



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.002504/2006-25
Recurso nº 340.696 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.286 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de maio de 2010
Matéria Exclusão do SIMPLES FEDERAL
Recorrente R. A COMÉRCIO, METALÚRGICA E MONTAGENS LTDA-ME
Recorrida 2ª Turma da DRJ/Curitiba

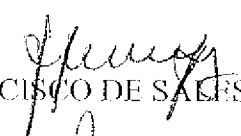
Assunto: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

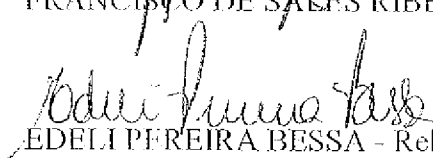
Ano-calendário: 2003

SIMPLES FEDERAL. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. VEDAÇÃO
Caracteriza locação de mão-de-obra a contratação de serviços contínuos prestados por profissionais colocados à disposição e sob o comando da contratante, remunerados em razão das horas-homem trabalhadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso para manter o ato declaratório de exclusão, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Alexandre Andrade de Lima da Fonte Filho, que entendeu ser a forma de contratação insuficiente para determinar a exclusão.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente


EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

EDITADO EM: 01/06/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa e Shelley Henrique Dalcamin. Ausente o conselheiro José Ricardo da Silva.

Relatório

R A COMÉRCIO, METALÚRGICA E MONTAGENS LTDA-ME, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR, que por unanimidade de votos, INDEFERIU a manifestação de inconformidade interposta contra o Ato Declaratório Executivo - ADE nº 013, de 22/06/2006, emitido pela DRE/Paranaguá/PR (fl. 110), o qual a excluiu do SIMPLES a partir de 01/04/2003.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

A contribuinte acima qualificada, mediante Ato Declaratório Executivo nº 13, de 22 de junho de 2006, de emissão do Delegado da Receita Federal em Paranaguá, foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), informando como causa do evento atividades econômicas vedadas à opção, conforme previsto na alínea "f" do inciso XII, do artigo 9º, da Lei nº 9.317, de 1996. A ação que culminou com a exclusão da contribuinte ao Simples teve origem em Representação Administrativa do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), por meio de sua gerência executiva em Curitiba/PR. A referida representação foi instruída com os documentos de fls. 10 a 103.

Inconformada, apresentou Manifestação de Inconformidade (fls 115/130), alegando, em síntese, que não concorda com sua exclusão ao Simples; que a Nota fiscal nº 001 não discrimina com detalhes os serviços prestados e, se for o caso, pede dilação de prazo para efetuar as correções, para mantê-la na sistemática, que não está corieta a interpretação dada ao contrato firmado com a empresa Tecno Moageira S/A, que os serviços prestados não caracterizam locação de mão de obra, posto que deve assegurar todos os direitos trabalhistas de seus funcionários; que também não caracterizam locação de mão de obra os contratos estabelecidos com a Cocamar e com a Fospar, que nunca manteve contrato contínuo com nenhum de seus contratantes, que existem contratos de prazo indeterminado para execução, em face de adversidades climáticas, por exemplo; que não tem contrato de locação de mão de obra, pois presta serviços de montagem e manutenção de equipamentos industriais, por meio de profissionais qualificados; que todos os contratos de prestação de serviços dão ao contratante o direito de comandar, supervisionar e fiscalizar o andamento dos serviços, contudo, tais ordens são transmitidas a um representante da reclamante, que a faz chegar à sua equipe, que, se os contratos apresentam alguma imperfeição lhe deve ser fornecido prazo para as correções necessárias, para, ao final, mantê-la no Simples.

A 2ª Turma da DRJ/Curitiba afastou tais alegações argumentando que:

- O objeto social da pessoa jurídica, constituída em 23/06/97, foi alterado para "comércio varejista de esquadrias metálicas, montagem e manutenção industrial e serviços em produtos afins ao ramo" em 07/10/2004. Em 02/06/2005 passou a ser "comércio varejista de estruturas metálicas, torres de transmissão, andaimes de todos os tipos, equipamentos de mecânica pesada sendo estes guindastes, elevadores industriais, silos, secadores de cereais e outros equipamentos de armazenamento de produtos agroindustriais, prestação de serviços em manutenção, montagem de estruturas metálicas, estruturas para edifícios, torres de transmissão, pontes, silos, secadores de cereais, manutenção em tanques de

612

armazenamento de produtos agroindustriais, portos, navios e outros serviços do gênero de metalúrgica em geral".

- A exclusão foi motivada pelo fato de a empresa prestar serviços a terceiros mediante fornecimento de mão de obra, circunstância apontada em representação feita pela Previdência Social, com base em documentação então juntada, especialmente os contratos de trabalho firmados com as empresas Tecno Moageira S/A, Cocamar e Fospar S/A, bem como a teor das notas fiscais emitidas fls. 40 a 84, emitidas entre 05/03/2003 e 12/05/2005.
- O contrato firmado com a Tecno Moageira tem como objeto o fornecimento de mão de obra especializada, máquinas e ferramentas necessárias para a prestação dos serviços de montagem mecânica de equipamentos na unidade industrial de ADM na cidade de Nova Mutum-MT, sob a supervisão geral e fiscalização da contratante;
- O contrato firmado com a empresa Cocamar prevê serviços especializados para executar a manutenção nas caldeiras (exaustor, ventilador, pneumático, lavador); gases, distribuição de ar secundário, grelha, distribuição do bagaço na fornalha, fita de alimentação e retorno manutenção no redler, piscina de sedimentação;
- O contrato firmado com a Fospar tem por objeto o fornecimento de mão de obra especializada para a realização de serviços de manutenção mecânica, elétrica e pintura em equipamentos da contratante, localizados no seu endereço, cabendo à contratada alocar nas dependências da contratante os seguintes profissionais: mecânico de manutenção industrial; eletricitista de manutenção industrial; pintor industrial e soldador.
- As notas fiscais emitidas durante o período, demonstram que a interessada presta serviços de montagem e manutenção industrial, por meio de cessão de mão de obra especializada.
- Concluindo pela similaridade entre os conceitos de locação e cessão de mão de obra, com base no Parecer nº 69, de 10 de novembro de 1999, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal; na doutrina de Valentin Carrion (Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho, 19º ed. Saraiva, 1995, p 292); na Instrução Normativa SRF nº 34, de 1989; e no o art. 23 da Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998, que conferiu nova redação ao art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, abordou também o conceito de empreitada, consistente no ajuste para apresentação de um resultado, a qual, se exclusivamente de mão-de-obra, consistiria em atividade vedada pelo SIMPLES FEDERAL.
- Firmando que os serviços na forma combinada caracterizam cessão de mão-de-obra e, assim, a atividade da empresa incompatível com a opção pelo Simples, observou-se, ainda, a prática de manutenção de

equipamentos industriais, atividade também vedada naquela sistemática de tributação, mormente constatando-se que os contratos em tela prevêem, expressamente, o fornecimento de mão de obra especializada.

Cientificada da decisão de primeira instância em 02/10/2007 (fl. 142), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 31/10/2007 (fls. 144/154).

Reproduz ementas de acórdãos do 3º Conselho de Contribuintes, e argumenta que *não tem como atividade a locação ou cessão de mão-de-obra, dado que a prestadora é responsável pelo vínculo empregatício, execução, andamento e garantia dos serviços, ficando a cargo da locatária apenas as fiscalizações dos serviços. Ainda, os empregados não estão à disposição da locatária conforme exigência do PN-SRF 69/99, mas sim subordinados a recorrente que mantém contrato de resultado com a contratante.*

No mais, reproduz os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade, reportando-se à nota fiscal nº 001 e às características dos contratos firmados com as empresas antes citadas, destacando não se tratar de serviços contínuos. Aduz que *presta serviços diversos de montagem e manutenção de equipamentos industriais, etc., com profissionais qualificados, lembrando que não existem profissionais liberais incluídos nestes.*

Reitera que *o contratante tem o direito de comandar, supervisionar e fiscalizar o andamento dos serviços objeto dos contratos de prestação de serviços, contudo, as ordens são passadas à contratada por um representante da contratante, devidamente indicado e personalizado, inicialmente, por via administrativa, ou se urgente, ao encarregado da supervisão do referido contrato. Ao final, pleiteia prazo para regularização dos contratos e sua manutenção na sistemática simplificada de recolhimento.*

É o relatório.



Voto

Conselheiro EDELI PEREIRA BESSA

A exclusão questionada tem origem em pedido de restituição de contribuições previdenciárias formulado pela contribuinte, em razão de retenção feita por contratantes de seus serviços, nos quais havia fornecimento de mão-de-obra. A representação de fls. 3/9 menciona contratos de *fornecimento de mão-de-obra especializada, máquinas e ferramentas necessárias para a prestação de serviços de montagem mecânica de equipamentos, de serviços especializados para executar serviço de manutenção nas caldeiras, bem como para realização de serviços de manutenção mecânica, elétrica e pintura em equipamentos*. Neste último caso, a contratação se deu com FOSPAR S/A e foi firmada por prazo indeterminado.

