


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

Processo nº 13558001198200426
Recurso nº 138.421
Acórdão nº 1101-00.416 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 DE JANEIRO DE 2011
Matéria SIMPLES
Recorrente KAMARÁ COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida 4ª TURMA - DRJ - SALVADOR - BA

SIMPLES – EXCLUSÃO – CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – INAPLICABILIDADE DO ART. 9º, INCISO XII, ALÍNEA “F”, DA LEI Nº 9.317, DE 1996. O contrato de prestação de serviços se caracteriza pelo fato de a empresa contratada assumir os riscos da sua atividade econômica e a prestação pessoal dos serviços contratados, admitir empregados, pagar os salários, exercendo a subordinação sobre as pessoas envolvidas no trabalho, e responder pelo cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária inerente aos mesmos. A situação julgada não se subsume à hipótese de exclusão do SIMPLES prevista no art. 9º, inciso XII, alínea “f”, da Lei nº 9.317, de 1996, por não ser considerada locação de mão-de-obra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho

Presidente em exercício


José Ricardo da Silva

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva, Marcos Vinicius Barros Ottoni (suplente convocado) e Plínio Rodrigues Lima (suplente convocado). Ausente, por afastamento legal, o Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente).



Relatório

KAMARÁ COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA, já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 98/101) contra o Acórdão nº 15-11.875, de 12/12/2006 (fls. 90/96), proferido pela colenda 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador – BA, que indeferiu sua solicitação de reinclusão no SIMPLES, por considerar que sendo empresa prestadora de serviços caracterizada pela locação ou cessão de mão-obra, sua opção pelo regime simplificado de tributação é vedada por lei.

Mediante Representação Administrativa (fls. 01/03), datada de 08/12/2004, o órgão da Previdência Social do MPAS jurisdicionante da ora recorrente, denunciou à DRF em Itabuna – BA situação envolvendo a relação contratual de prestação de serviços entre a recorrente (contratada) e a empresa contratante CAF Santa Bárbara Ltda., firmada sob a modalidade de cessão de mão-de-obra, figura análoga de locação de mão-de-obra, como definido na legislação previdenciária, o que fere o estabelecido no art. 9º, inciso XII, alínea “f” da Lei nº 9.317, de 1996.

Face à r representação, propondo a exclusão da empresa do SIMPLES, a DRF em Itabuna – BA assinou o DESPACHO DECISÓRIO DRF/ITA Nº 0056/2006, datado de 14/08/2006 (fls. 56/61), resumido na seguinte ementa:

IRPJ. SIMPLES. OPÇÃO VEDADA EM FUNÇÃO DA ATIVIDADE EXCLUSÃO DE OFÍCIO.

A exclusão dar-se-á de ofício obrigatoriamente quando não realizada por comunicação da pessoa jurídica mediante ato declaratório executivo da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo. (destaques do original)

A exclusão da interessada do regime de tributação ocorreu efetivamente de acordo com o Ato Declaratório Executivo nº 0008/2006, de 14/08/2006 (fls. 62), com efeito a partir de 12/03/2003, editado nos termos abaixo:

Art. 1º. EXCLUÍDA do Sistema Integrado de Pagamento de Imposto e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES a pessoa jurídica KAMARA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., inscrita no CNPJ sob nº 03.797.564/0001-95, a partir de 12 de março de 2003, tendo em



vista a comprovação da ocorrência de erro de fato na opção pelo regime simplificado, através do processo administrativo de nº 13558.001198/2004-26, nos termos da IN-SRF nº 608/2006 (destaques do original)

Tempestivamente (Termo de Ciência fls. 64), a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade ao Despacho Decisório e ao ato declaratório excludente, acima mencionados, instaurando o contencioso administrativo (fls. 65/66). Anexou documentos comprobatórios das suas alegações (fls. 67/87):

