÇOS
FLORESTAIS LTDA.
Recorrida : DRJ-CURITIBA/PR

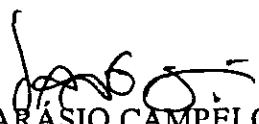
Simples. Prestadora de serviços rurais (empreiteira). Exclusão desmotivada.

Carece de legitimidade a exclusão de pessoa jurídica do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples) quando tem como único fato motivador do evento a equiparação entre prestadora de serviços rurais (empreiteira) e locadora de mão-de-obra. Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES
Relator

Formalizado em: 27 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Nilton Luiz Bartoli, Zenaldo Loibman, Sérgio de Castro Neves e Marciel Eder Costa.

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ Curitiba (PR) que julgou irreparável o ato administrativo de folha 101, expedido no dia 22 de agosto de 2003 pela unidade da SRF competente para declarar a ora recorrente excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples) a partir de 1º de janeiro de 2002 por exercer a atividade de locação de mão-de-obra (inciso XII do artigo 9º da Lei 9.317, de 5 de dezembro de 1996).

O procedimento de exclusão teve origem em representação do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) ao Delegado da Receita Federal em Ponta Grossa (PR).

Regularmente intimada do lançamento *ex officio*, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 105 a 109, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

4. Afirma que conta com estrutura operacional própria para exercer a atividade de prestação de serviços de silvicultura e exploração florestal em propriedades rurais de terceiros e que os contratos são firmados com base em produção, medida em hectares, metros cúbicos e estéreos, não havendo qualquer relação com cessão/locação de mão-de-obra.

5. Ressalta que não há disponibilidade, nem subordinação dos trabalhadores em relação à empresa tomadora do serviço, sendo a requerente quem comanda, fiscaliza e controla os trabalhadores, contratando-os por prazo indeterminado e responsabilizando-se pelas obrigações trabalhistas e previdenciárias, todas regularmente cumpridas.

6. Aduz que a exploração econômica de mão-de-obra/cessão de mão-de-obra se refere às atividades de vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra, que consistem em se manter os trabalhadores à disposição e nas dependências da tomadora do serviço, sob responsabilidade desta última, e faturando-se os serviços por número de horas trabalhadas, tratando-se de atividade sem risco, onde o valor da intermediação é o lucro; mas que os serviços de silvicultura e exploração florestal são faturados por produção, ou seja, constituem-se em atividade de risco, que não será assumido pela tomadora, se ocorrerem imprevistos como perda da produção por fatores como excesso de chuva e outros, além de que

os trabalhadores são contratados por prazos indeterminados e o contrato é por tempo indeterminado, porém é facultada às partes a rescisão a qualquer tempo.

7. Pleiteia que, como empresa já está enquadrada no Simples, não deverá se sujeitar à retenção de 11% (onze por cento) de contribuição ao INSS sobre o valor bruto na nota fiscal/fatura, até que venha a ser formalmente excluída, uma vez que, no Simples, o pagamento unificado a que tem direito inclui a Contribuição para a Seguridade Social e transcreve às fls. 107/107, Decisão SRRF/8ª RF/Disit nesse sentido e na qual se admite que prestação de serviços rurais e transporte, na forma de serviços de plantio, tratos culturais e colheitas de florestas plantadas, com o emprego de estrutura própria de caminhões, máquinas e implementos não caracterizam locação, empreitada ou cessão de mão-de-obra, sendo admitidos no Simples.

8. Transcreve o Parecer Cosit nº 23 de 19 de abril de 1999, no sentido de que o direito constitucional de petição aos órgãos públicos lhe é assegurado a fim de viabilizar a sua defesa de direitos, tendo também direito a uma resposta conclusiva.

9. Afirma reconhecer que a tributação é uma relação jurídica e as normas que a regulam valem tanto para o contribuinte como para o fisco e qualquer decisão que as contrarie é ilegal.

10. Aduz que mantém escrituração contábil regular e a guarda de toda a documentação, sendo que o seu faturamento se situa nos limites admitidos ao Simples.

