



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

---

<b>Processo n°</b>	13558.000778/2004-04
<b>Recurso n°</b>	134.675 Voluntário
<b>Matéria</b>	SIMPLES - EXCLUSÃO
<b>Acórdão n°</b>	302-38.699
<b>Sessão de</b>	24 de maio de 2007
<b>Recorrente</b>	AGROFLORESTAL MATA ATLANTICA LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ-SALVADOR/BA

---

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

Exercício: 2002

**Ementa: INEXISTÊNCIA DE LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. EXCLUSÃO INDEVIDA.**


Analisando o objeto social, as notas fiscais de prestação de serviços e os contratos celebrados pela empresa, nota-se que não há como caracterizar as atividades da empresa como sendo locação ou cessão ou empreitada de mão-de-obra simplesmente, dessarte, nenhum impedimento à opção pelo SIMPLES.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chierogatto, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Ausente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Adoto como parte de meu relato, o quanto relatado pela autoridade julgadora a quo:

*Trata-se de manifestação de inconformidade interposta pela empresa supra identificada, por ter sido excluída do SIMPLES, mediante o Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/ITA n.º 07, de 15/04/2005, por exercício de atividade de locação de mão-de-obra, com fundamento no art. 9.º, inciso XII, alínea f, da Lei n.º 9.317, de 1996, e efeito a partir de 01/01/2002 (fl. 136).*

*O ato se originou de Representação Fiscal do INSS (fls. 02/03), encaminhada à Receita Federal, propondo a exclusão do Simples da empresa AGROFLORESTAL Mata Atlântica Ltda, por ter constatado que esta firmou contrato com a Bahia Sul Celulose S/A, para prestação de serviços de plantio de mudas, que é de fato um contrato de cessão de mão-de-obra, visto que a contratante (Bahia Sul) fiscaliza e supervisiona os serviços e a contratada fornece mão-de-obra, equipamentos e materiais (fls. 10/38).*

*Acrescenta que a empresa AGROFLORESTAL firmou outro contrato de prestação de serviços de plantio de mudas com a empresa CAF Santa Bárbara Ltda, em que fica ainda mais clara a supervisão e orientação, conforme item b da cláusula décima, onde a CAF Santa Bárbara tem como obrigação orientar e opinar sobre as técnicas empregadas nos serviços contratados. E que mais uma vez a AGROFLORESTAL aparece como cedente de mão-de-obra. O Fiscal da Previdência cita como reforço da tese de cessão de mão-de-obra o fato de a empresa ter sede no apartamento onde residem os sócios, enquanto os seus empregados ficam à disposição do contratante em local determinado por este para realização dos serviços de plantio pactuados.*

*Para comprovar os fatos, a Representação Administrativa veio instruída com os contratos de prestação de serviços (fls. 09/45) e notas fiscais pertinentes (fls. 47/95).*

*A questão foi submetida ao órgão de origem, que na sua apreciação, exarada no Parecer SORAT/DRF/ITA/BA n.º 041/2005, concluiu que a requerente executa atividade de prestação de serviço típica de cessão de mão-de-obra, não permitida para efeito de opção pelo Simples, nos termos do art. XII, alínea f, da Lei n.º 9317, de 1996 (fls. 130/134). E assim foi expedido o ADE/DRF/ITA n.º 07/2005, excluindo a empresa do Simples.*

*Comunicada da exclusão em 02/05/2005 (fl. 137), a interessada interpôs manifestação de inconformidade em 27/05/2005 (fls. 138/151), instruída com os documentos colacionados às fls. 152/182 – Procuração dos seus advogados, Contrato Social, Contratos de Prestação de Serviços da Bahia Sul e da CAF Santa Bárbara, recortes da legislação e Declaração da Suzano Papel e Celulose esclarecendo cláusula do contrato firmado com a Bahia Sul.*

*A parte interessada alega que a prestação de serviços em lide não é incoerente com a opção pelo Simples, pois não implicaria em cessão/locação de mão-de-obra, como entendem o INSS e a Receita Federal. Informa, em síntese, que a atividade da empresa consiste no plantio de mudas de espécies nativas, em que se incluem diversas atividades, desde a adubação até o replantio, caso necessário. Quer dizer, a requerente pega a muda da planta fornecida pela contratante, cuida dessa muda em viveiro próprio, vende a muda para a própria contratante, bem como para outras pessoas, ou planta a muda no lugar que a contratante indicar e dá os cuidados necessários.*

*Alude que a expressão "A contratada colocará à disposição da contratante, para exame, a relação atualizada dos empregados", escrita na cláusula 9ª do contrato com a Bahia Sul, não quer dizer cessão de mão-de-obra, já que seria um mero item de controle administrativo e contábil, ensejando que a contratante saiba que a contratada está em dia com os compromissos sociais e trabalhistas.*

*Fala que, por isonomia, não tem lógica manter no Simples as empresas que atuam na atividade rural de produção, colheita, corte descasque, etc., e deixar de fora as empresas dedicadas ao plantio de mudas, pois são atividades em tudo similares. E que o fato de o escritório da empresa funcionar na residência dos sócios é por uma questão de economia, e que isso, por si só, não é suficiente para caracterizar a atividade de locação ou cessão de mão-de-obra.*