- a) A empresa tem como objeto social a fabricação de carvão vegetal; comércio atacadista de carvão vegetal, comércio de madeiras em toras; comércio de estacas; prestação de serviços de carvoejamento, transporte rodoviário de cargas; prestação de serviços de silvicultura e remoção de madeira; preparação de solo para reflorestamento e subsolagem com trator de esteira;
- b) Exerce de fato algumas dessas atividades, mas sem jamais ter locado mão-de-obra ;
- c) Assim, todo o trabalho contratado é executado e gerenciado pela própria empresa, conforme consta das notas fiscais anexas;
- d) A contratante confere os serviços prestados como previsto em cláusula contratual;
- e) Ao final, requereu seja mantida sua opção no SIMPLES, e a realização de diligência, caso hajam dúvidas acerca das alegações

Julgando a matéria, a colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pelo indeferimento da solicitação, conforme acórdão citado (fls. 90/96), cuja ementa tem a seguinte redação:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES.

Ano-calendário: 2003

ATIVIDADE VEDADA. MÃO-DE-OBRA.

A prestação de serviços que caracterizem locação ou cessão de mão-de-obra veda a opção pelo Simples. (destaques do original)

Solicitação Indeferida.

Ciente da decisão em 26/02/2007 (fls. 97) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 23/03/2007 (fls. 98/101), alegando, em síntese, o seguinte:

f) A autoridade julgadora de primeira instância decidiu baseada em hipótese ou suposições, ignorando literalmente suas razões de defesa, as provas produzidas no processo, inclusive seu pedido de diligência para apurar a veracidade de suas alegações;

g) Ratificando o que foi informado na Manifestação de Inconformidade, a recorrente sustenta e diz provar que efetivamente assumiu a direção, gerenciamento e execução de toda a prestação de serviços (docs. fls. 34/47, 74/85), assim como assumiu todos os riscos, com independência funcional, sem qualquer interferência da empresa contratante, salvo com relação a fiscalização e controle pela execução dos serviços, que eram pagos ao preço unitário;

h) De acordo com o Contrato firmado com a empresa CAT SANTA BÁRBARA LTDA., o objeto do contrato é a prestação de serviços de colheita, desdobra, baldeio, carga e transporte de 86.400 st. de madeira de eucalipto espécie E, eucalyptus Spp, com a efetiva entrega no box da carvoaria. Referidos serviços se constituem em:

- *colheita: cortar o eucalipto e colocá-lo no chão;*

- *desdobra: traçar a madeira, i.é., cortá-la em tamanho padrão para facilitar o baldeio, o carregamento e o transporte;*

- *baldeio: transporte/carrego da madeira traçada e colocação em pilhas para facilitar o carregamento caminhões transportadores;*

- *carga: pegar a madeira baldeada e empilhada e colocá-la em cima dos caminhões;*

- *transporte: transporte da madeira colhida, traçada, baldeada e carregada até o box de carvoaria pré-determinado.*

i) Portanto, não há que se falar em vedação à opção ao SIMPLES, considerando que se trata de locação de mão-de-obra, não se incluindo no rol das atividades impedidas previstas no art. 9º, inciso XII, alínea "F", da Lei nº 9.317, de 1996;

j) Empresas com atividades de produção, colheita, corte, descasque, empilhamento e outros serviços gerais podem exercer opção pelo SIMPLES, conforme Parecer COSIT nº 23, de 1999;

k) Situação semelhante foi julgada anteriormente, envolvendo atividade vinculada a silvicultura, nos termos do Acórdão nº 7.687, de 27/01/2005 (cópia anexa – fls. 104/109);

- l) Conforme Solução de Consulta nº 06, de 11/01/2001, não há vedação para opção ao SIMPLES na hipótese de a remuneração pelo serviço prestado ser feita com base na realização de tarefas, cujos riscos são por conta da empresa contratada, como é o caso da recorrente (cópia do Boletim IOB anexa – fls. 110/111);
- m) Ao final, a recorrente requereu fosse o processo baixado em diligência, caso a autoridade julgadora entendesse necessário obter outros elementos de convicção para o deslinde da questão discutida.