As primeiras notas fiscais de fls. 40/46 apontam a prestação de serviços específicos de montagem, manutenção e reparos em instalações industriais. Já várias outras notas fiscais entre as fls. 47 a 84, emitidas contra *Fertilizantes Fosfatado do Paraná S A – FOSPAR*, indicam a prestação de serviços permanentes de mecânica, elétrica e pintura, remunerados mensalmente de março/2004 a maio/2005.

Em consequência, porque caracterizada a prática de operações relativas a locação de mão de obra, vedada pelo art. 9º, inciso XII, alínea “f” da Lei nº 9.317, de 1996, promoveu-se a edição do ato declaratório de exclusão do SIMPLES Federal.

A recorrente opõe-se a todas as constatações apresentadas nos documentos que precederam o ato recorrido, mas é desnecessário abordá-las porque basta a caracterização, em uma delas, de atividade vedada, para que a exclusão seja mantida. De fato, como o SIMPLES Federal alcançava todas as receitas da atividade da pessoa jurídica, não era possível segregar os resultados decorrentes de operações vedadas em lei para submetê-los à incidência dos tributos incluídos na sistemática simplificada.

E, no que tange à contratação firmada com a FOSPAR S A, estão presentes todas as evidências necessárias para firmar a existência de operações de locação de mão-de-obra. Em que pese a negativa apresentada pela defesa, há prova da prestação de serviços contínuos prestados por profissionais colocados, pela recorrente, à disposição e sob o comando da contratante, remunerados à recorrente em razão das horas-homem trabalhadas, aspectos determinantes para a caracterização da locação de mão-de-obra, consoante atos legais e normativos citados na decisão recorrida (Parecer COSIT nº 69/99, Instrução Normativa SRF nº 34/89, Parecer COSIT nº 1.236/89, Lei nº 8.212/91 e Lei nº 9.711/98).

De fato, além do expresso nas notas fiscais, o contrato juntado às fls. 95/99 evidencia que os serviços foram acordados de forma genérica, comprometendo-se a contratada, apenas, a colocar os profissionais indicados à disposição da contratante, para que esta determinasse quais atividades seriam por eles realizadas:

1. CLÁUSULA PRIMEIRA — DO OBJETO

1.1 O objeto do presente contrato é o fornecimento, por parte da CONTRATADA, de mão-de-obra para realização de serviços de manutenção mecânica, elétrica e pintura em equipamentos da CONTRATANTE, localizados no seu endereço acima mencionado, conforme proposta 1805/04 apresentada em 18/05/2004 (Anexo 01), sendo que as disposições do contrato deverão sempre prevalecer sobre as do anexo em caso de divergência.

1.2 A CONTRATADA alocará nas dependências da CONTRATANTE os seguintes profissionais:

Mecânico de Manutenção Industrial

Eletricista de Manutenção Industrial

Pintor Industrial

Soldador

[...]

4. CLÁUSULA QUARTA---DO PREÇO E CONDIÇÕES DE PAGAMENTO

4.1. A CONTRATANTE pagará à CONTRATADA o valor de R\$ 12,08 (doze reais e oito centavos) a hora/homem referente a hora do mecânico, eletricista e soldador, e o valor de R\$ 9,20 (nove reais e vinte centavos) a hora/homem referente a hora do pintor, para uma jornada de trabalho de 8 (oito) horas diárias ou 44 (quarenta e quatro) horas semanais.

[...]

6. CLÁUSULA QUINTA -DA VIGÊNCIA

6.1 Este instrumento vigorará por prazo indeterminado, podendo ser rescindido a qualquer momento, por qualquer uma das partes, desde que haja comunicado à outra, por escrito, com no mínimo 30 (trinta) dias de antecedência, independente do pagamento de qualquer multa, penalidade ou indenização.

[...]

Os serviços de um trabalhador podem ser arrendados por meio de contratos de locação de serviços, comumente denominados contratos de trabalho. Este trabalho, porém, pode ser contratado para execução de obra certa, e aí se terá um contrato de empreitada. A distinção entre ambos reside, linha geral, no comando das atividades: na locação de serviços ou contrato de trabalho o contratante determina e supervisiona as atividades; na empreitada, o contratante espera que a obra seja executada sob as ordens e supervisão do contratado.

Todavia, nem sempre a contratação dos serviços de um trabalhador se faz diretamente entre este e a tomadora dos serviços. Há situações nas quais um intermediário (locador) se põe entre ambos, comprometendo-se, mediante remuneração, a contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos e colocá-los à disposição da tomadora (locatária). Esta intermediação é denominada locação de mão-de-obra ou cessão de mão-de-obra.

Nestas circunstâncias, os trabalhadores atuam sob o comando e supervisão da locatária/cessionária, executando as tarefas que esta lhes determina, mas mantendo vínculo trabalhista com a locadora/cedente, que os remunera e arca com as demais obrigações decorrentes do contrato de trabalho.

De forma semelhante, a empreitada exclusivamente de mão-de-obra presta-se a colocar à disposição do contratante trabalhadores que executarão a obra ou as tarefas administrada por este. Ou seja, o empreiteiro não se responsabiliza pela entrega do resultado,

mas sim pela disponibilização da força de trabalho necessária para que as tarefas sejam desenvolvidas em conformidade com o que determinará o contratante.

A diferença entre a empreitada exclusivamente de mão-de-obra e a locação/cessão de mão-de-obra, em regra, reside na forma de remuneração: a primeira é contratada em razão da obra que será executada e a segunda baseia-se nas horas-homem trabalhadas. Contudo, diversamente da empreitada comum, na empreitada exclusivamente de mão-de-obra, como dito, o empreiteiro não assume os riscos da realização do empreendimento.

No presente caso, as retenções cuja restituição foi pleiteada pela interessada ocorreram em razão do que dispõe o art. 31 da Lei nº 8.212/91, já com a redação dada pela Lei nº 9.711/98:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

§ 1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Parágrafo renumerado e alterado pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

I - limpeza, conservação e zeladoria,

II - vigilância e segurança,

III - empreitada de mão-de-obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974

§ 5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante. (Parágrafo renumerado e alterado pela Lei nº 9.711, de 20.11.98) (negrejou-se)

Como se vê, a lei não distinguiu locação de mão-de-obra de cessão de mão-de-obra, bem como incluiu no conceito geral atividades de empreitada de mão-de-obra, e ainda citou alguns exemplos que se sujeitariam necessariamente à retenção prevista no dispositivo em tela. Em destaque se vê o fato de a mão-de-obra ser posta à disposição da contratante e caracterizar prestação contínua de serviços.

Por sua vez, a regulamentação trazida com o Decreto nº 3.048/99 detalhou os serviços que ensejariam a retenção:

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, futura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216 (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9.6.2003)

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança,

III - construção civil;

IV - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento,

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos,

VII - cobrança,

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria,

X - corte e ligação de serviços públicos,

XI - distribuição,

XII - treinamento e ensino,

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores,

XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;

XVI - montagem,

XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos,

XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte,

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9.6.2003)

XX - portaria, recepção e ascensorista;

XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;

XXII - promoção de vendas e eventos,

XXIII - secretaria e expediente,

XXIV - saúde, e

XXV - telefonia, inclusive telemarketing

§ 3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra

§ 7º Na contratação de serviços em que a contratada se obriga a fornecer material ou dispor de equipamentos, fica facultada ao contratado a discriminação, na nota fiscal, fatura ou recibo, do valor correspondente ao material ou equipamentos, que será excluído da retenção, desde que contratualmente previsto e devidamente comprovado. (negrejou-se)

A Instrução Normativa SRP nº 3/2005 especificou um pouco mais os elementos que integram o conceito de cessão de mão-de-obra:

Art 143 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 nº 6.019, de 1974 (Revogado pela Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009)

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

§ 2º 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

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

De todo o exposto extrai-se que são elementos determinantes para caracterização da locação ou cessão de mão-de-obra o fato de o trabalhador ser posto à disposição da contratante em caráter não eventual, e prestar serviços à medida que eles são requisitados pela empresa tomadora, dado que esta detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços.

Relativamente ao caso em tela, a generalidade dos serviços indicados no contrato firmado com a Fospar S/A e da mesma forma especificados nas notas fiscais confirmam que a recorrente apenas locou os serviços de *mecânico de manutenção industrial, eletricista de manutenção industrial, pintor industrial e soldador*, prestados por profissionais por ela contratados, disponibilizando-os à tomadora em troca de remuneração por horas-homem trabalhadas em tarefas indeterminadas, que somente se pode supor comandadas e fiscalizadas pela tomadora.

Assim, ante as evidências de que a contribuinte realizou operações de locação de mão-de-obra, VOTO por negar provimento ao recurso voluntário e manter os efeitos do ato de exclusão recorrido.



EDILI PEREIRA BESSA - Relatora