



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.003560/2007-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-001.965 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 05 de agosto de 2020
Recorrente OSNILDO GUESSER ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA NÃO CARACTERIZADA.

Não caracteriza locação de mão-de-obra a atividade em que essa não é colocada à disposição da contratante, em suas dependências ou na de terceiros, na prestação de serviços contínuos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson, Andréa Machado Millan, José Roberto Adelino da Silva e André Severo Chaves.

Relatório

O presente processo trata de exclusão do Simples Federal. Transcrevo, abaixo, o relatório da decisão de primeira instância, que detalha o litígio:

1. Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte acima identificado contra o Ato Declaratório Executivo DRF/FNS N. 44, de 11 de setembro de 2007, fl. 26, que o excluiu Simples Nacional. A ciência da decisão ocorreu em 28/09/2007, fl. 34.

2. O motivo do indeferimento foi o seguinte:

O contribuinte OSNILDO GUESSER ME, CNPJ – 95.775.599/0001-41, excluído do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, por exercer atividade vedada, consoante o disposto no artigo 9º, inciso XII, da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, fato que importa em hipótese de exclusão de ofício do SIMPLES, com fundamento no inciso I do artigo 14, da mesma Lei.

3. Em sua Manifestação de Inconformidade com data de 18/10/2007, fl. 36/43, o contribuinte alega que:

O entendimento do Nobre Agente Fiscal apresenta-se totalmente fora da realidade dos fatos, tendo em vista que o serviço prestado pelo impugnante de forma alguma se assemelha a locação de mão de obra, como será adiante comprovado.

O impugnante atua no ramo da venda de plantas, sementes e gramas, e também presta serviços de jardinagem. Por se tratar de uma empresa individual, o serviço de jardinagem é prestado pelo titular da empresa, juntamente com um dos seus funcionários.

Ocorre que, uma das tomadoras do serviço de jardinagem, a Associação Brasileira da Igreja de Jesus Cristo dos Santos dos Últimos Dias, estava compelindo o impugnante a fazer a retenção indevida de 11% a título de INSS, apesar de seu objeto social, razão pela qual entrou com pedido de ressarcimento dos valores retidos erroneamente.

Em virtude deste pedido, a Receita Federal convocou o contribuinte para averiguações e concluiu equivocadamente que se tratava de serviço com locação de mão de obra, excluindo-o do Simples Federal.

É nítido observar o desacerto por parte da Secretaria da Receita Federal, haja vista que o impugnante não loca mão de obra, ele presta serviço de jardinagem, sendo que este serviço de forma alguma aparece no rol das vedações destacadas na Lei 9.317/96 – Simples Federal.

É cristalino o direito do impugnante, que atua no comércio atacadista de plantas, sementes e gramas, bem como na prestação de serviços de jardinagem, em permanecer na opção pelo Simples Federal no período de 01 de março de 2005 a 30 de junho de 2007, em razão de não exercer atividade relacionada no rol das vedações previstas pela Lei 9.317/96, entendimento este já manifestado pela própria Secretaria da Receita Federal.

Destaca-se da legislação da Previdência Social qual seja, o Regulamento da Previdência Social – Decreto 3.048/99, a caracterização de cessão ou locação de mão de obra:

Seção II – Da Retenção e da Responsabilidade Solidária

*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**, fatura 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 9/06/2003)*

§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.

No caso em tela, é óbvio que os responsáveis pela prestação de serviço de jardinagem (titular da empresa/funcionário) não ficam a disposição do contratante, não possuem vínculo com este ou qualquer tipo de subordinação, apenas vão até o local e executam o serviço contratado. Essa situação por si só já descaracteriza o serviço prestado pelo impugnante como cessão ou locação de mão de obra.

Outro ponto a se salientar é que o § 2º do referido artigo destacado relaciona exaustivamente todos os serviços que se enquadrariam obrigatoriedade de retenção do INSS, e é fácil de observar a ausência de, referencia a prestação de Serviço de jardinagem por Simplesmente não se configurar locação de mão de obra.