Conforme Resolução nº 302-1.575, de 13/11/2008 (fls. 115/118), resolveram os membros da então Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que o AFRF responsável verificasse, *in loco*, como *“funciona a realização do contrato firmado entre a Kamará e a CAF, isto é, se a Interessada desenvolve autonomamente a prestação prevista no contrato ou se, ao contrário, as pessoas ali envolvidas estão submetidas às ordens e supervisão direta, determinante, da CAF”*.

A diligência fiscal foi realizada em atenção ao solicitado, tendo a autoridade fiscal diligenciante prestado as seguintes informações (fls. 123/124):

- n) a) a diligência restou prejudicada por duas razões distintas: a empresa contratante CAF havia desativado a carvoaria, e o contrato de prestação de serviços havia sido rescindido;
- o) b) entrevistado o Sr. Eduardo Serrão de Oliveira, gerente administrativo da empresa CAF, foi confirmado que os serviços prestados pela recorrente eram supervisionados e inspecionados pela contratante, nos termos constantes do contrato firmado;
- p) c) o fato é que o objeto contratado à época se identificava com a apresentação de um resultado, sendo a mão-de-obra fornecida pela prestadora dos serviços;
- q) d) portanto, vedado o enquadramento da recorrente no SIMPLES.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A questão sob exame decorre da exclusão da recorrente do SIMPLES, com efeitos a partir de 12/03/2003, de acordo com o Ato Declaratório DRF/ITA nº 0008/2006, datado de 14/08/2006.

A situação excludente na qual estaria enquadrada a recorrente é a prevista no inciso XII, alínea "f", do art. 9º, da Lei nº 9.317, de 1996, *verbis*:

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, (g.n)

Primeiramente, convém observar que a exclusão da recorrente do regime de tributação simplificado está circunscrita tão somente à relação contratual com a empresa CAT Santa Bárbara Ltda., que sob a ótica da autoridade fiscal da previdência social tem características de contrato de cessão de mão-de-obra, que é figura análoga de locação de mão-de-obra.

Para o deslinde da questão se faz necessário examinar o conjunto probatório constante do processo.

De acordo com o Contrato de Constituição de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada e alterações contratuais (fls. 6/14), a recorrente tem por objeto social a fabricação de carvão vegetal; o comércio atacadista de carvão vegetal; o comércio de madeira em toros; o comércio de estacas; a prestação de serviços de carvoejamento; o transporte rodoviário de cargas; prestação de serviços de corte, descascamento e baldeio de madeira; prestação de serviços de silvicultura e remoção de madeira; e a preparação de solo para reflorestamento e subsolagem com trator de esteira.

O contrato de prestação de serviços nº 009/2002 (fls. 15,16), de 01/01/2002, assinado com a empresa CAF Santa Bárbara Ltda., CNPJ nº 20.771.747/0001-50, previa a realização dos serviços de colheita, desdobra, baldeio, carga e transporte de 86.400 st. de madeira de eucalipto, espécie *E. eucalyptus* Spp, com a efetiva entrega no box da carvoaria Três Rios, Município de Caravelas – BA, com a finalidade de produção de carvão. O prazo de duração do contrato era de um ano a partir de 01/01/2002, mas foi prorrogado com termo final em 31/10/2003 (fls. 32).

O Anexo 1 do contrato estipulava as condições gerais da prestação de serviços. Duas cláusulas desse anexo chamaram nossa atenção. No parágrafo segundo da PRIMEIRA Cláusula consta que *“a CAF Santa Bárbara Ltda. (contratante) se reserva no direito de promover inspeções e/ou verificações locais, visando assegurar-se do pleno cumprimento do contrato”*. Na QUARTA Cláusula, alínea “a”, está estipulado que *“a contratada (empresa ora recorrente) se obriga a contratar toda a mão-de-obra necessária à execução da produção ora ajustada, especializada ou não, e arcar com todos os ônus trabalhistas, previdenciários e encargos sociais decorrentes, bem como relativamente aos ônus e encargos fiscais e tributários resultantes de suas atividades”*

Constam dos autos cópias de algumas Notas Fiscais de Prestação de Serviços (fls. 34/46). A primeira delas foi emitida em 02/01/2002 e a mais recente data de 31/10/2003, dando-nos conta de que foram realizados os serviços de colheita e transporte de madeira; desdobra de madeira; e baldeio de madeira, conforme discriminado no referido documentário fiscal.