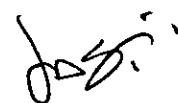
O órgão julgador de primeira instância administrativa reconheceu o direito da litigante permanecer no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples) enquanto não completados os trâmites deste processo administrativo, com base no § 3º do artigo 15 da Lei 9.317, de 5 de dezembro de 1996, incluído no ordenamento jurídico pela Lei 9.732, de 11 de dezembro de 1998; sustentou a identidade entre empreiteira de mão-de-obra e locadora de mão-de-obra, com fundamento principal nas conclusões do Parecer Cosit 69, de 10 de novembro de 1999; e manteve os efeitos retroativos do ato declaratório de exclusão, amparada nas Instruções Normativas SRF 250, de 26 de novembro de 2002, e 355, de 29 de agosto de 2003.

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Curitiba (PR), recurso voluntário é interposto às folhas 163 a 185, no qual anuncia o desinteresse em permanecer no Simples a partir de 1º de janeiro de 2004 e reitera suas razões iniciais com acréscimo de extenso arrazoado tanto no sentido de distinguir empreitada de locação de mão-de-obra quanto de questionar a retroatividade dos efeitos do ato declaratório de exclusão.

Processo nº : 10940.002200/2003-91
Acórdão nº : 303-33.103

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em dois volumes,
processados com 312 folhas.

É o relatório.



Processo nº : 10940.002200/2003-91
Acórdão nº : 303-33.103

VOTO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço do recurso voluntário, porque tempestivo e desnecessária a garantia de instância: a matéria litigiosa é a exclusão da ora recorrente do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples).

O desinteresse em permanecer no sistema tributário próprio das microempresas e empresas de pequeno porte a partir de 1º de janeiro de 2004 é objeto de expressa manifestação da empresa em suas razões de recurso.

Logo, são dois os objetos da lide remanescente:

- a alegada distinção entre empreitada e locação de mão-de-obra; e
- a questionada retroatividade a 1º de janeiro de 2002 dos efeitos do ato declaratório expedido no dia 22 de agosto de 2003 para excluir pessoa jurídica do tratamento tributário diferenciado.

A despeito da controvérsia entre empreitada e locação de mão-de-obra, é pacífico que:

Nos contratos acostados junto com a representação, datados de 01/10/2001 e 01/08/2002, se verifica que o intitulado "*Instrumento particular de contrato de credenciamento para prestação de serviços de aplicação de herbicida, plantio, desrama e tratos culturais*", fls. 14/26, se refere à prestação dos serviços em áreas de terra da contratante, dentro de prazo determinado (podendo ser rescindido antes), pagos com base nas áreas, rendimentos e preços acertados entre as partes, à medida em que o trabalho se desenvolve, ficando a contratada (que é a empresa excluída) obrigada a comprovar recolhimentos de ISS, pagamento aos funcionários, GPS, GFIP e PIS e Cofins e/ou Simples (se estiver enquadrada), assumindo a responsabilidade pela prevenção de danos ambientais e sociais; a executar as tarefas indicadas de acordo com as especificações da contratante, a manter permanentemente um responsável pelo serviço no local do trabalho, a observar as normas de segurança e uso de EPI, a fornecer supervisão, direção e pessoal para os serviços contratados, responsabilizando-se pelos remuneração, encargos e indenizações relativas aos trabalhadores que utilizar (como empregadora), cabendo à contratante especificar o serviço a ser realizado, efetuar os pagamentos acordados e pagar o

transporte dos empregados da contratada; a contratante cede à contratada tratores e caminhões, em regime de comodato, para utilização no serviço contratado; consta também que se, por razões climáticas, ficar a contratada impossibilitada de aplicar o inseticida, terá como opção executar o plantio/replanteio, desrama, tratos culturais manuais, defesa contra o fogo, desbrota, nas áreas de terras da propriedade da contratante; acompanham os contratos instruções detalhadas sobre o *modus operandi* do sobre os registros de controle que deverão ser mantidos como: ponto diário dos operários rurais, boletim diário de aplicação (de herbicida); o outro contrato, “*Contrato de empreitada de corte de material florestal*”, fls. 55/69, se refere a corte, remoção e carregamento de material florestal pela contratada, com equipamentos cedidos em regime de comodato pela contratante, o pagamento é por volume desbastado e por peso transportado, e analogamente, ao primeiro, detalha a forma de execução do trabalho e as mesmas obrigações para a contratada, sendo controlados pela contratante, no que tange às normas de segurança, fl. 68/69.¹

Aos fatos não controvertidos, adiciono orientação da própria administração tributária expressa na resposta fornecida à indagação 155 [2] do “perguntas e respostas” do Simples, divulgada na página eletrônica da Secretaria da Receita Federal³, a saber:

155. Pessoas Jurídicas que desenvolvem as atividades rurais de produção, colheita, corte, descasque, empilhamento e outros serviços gerais podem optar pelo Simples?