Para reforçar o já mencionado, destaca-se a Instrução Normativa MPS/SRP Nº 3, de 14 de julho de 2005, que dispõe, em seu § 3º do artigo 143, explicação Pormenorizada do mencionado:

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

Ora, caráter não eventual significa rotina, algo que acontece com frequência, com assiduidade. Não se pode confundir uma prestação de serviço de jardinagem com uma atividade em caráter não eventual, haja vista que esta acontece justamente de modo eventual, ocorrendo quando o contratante entender, no caso em tela, que a grama precisa de poda e corte, não existindo nesse a ininterrupção, requisito indispensável para a caracterização da cessão de mão de obra.

Ressalta-se que o impugnante além do comércio, atua apenas na manutenção de jardins, e em razão disso e de todo o explanado, não restam dúvidas acerca da impossibilidade de exclusão do impugnante na opção, pelo Simples Federal, por não constituir a prestação de serviço deste uma operação que consigna cessão ou locação de mão de obra.

Não se pode pretender que os efeitos maléficos de uma exclusão arbitrária sejam suportados pelo impugnante antes mesmo da sua própria ciência. Do contrário, estarão sendo desrespeitados os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, sem contar o princípio da irretroatividade.

A vista do exposto, demonstrada a insubsistência do presente Ato Declaratório Executivo, requer-se seja acolhida a presente impugnação, de forma que o impugnante seja mantido na opção pelo Regime de Tributação no Simples Federal no período de 01 de março de 2005 a 30 de junho de 2007, uma vez que ausente de fundamento legal a referida decisão, e por consequência, cancelando-se o Ato Declaratório mencionado.

Alternadamente, na remota hipótese do não acolhimento do pedido de cancelamento mencionado acima, requer-se que os efeitos da exclusão não se verifiquem desde 01 de março de 2005, e tão somente depois de proferida a decisão definitiva confirmatória do ato de exclusão.

Há ainda no processo uma solicitação de que as próximas intimações sejam feitas aos advogados que representam o contribuinte, assim como a comunicação da retirada de um destes da defesa do litígio, fl. 55.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém – PA, no Acórdão às fls. 66 a 73 do presente processo (Acórdão n.º 01-27.016, de 29/08/2013 – relatório acima), julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente. Abaixo, sua ementa:

ANO-CALENDÁRIO: 2005

Ementa:

SIMPLES FEDERAL. EXISTÊNCIA DE ATIVIDADE ECONÔMICA VEDADA.

Comprovada a existência de atividade vedada, ocorre a impossibilidade de manutenção no Simples.

No voto, a decisão ponderou que o contrato de prestação de serviços (fls. 09 a 13), firmado em 15/02/2005, comprovava a locação de mão de obra fornecida pela impugnante à Associação Brasileira da Igreja de Jesus Cristo dos Santos dos Últimos Dias. Argumentou que o contrato mencionava, por diversas vezes, obrigações que o contribuinte (contratada) assumia pelos prepostos que trabalhavam no serviço de jardinagem.

Ressaltou que a exclusão se deu em razão de locação de mão de obra, e não por serviço de jardinagem. Que o próprio impugnante afirmava que o serviço era prestado por este e por um funcionário seu. Argumentou que a lei que fundamentava a exclusão não abria exceção para uma quantidade mínima de funcionários prepostos para descaracterizar a locação de mão de obra. Se existisse apenas um funcionário sendo locado pela contratante, a empresa contratada já se enquadraria na condição para exclusão do Simples.

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/09/2013 (Aviso de Recebimento à fl. 76), o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário em 25/10/2013 (recurso às fls. 78 a 95, carimbo apostado à primeira folha).

Nele reafirma que atua no comércio atacadista de sementes, plantas e gramas, e na prestação de serviços de jardinagem. Que não presta serviço de locação de mão de obra.