Em diligência realizada, foi constatado que o contrato de prestação de serviços já havia sido rescindido, mas entrevistado o gerente administrativo da empresa contratante FAC Santa Bárbara Ltda., este informou que a supervisão e inspeção dos serviços prestados foram realizadas pela contratante de acordo com os termos do contrato (fls.123).

À vista dessa documentação, ficou evidenciado que a recorrente prestou os serviços para a empresa contratante: CAF Santa Bárbara Ltda., assumindo todos os riscos na realização dos trabalhos contratados, inclusive arcando com todos os encargos trabalhista, previdenciários e fiscais.

A vedação legal para optar pelo SIMPLES é quanto a realização de operações relativas à locação de mão-de-obra. Nesse ponto, comportam algumas observações indispensáveis à aplicação correta da legislação de regência da matéria

Inicialmente, é importante distinguirmos uma empresa que tenha como objeto social a locação de mão-de-obra, e uma pessoa jurídica que se estabelece como prestadora de serviços. Como ponto de partida, vamos buscar na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), no seu art. 2º, o conceito de empregador:

Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços. (g.n)

Nos limites desse conceito, o locador de mão-de-obra não é “empregador”, pois uma de suas características é possuir cadastro de pessoas especializadas ou não, para colocá-las à disposição dos interessados, recebendo pela cessão da mão-de-obra, o valor ajustado livre de quaisquer ônus trabalhistas e/ou previdenciários. Ao contrário, a empresa prestadora de serviços assume os riscos da sua atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal dos serviços contratados, tal como é o caso da recorrente. A empresa contratante CAF Santa Bárbara Ltda. apenas promovia inspeções e/ou verificações acerca do adimplemento do contrato.

Na legislação previdenciária vamos encontrar no art. 31, § 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, suporte jurídico para estabelecermos a distinção entre os dois tipos de pessoas jurídicas:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (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.(g.n)

(...)

§ 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 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

Também à vista deste dispositivo, fica claro que a recorrente não se enquadra como empresa cedente de mão-de-obra, inclusive não figura na relação de estabelecimentos do § 4º acima transcrito. As Notas Fiscais emitidas pela recorrente (fls. 34/46) demonstram que se trata de prestadora de serviços e assim sendo, não houve retenção dos 11% do valor bruto das respectivas notas fiscais como previsto no dispositivo anteriormente transcrito. Face ao vínculo empregatício com os trabalhadores envolvidos na prestação de serviços, os encargos sociais e trabalhista foram assumidos pela recorrente como ajustado em Contrato (fls. 17/18).

Com todo respeito, não comungo do pensamento da autoridade fiscal da Previdência Social esposado na Representação Administrativa (fls.2), da qual extraímos os seguintes trechos:

(...)

Os serviços contratados e executados pela empresa Kamará Comercial e Serviços Ltda., atende as necessidades permanentes da contratante, se constituindo num dos seus objetos social,

portanto, característica da contratação de cessão de mão-de-obra, figura análoga de locação de mão-de-obra, ou seja: a contratada fornece a mão-de-obra, equipamentos e materiais e a contratante inspeciona os serviços, conforme estabelece o parágrafo 2º da cláusula primeira do anexo 01 do referido contrato.

(...)

Diante dos fatos narrados e analisados o presente processo à luz da legislação previdenciária, estou convencido de tratar-se de serviços prestados através da modalidade de cessão de mão-de-obra, o que fere o estabelecido no art. 9º, inciso XII, alínea "f", da Lei 9.317 de 05 de dezembro de 1996.