Sim, desde que não pratiquem a locação de mão-de-obra para execução das tarefas e cumpram as demais exigências constantes das normas legais.

É essencial, por conseguinte, determinar se o serviço então prestado pela ora recorrente era empreitada ou locação de mão-de-obra. Nesse particular, tomarei, por empréstimo, os fundamentos do Parecer Cosit 69, de 10 de novembro de 1999, a meu juízo suficientemente elucidativo para a polêmica:

3. Em se tratando de locação da mão-de-obra, pressupõe-se que será utilizado trabalho alheio, ou seja, alguém cederá a outrem a atividade laborativa em virtude de necessidade transitória de

¹ Excerto do voto condutor do acórdão recorrido, parágrafo 13 (folha 151).

² Transcrita no voto condutor do acórdão recorrido (folha 152) como pergunta de número 157.

³ <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPI/2005/PergResp2005/pr108a200.htm>

substituição de pessoal regular e permanente ou do acréscimo extraordinário de tarefas.

4. A locação de mão-de-obra pode também ser definida como o contrato pelo qual o locador se obriga a fazer alguma coisa para uso ou proveito do locatário, não importando a natureza do trabalho ou do serviço. Os trabalhos são realizados sem a obrigação de executar a obra completa, ou seja, sem a produção de um resultado determinado. 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 o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços.

5. A legislação aplicável ao SIMPLES, relativamente ao aspecto discutido, estabelece a vedação para as pessoas jurídicas que tenham como atividade a locação de mão-de-obra. Assim, onde a atividade referida for o objeto da pessoa jurídica, estará caracterizada a vedação a sua opção pela sistemática de pagamento de que trata o SIMPLES.

Empreitada de mão-de-obra

6. A empreitada, tanto na lei civil (CC art.1.237 e segs.), quanto na Lei comercial (CCom, 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 assuma 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.

7. A diferenciação básica existente entre a empreitada e a locação de mão-de-obra, portanto, é obtida pelo modo de encarar a



Processo nº : 10940.002200/2003-91
Acórdão nº : 303-33.103

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. [...].
[Grifos do relator do recurso voluntário]⁴

Faço uso dos fundamentos do Parecer Cosit 69, de 1999, mas discordo quando conclui, ao arrepio de seus próprios fundamentos, pela identidade entre empreitada exclusivamente de mão-de-obra e locação de mão-de-obra. Nesta, a mão-de-obra locada subordina-se diretamente ao locatário e nenhum risco inerente à apresentação de determinado resultado é assumido pelo locador; naquela, a mão-de-obra é gerenciada pelo empreiteiro que assume o risco pelo resultado da prestação do serviço com as especificações previamente acordadas.

Acerca dos conceitos traçados pelo artigo 31 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, com a nova redação dada pelo artigo 23 da Lei 9.711, de 20 de novembro de 1998, entendo-os restritos à seguridade social, por expressa determinação da parte inicial do § 3º do seu artigo 31, nada obstante a percepção oposta evidenciada no já referido parecer Cosit.

Em face desse entendimento, considero prejudicada a questionada retroatividade dos efeitos do ato declaratório expedido para excluir pessoa jurídica do tratamento tributário diferenciado.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2006.


TARÁSIO CAMPÊLO BORGES - Relator

⁴ Transcrito no voto condutor do Acórdão DRJ/CTA 6.623, de 22 de julho de 2004. A despeito de os artigos citados da legislação civil e comercial se reportarem ao Código Civil de 1916 e à Primeira Parte do Comercial de 1850 revogados pelo novo Código Civil (Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002), o conteúdo de todos eles foi mantido nos artigos 610 a 623 da norma revogadora.