Transcreve o art. 219, caput e §§ 1º e 2º, do Decreto n.º 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social), que trata de serviços de cessão de mão-de-obra. Argumenta que, no caso concreto, os responsáveis pela prestação de serviço de jardinagem (titular da empresa e funcionário) não ficavam à disposição do contratante, não possuíam com ele qualquer vínculo ou qualquer tipo de subordinação. Apenas iam ao local e executavam o serviço contratado.

Argumenta novamente que o § 2º do art. 219 relaciona exhaustivamente os serviços que se enquadram na obrigatoriedade de retenção do INSS, e entre eles não está a jardinagem, por não configurar locação de mão de obra. Que o acórdão recorrido alega que a norma citada não exaure os serviços porque existe norma tributária específica, mas que tal alegação contraria a jurisprudência do tema.

Argumenta que a IN SRP n.º 3/2005, dispõe no art. 143, § 3º:

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 n.º 6.019, de 1974.

(...)

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

Que caráter não eventual significa rotina, assiduidade, e a jardinagem acontece de forma eventual, quando o contratante entende necessária a poda e o corte. Nesse sentido, cita decisões que tratam a atividade de jardinagem como prestação de serviços, e não cessão ou locação de mão de obra, entre elas algumas soluções de consulta.

Sobre a exclusão de forma retroativa, alega que não cabe a aplicação literal da Lei nº 9.317/1996, em seu art. 15, inciso II. Questiona a constitucionalidade da lei.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Andréa Machado Millan, Relatora.

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972 e Decreto nº 7.574/2011, que regulam o processo administrativo-fiscal (PAF). Dele conheço.

Conforme relatório, a razão da exclusão foi o exercício da atividade de locação de mão de obra (ADE à fl. 26), vedada no art. 9º, inciso XII, alínea “f”, da Lei nº 9.317/1996. Foi provocada por representação do Serviço de Fiscalização da delegacia de origem (fls. 02 a 04), acompanhado de:

- Declaração de Firma Individual (fl. 05), que indica as atividades de (i) comércio varejista de produtos hortigranjeiros, (ii) cultura de cereais, leguminosas e oleaginosas, e (iii) fruticultura;
- Requerimento de Empresário (fl. 07), que indica como objeto (i) o plantio e comércio de grama, (ii) serviços de plantio e manutenção de jardins, (iii) comércio varejista de plantas e flores naturais, adubos e fertilizantes;
- CNPJ (fl. 08) indicando atividade principal de comércio atacadista de sementes, flores, plantas e gramas;
- Contrato de Prestação de Serviços com a Associação Brasileira da Igreja de Jesus Cristo dos Últimos Dias (fls. 09 a 13);
- notas fiscais de serviços prestados pela interessada a essa mesma associação (fls. 14 a 18), todas descrevendo serviços de jardinagem (manutenção de grama e jardim, plantio de grama, etc.);
- comprovantes de declaração das contribuições a recolher à Previdência Social (fls. 19 a 24).

A representação concluiu que atividade de locação de mão de obra se comprovava porque, no período analisado, os empregados e contribuintes individuais da interessada haviam sido declarados na GFIP com o código 150, específico para empresa prestadora de serviços com cessão de mão de obra, em relação aos empregados cedidos.

Além disso, em decorrência das Cláusulas Primeira do contrato, abaixo transcrita:

CLAUSULA PRIMEIRA - OBJETO

Este contrato tem por objeto a execução de serviços de:

Manutenção de Jardins nas capelas: Agronômica, Biguaçu, Fazenda do Max, Florianópolis Ilha, Forquilha, Ingleses, Jardim Atlântico, Jardim das Acácias, Kobrasol, Palhoça, Rio Tavares, Saco dos Limões, Santa Clara. Este contrato tem validade de 6 (seis) meses sem ônus para ambas as partes no caso de RESCISÃO.

Tudo de acordo com os projetos executivos especificações da CONTRATANTE e carta proposta da CONTRATADA.

1.1 A CONTRATADA declara ter plena ciência da natureza, localização e escopo dos serviços, equipamentos especificados e das condições gerais necessários à consecução do contrato, de acordo com os elementos técnicos deste contrato, declarando estar em perfeitas condições com tais elementos e com os que a CONTRATANTE nos termos deste contrato fornecerá e a executá-los fielmente até o final.