Para reforçar a tese de cessão de mão-de-obra é importante salientar que a sede da empresa contratada fica localizada no município de Teixeira de Freitas e os serviços são prestados no município da Caravelas, na propriedade rural da contratante. Portanto os empregados envolvidos nessa relação contratual, vinculados a contratada ficam à disposição do contratante em local determinado por este para a realização dos serviços. (g.n)

Discordamos desse entendimento. Se a autoridade diz que "os empregados envolvidos são vinculados a contratada" (ora recorrente), não é correto afirmar que ditos empregados "ficam à disposição do contratante", sob pena de desvirtuar o conceito legal de empregador (art. 2º da CLT invocado anteriormente) e de empregado, inscrito no art. 3º da CLT, a seguir.

Art. 3º Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Do exame da documentação, ficou evidente que na relação contratual entre a recorrente e a empresa contratante FAC Santa Bárbara Ltda., os empregados não estavam sob a subordinação da contratante nem os salários foram pagos por ela, desembolsando tão somente o valor ajustado no contrato pela prestação dos serviços, como se infere das Notas Fiscais anexas (fls.34/46). Também, o fato de a sede da recorrente está localizada em Teixeira de Freitas - BA e os serviços terem sido executados no município de Caravelas - BA não descaracteriza a relação empregatícia entre os empregados e a empresa contratada (ora recorrente) a considerar o disposto no art. 6º da CLT:

Art. 6º Não se distingue entre o trabalho realizado no estabelecimento do empregador e o executado no domicílio do empregado, desde que esteja caracterizada a relação de emprego.

As prerrogativas conferidas na lei à pessoa do empregador foram exercidas pela recorrente em relação aos empregados que trabalharam na propriedade rural da FAC Santa Barbara Lda., tais como: poder diretivo de fixar tarefas nos limites do contrato de prestação de serviços, designar a realização das horas trabalhadas, impor reprimendas, dentre outras

A recorrente também assumiu o risco na prestação dos serviços, que no caso dos mesmos não serem executados a bom termo, estava obrigada ao pagamento de lucros cessantes à contratante, e à multa contratual, respondendo, inclusive, pela proteção da propriedade rural da contratante contra invasões e turbações da posse, e por danos ou prejuízos causados por ação ou omissão dos empregados envolvidos, como no caso de incêndio e furto de materiais. Além de se responsabilizar pelo fornecimento aos empregados dos instrumentos necessários para realização das tarefas, tais como: transporte gratuito em ônibus, uniformes, equipamentos de proteção individual de segurança do trabalho, a recorrente estava obrigada, como previsto no contrato, a apresentar à contratante cópia dos respectivos comprovantes de pagamento e das guias de recolhimento dos encargos previdenciários, trabalhistas e fiscais, e na hipótese de reclamação trabalhista, teria que comparecer em juízo na condição de empregador (fls. 18/20).

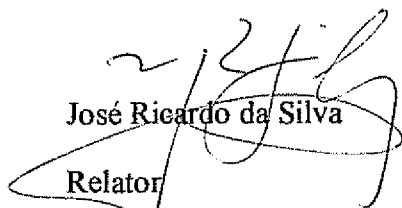
Por todos estes aspectos, não podemos dizer que o contrato de prestação de serviços ora examinado se afigura como um contrato de cessão de mão-de-obra ou que a recorrente realizou operações de locação de mão-de-obra.

Assim posto, relativamente à relação contratual de prestação de serviços com a contratante FAC Santa Bárbara Ltda., a situação aqui julgada não se subsume à hipótese de exclusão do SIMPLES prevista no art 9º, inciso XII, alínea "f", da Lei nº 9.317, de 1996, devendo ser mantida a opção da recorrente pelo regime de tributação simplificada com relação ao período excluído e tornado sem efeito o Ato Declaratório Executivo DRE/ITA nº 0008/2006.

CONCLUSÃO

Pelas razões expostas voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em


José Ricardo da Silva
Relator