*Em suma, no seu longo arrazoado a requerente vale-se de citações de legislação, doutrina e jurisprudência, no sentido de provar que estaria equivocado o entendimento do INSS e da Receita Federal sobre a matéria fática, pois a empresa não executa nenhuma atividade de cessão ou locação de mão-de-obra, tendo, portanto, direito de ser reincluída no Simples.*

*Ante o exposto, a requerente solicita a sua reinclusão no Simples, a partir da data efeito da exclusão.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em SALVADOR/BA indeferiu o pleito da contribuinte e manteve a exclusão do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples, fundamentado o voto do i. relator no Parecer nº 69 da Coordenação-Geral de Tributação (COSIT) da Receita Federal, de 10 de novembro de 1999, fls. 186/187, e na seguinte apreciação:

*Em síntese, resta demonstrado que a empresa AGROFLORESTAL, na condição de contratada, presta serviços de plantio de mudas de espécies nativas, fornecidas pelas empresas Bahia Sul Celulose S/A e CAF Santa Bárbara Ltda (contratantes) e nos locais por estas indicadas. Eis que tal prestação de serviços é realizada exclusivamente com pessoal, equipamentos e materiais da contratada, ficando, porém, o controle, a supervisão, e o fornecimento de insumos por conta das empresas contratantes (Bahia Sul e CAF Santa Bárbara).*

*Vê-se, portanto, que para realizar os serviços previstos nos contratos em tela, a AGROFLORESTAL fornece basicamente mão-de-obra, ficando o controle e supervisão a cargo das empresas contratantes, não havendo dívidas, nos termos dos dispositivos mencionados, de que se* ✓

*trata realmente de cessão de mão-de-obra, o que veda a sua opção pelo Simples.*

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 195 e seguintes, onde basicamente repete os argumentos apresentados na impugnação, e aduz:

a) para o nobre relator (do acórdão recorrido), os empregados da recorrente estão à disposição da empresa contratante, o que não é verdade;

b) supervisão dos trabalhos não se confunde com subordinação, e nem esta existe em virtude de constar nos contratos que poderá a empresa contratante *orientar e opinar quanto às técnicas empregadas nos serviços contratados*;

c) *ad argumentandum tantum*, ainda que houvesse cessão de mão-de-obra, e não há, isso não seria causa para exclusão do SIMPLES, pois a lei é taxativa em relação à locação de mão-de-obra;

d) e arremata que a ausência de um escritório fora da residência dos sócios (que é ampla) não tem o condão de caracterizar a cessão de mão-de-obra, pois a parte administrativa da empresa é muito pequena, e os trabalhos desenvolvem-se nos viveiros de plantas e nas terras das empresas contratantes.

Ato seguido, a Repartição de origem encaminhou os presentes autos para a apreciação deste Colegiado, conforme despacho de fl. 213. ✓

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

Em não havendo preliminares, passo de plano ao âmago do contencioso.

A exclusão da recorrente do SIMPLES teve origem em Representação Fiscal do INSS, a qual propunha a exclusão, por ter aquele i. auditor-fiscal constatado que a ora litigante firmara contratos para prestação de serviços de plantio de mudas, que eram, de fato, contratos de cessão de mão-de-obra (figura análoga à locação de mão-de-obra), haja vista que as contratantes fiscalizavam e supervisionavam os serviços prestados, e a contratada fornecia mão-de-obra, equipamentos e materiais.

Acatada a proposta do INSS, foi excluída a recorrente do SIMPLES, fl. 136, e ratificada a sua exclusão, fls. 184 e seguintes, sempre com o mesmo entendimento, sufragado por Parecer da COSIT, de que locação de mão-de-obra, cessão de mão-de-obra e empreitada de mão-de-obra se equivalem (apesar de suas sutis diferenças), e a prática de qualquer delas é suficiente para excluir a empresa praticante do SIMPLES. As conclusões do Parecer nº 69 da Coordenação-Geral de Tributação (COSIT) da Receita Federal, de 10 de novembro de 1999, são:

*De todo o exposto, conclui-se que estão impedidas de optar pelo SIMPLES, as pessoas jurídicas que:*

- a) têm como atividade a locação de mão-de-obra;*
- b) firmam contratos de prestação de serviços relativos à empreitada exclusivamente de mão-de-obra;*
- c) contratam serviços mediante cessão de mão-de-obra;*
- e) estabelecem contratos de prestação de serviços relativos à empreitada e subempreitada de mão-de-obra, aplicados à construção civil, independentemente do fornecimento de material (Lei nº 9.528/97, art. 4º).*

O objeto social da empresa é atividades dos serviços relacionados com a silvicultura e a exploração florestal; produção e comercialização de mudas de especiarias hortícolas, frutíferas e silvícolas. Pois bem, tendo em mente que silvicultura é o estudo e a exploração de florestas, pode-se dizer que o objeto social da empresa não se encaixa em nenhuma das hipóteses elencadas pelas conclusões do aludido Parecer COSIT.

As notas fiscais de prestação de serviços da empresa, ora litigante, fls. 47 a 96, nos dá conta de prestação de serviços silviculturais conforme contrato, sendo a mão-de-obra destacada em percentuais que vão de 30 a 50% do total dos valores das notas fiscais. Significa dizer que a mão-de-obra é tão-somente um dos elementos constituintes dos serviços prestados, portanto, mesmo sem analisar os contratos que deram azo às notas fiscais pode-se dizer que os

serviços prestados pela recorrente também não se encaixam em nenhuma das hipóteses elencadas pelas conclusões do aludido Parecer COSIT.

Analisando os contratos anexados, fls. 10 a 46, nota-se que o objeto de tais contratos é o plantio de mudas de plantas de espécies nativas, e para tanto a contratada precisa contribuir com pessoal, equipamentos e materiais próprios, tais como máquinas, veículos, combustível, ferramentas e outros, sem ônus para a contratante, inclusive ficando a mercê de multa contratual variável em caso de falhas (não sobrevivência das mudas plantadas). Ora, não há como caracterizar tais contratos como sendo locação/cessão/empreitada de mão-de-obra simplesmente. Note-se que há um compromisso de resultado – a multa não será devida se o percentual de falha for até 20%. Acima deste percentual, haverá multa sobre a parcela final devida à contratada.

O conceito de cessão de mão-de-obra, buscado na legislação securitária, está expresso 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:

*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.*

*§ 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.*

*§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição.*

*§ 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.*

*§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços:*

*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.*

De tal sorte que para restar caracterizada a cessão de mão de obra, necessária a presença de um requisito fundamental que, ao meu sentir, não se encontra presente no caso/

vertente, qual seja, a *colocação de funcionários à disposição da contratante*. Em nenhum momento dos contratos ficou clara a subordinação dos empregados da contratada à prepostos ou gestores da contratante.

Apesar de as Soluções de Consulta e a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes serem contraditórias no que tange ao assunto, e isso certamente se dá por conta da necessidade de avaliar os contratos e notas fiscais caso a caso, algumas decisões enquadram-se nos moldes desta lide:

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

*EMENTA: OPÇÃO. Pode permanecer no Simples a pessoa jurídica que presta serviço de silvicultura, com mão-de-obra e máquinas agrícolas, corte e manejo de madeiras e serviços administrativos, desde que não exerça qualquer atividade impeditiva, mesmo em caráter eventual, e atenda aos demais requisitos legais para opção e permanência no regime simplificado.*

*SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL 8ª  
REGLÃO FISCAL SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 147 de 01 de agosto de 2003*

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

*EMENTA: SIMPLES. POSSIBILIDADE DE OPÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COLHEITAS E PULVERIZAÇÕES AGRÍCOLAS TERRESTRES. Pessoa jurídica que presta serviços de colheitas e pulverizações agrícolas terrestres pode optar pelos Simples, a menos que se dedique à locação, cessão ou empreitada exclusivamente de mão-de-obra.*

*COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 11 de 15 de julho de 2002*

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

*EMENTA: O exercício da atividade de prestação de serviços de jardinagem permite a opção pelo Simples, desde que não se tipifique como obra de construção civil, não caracterize locação de mão-de-obra, não configure execução de projetos e serviços de paisagismo, nem se enquadre em qualquer das demais vedações legais à referida opção.*

*COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 5 de 11 de julho de 2005*

Colho, entre as manifestações desta Câmara, as que mais se adequam ao expediente em tela: ✓

*SIMPLES - EXCLUSÃO INDEVIDA. ATIVIDADE PERMITIDA – INOCORRÊNCIA DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. INAPLICABILIDADE DA ALÍNEA "F", DO INCISO XII, DO ARTIGO 9º, DA LEI 9317/96. POSSIBILIDADE DE PERMANÊNCIA NO REGIME SIMPLIFICADO.*

*Há que se distinguir a contratação da prestação de serviços de forma genérica, eventual, da atividade "locação de mão de obra" esta, sim, vedada para o SIMPLES. Não caracterizada a atividade como "locação de mão de obra" não há que excluir a empresa do regime do SIMPLES. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO*

*Acórdão 302-38056 JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO  
21/09/2006*

*SIMPLES. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. EXCLUSÃO.*

*Há que se distinguir a contratação da prestação de serviços com cessão de mão-de-obra da assim chamada locação de mão-de-obra. No primeiro caso há uma "locação de serviços" com disponibilização de mão-de-obra, de força de trabalho, não há, no entanto, obrigação da contratada de fornecer determinada pessoa, mas sim alguma pessoa, e, portanto, não há pessoalidade dos obreiros cedidos. Neste caso, nenhum impedimento à opção pelo SIMPLES. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO*

*Acórdão 302-38050 LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES  
21/09/2006*

No vinco do quanto exposto, voto no sentido de PROVER o presente recurso.

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2007

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO – Relator