Já o acórdão recorrido considera que os indícios de locação de mão de obra encontram-se na Cláusula Segunda, que trata das obrigações da contratada. Alega que a contratada (ora interessada) assumia obrigações por seus prepostos, que trabalhavam no serviço de jardinagem. E que o fato de a contratada apenas ir ao local contratado, executar o serviço, sem vínculo ou subordinação ao contratante, é um indicador de que existe uma locação de mão de obra na relação laboral que se apresenta.

Sobre a caracterização da atividade de locação de mão de obra, pode-nos socorrer o Parecer Cosit nº 69/1999, nos seguintes trechos:

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 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.

(...)

7. 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.

(...)

12. O conceito de cessão de mão-de-obra não tem utilização corrente no direito do trabalho, assim também no direito civil, sendo comum, todavia, sua utilização na área de atuação da previdência e assistência social. Encontra-se definido no 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, conforme segue:

Conforme o Parecer, a definição encontrava-se na legislação previdenciária – Lei nº 8.212/1991, art. 31, § 3º:

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 1998).

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

O § 3º traz definição precisa, estabelecendo como premissa apenas que a mão-de-obra seja colocada à disposição da contratante, em suas dependências ou na de terceiros, na prestação de serviços contínuos.

Colocar à disposição, segundo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, é deixar o trabalhador sob o comando da tomadora:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS (LEI 9.711/88). EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO. NATUREZA DAS ATIVIDADES. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA NÃO CARACTERIZADA. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A ausência de debate, na instância recorrida, dos dispositivos legais cuja violação se alega no recurso especial atrai a incidência da Súmula 282 do STF.
2. Para efeitos do art. 31 da Lei 8.212/91, considera-se cessão de mão-de-obra a colocação de empregados à disposição do contratante (submetidos ao poder de comando desse), para execução das atividades no estabelecimento do tomador de serviços ou de terceiros.
3. Não há, assim, cessão de mão-de-obra ao Município na atividade de limpeza e coleta de lixo em via pública, realizada pela própria empresa contratada, que, inclusive, fornece os equipamentos para tanto necessários.
4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido. (Recurso Especial nº 488.027 / SC)

Por conseguinte, se uma empresa disponibiliza seus funcionários para que estes, sob o poder de comando da contratante, realizem, nas dependências desta, serviços contínuos, a prestação de serviço mediante cessão ou locação de mão de obra estará caracterizada.

No caso concreto, não enxergo elementos no contrato às fls. 09 a 13 que permitam afirmar ter ele acordado locação de mão de obra para execução de serviços de jardinagem. Todas as cláusulas estabelecidas são compatíveis com a contratação de simples serviço de jardinagem. Nada caracteriza inequivocamente que a mão-de-obra fosse colocada à disposição da contratante,

atendendo à definição da Lei nº 8.212/1991, em seu art. 31, § 3º. Não se comprova a subordinação dos empregados da contratada à contratante.

Há clareza no serviço contratado: manutenção dos jardins (Cláusula 1ª – fl. 09). É natural que os jardins tenham as especificações fornecidas pela contratante (Cláusula 2ª). Os funcionários são de total responsabilidade da contratada (cláusulas 2.4 e 2.5), assim como os materiais e equipamentos necessários (cláusula 2.6). Embora seja um contrato por tempo indeterminado, os intervalos estão definidos (Cláusula 6ª):

6.1. O prazo estabelecido para execução dos serviços constantes deste contrato é de 3 cortes e manutenção por mês para os meses de jan/fev/mar/abr/set/out/nov/dez e para os meses de mai/jun/jul/ago 2 cortes e 3 Manutenção sendo que estes dias ficarão a critério da CONTRATADA, fornecendo um calendário com planejamento de 6 meses.

Conclui-se que não há comprovação de que o contrato apontado pela fiscalização referia-se a locação de mão de obra.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan