



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13851.000080/2006-28
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.682 – 1ª Turma
Sessão de 05 de julho de 2018
Matéria SIMPLES
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ELISMARI TRANSPORTES E SERVICOS LTDA ME

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

Ano-calendário: 2001

CONHECIMENTO. CONVERGÊNCIA. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. LEI 9.317/1996, ART. 9º, XII. GERÊNCIA.

Não é conhecido recurso especial quando acórdão recorrido e paradigma convergem na interpretação do artigo 9º, XII, f, da Lei nº 9.317/1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Julgado dia 05/07/2018, no período da tarde.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio Franco Corrêa, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Luis Flávio Neto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Gerson Macedo Guerra, Demetrius Nichele Macei e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício). Ausente, justificadamente, o conselheiro André Mendes Moura, substituído pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de processo originado por representação do INSS (fls. 5), para análise quanto à exercício de atividade vedada no Simples Federal: locação de mão-de-obra. Nesta representação consta que: “*Contribuinte dedica-se ao ramo da prestação de serviços gerais na lavoura, com cessão de mão de obra, o que constitui óbice à opção pelo Simples*”. Esta representação justificava como elementos comprobatórios:

Cópia do Contrato de Constituição da sociedade, Comprovante de inscrição e de Situação Cadastral, Consulta situação optante pelo Simples e cópia da notas fiscais nº 026 de 24/04/2003 e nota fiscal nº 028 de 02/06/2003, serviço de plantio de cana prestado à Empresa Agropecuária Boa Vista S/A e Nota Fiscal nº 029 à Empresa Citro Maringá Agrícola e Com. Ltda.

Sobre todas as notas houve a retenção dos 11% para o INSS pela prestação de serviço com cessão de mão de obra. Esses valores retidos são objeto do Pedido de Restituição protocolado sob nº 35373.001056/2003-89 em 25/07/03.

Diante disso, e sem que tenha o contribuinte prestado informações solicitadas, foi emitido o Ato Declaratório Executivo da DRF / AQU n. 19, de 30/06/2008, excluindo-o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) por (fls. 29):

*Nome: ELISMARI TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA ME
CNPJ: 04.385.285/0001-87 Data da opção pelo Simples:
11/04/2001 Situação excludente: Conforme apurado no processo administrativo 13851.000080/2006-28, a empresa presta serviços de locação/empreitada de mão de obra.*

Data da ocorrência: 11/04/2001

Fundamentação Legal: lei 9317, de 5 de dezembro de 1996, artigo 9º, inciso XII, alínea f.

Art. 2º A exclusão do simples surtirá os efeitos previstos no artigo 24, § 1, inciso II da Instrução Normativa SRF 608, de 9 de janeiro de 2006, que regulamenta a lei 9317, de 5 de dezembro de 1996.

O contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade contra a exclusão do Simples (fls. 31), que foi indeferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora, conforme acórdão ementado da forma seguinte (fls. 139):

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

Ano-calendário: 2002

EXCLUSÃO DO SIMPLES. ATIVIDADE VEDADA.

Constatado que a empresa realiza serviços impeditivos, cabe exclusão do Sistema Simples, por determinação legal.

EFEITOS DA EXCLUSÃO. SITUAÇÃO EXCLUDENTE.

Em razão do exercício de atividade excludente ocorrido até 31/12/2001 e da exclusão ter sido efetuada a partir de 2002, a exclusão do simples surte efeitos a partir de 01/01/2002.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

DEVIDO PROCESSO LEGAL E MOTIVAÇÃO. OBSERVÂNCIA.

Ato administrativo indicando os pressupostos de fato e de direito não viola o princípio do devido processo legal e da motivação, não havendo que se falar em nulidade do ato.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Improcede a alegação de cerceamento do direito de defesa quando o ato administrativo que excluiu a empresa do Simples traz a fundamentação legal e descreve o fato excludente, permitindo o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Solicitação Indeferida

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 157), ao qual foi dado provimento (fls 193), conforme acórdão cuja ementa é a seguir colacionada:

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

Ano-calendário: 2002.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. DEVIDO PROCESSO LEGAL E MOTIVAÇÃO. OBSERVÂNCIA. O Ato administrativo indicando os pressupostos de fato e de direito não viola o princípio do devido processo legal e da motivação, não havendo que se falar em nulidade do ato.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. Não procede a alegação de cerceamento do direito de defesa quando o ato administrativo que excluiu a empresa do Simples traz a fundamentação legal e descreve o fato excludente, permitindo o exercício da ampla defesa e do contraditório.

SIMPLES. EXCLUSÃO. ATIVIDADE ECONÔMICA VEDADA. LOCAÇÃO DE MAO-DE-OBRA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não comprovado nos autos que a atividade desenvolvida se relaciona à locação de mão-de-obra afasta-se a exclusão do SIMPLES.

Os autos foram remetidos à Procuradoria em 31/03/2011 (fls. 201), que interpôs recurso especial em 04/04;2011, sustentando divergência jurisprudencial com o entendimento manifestado pelos seguintes acórdãos paradigmas:

(i) nº **302-36508**, no qual consta que " *Não pode optar pelo Simples a pessoa jurídica que presta serviços de locação de mão-de-obra (art. 9º, inciso XII, alínea "f", da Lei nº 9.317/96).* "

(ii) **303-31083**, do qual se extrai: " *Em caso de empreitada exclusivamente de mão-de-obra fica caracterizada situação excludente a que se refere o artigo 9º, inciso XII, alínea "f", da Lei nº 9.317/96.* "

O recurso especial foi admitido pelo então Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção (Rafael Vidal de Araújo) relativamente ao primeiro paradigma (**302-36508**), conforme trechos a seguir reproduzidos (fls. 115):

Em relação ao Acórdão no 302-36.508, foi reproduzido trecho do voto condutor em que são relacionados os pontos considerados relevantes para a tomada de decisão: (...)

A PFN alega que todas essas características estão presentes no caso do recorrido, mas que nele entendeu-se que seria fundamental haver a subordinação dos empregados da contribuinte à contratante para caracterizar atividade impeditiva à adesão ao Simples.

Verificou-se que no caso da recorrente o elemento subordinação dos empregados à contratante foi de fato fundamental para a tomada de decisão de manter a contribuinte no Simples, conforme demonstra trecho extraído de seu voto condutor (...)

No caso do paradigma, o elemento subordinação dos empregados à contratante não foi incluído na relação das características que evidenciariam a locação de mão-de-obra. Assim sendo, conclui-se que a divergência de entendimentos foi demonstrada para esse ponto.

Para o segundo paradigma, a PFN argumenta que a similitude fática deve-se ao objeto social da empresa, de prestação de serviços de transporte de lenha e prestação de serviços rurais eventuais, sendo tal fato primordial para a caracterização da atividade da empresa como vedada à adoção do regime

simplificado e que a questão de fundo discutida no paradigma seria a mesma. (...)

Essa descrição, contudo, é insuficiente para caracterizar a similitude entre situações do recorrido e paradigma, uma vez que é insuficiente para caracterizar a forma da prestação de serviços do paradigma. Tendo em vista que a PGF se limitou a indicar esse ponto para demonstrar a divergência de entendimentos, conclui-se que descumpriu requisito essencial para a demonstração de divergência (art. 67, §6o, do Anexo II do RI-CARF). (...)

Atendidos os pressupostos de tempestividade e legitimidade, e tendo sido comprovada a divergência jurisprudencial por meio de um acórdão indicados para servir de paradigma, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

O contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso em 11/08/2014 (fls. 222), no qual alega:

- (i) Necessidade de não conhecimento do recurso, por falta de demonstração analítica da divergência;
- (ii) No mérito, sustenta que não é locadora de mão-de-obra, a despeito de constar a informação em seu contrato social de que se dedicaria a “prestação de serviços”;
- (iii) Sustenta que os seus empregados estão a ela subordinados;
- (iv) Alega que juntou aos autos contratos que comprovariam prestação de serviços agrícolas.
- (v) Pede, ainda, sejam afastados efeitos retroativos da exclusão do Simples, na forma prevista pelo artigo 15, II, da Lei n. 9.317/96, com redação conferida pela Lei n. 9.732/98.
- (vi) Alega, por fim, que o artigo 24, II, da IN 250 contraria disposição legal, não devendo ser aplicada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Conhecimento: Demonstração Analítica da Divergência

O contribuinte pede não seja conhecido o recurso especial diante da ausência da demonstração analítica da divergência.

A Procuradoria apresentou recurso especial, indicando dois acórdãos paradigmas: **302-36508** e **303-31083**. O Presidente de Câmara admitiu a divergência apenas quanto ao primeiro destes acórdãos (**302-36508**), e, assim, será reapreciada a demonstração da divergência apenas com relação a este paradigma.

Consta do relatório do acórdão paradigma a descrição da situação fática então julgada (**302-36508**):

A interessada, após operação de fiscalização promovida pelo INSS (fls. 01 a 13), foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — Simples, sob a alegação de que a atividade por ela desenvolvida — locação de mão de obra — obstará a opção.

O mérito foi analisado pela Turma Julgadora do acórdão paradigma (**302-36508**) da forma seguinte:

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.' (Negritos não originais)

Na espécie, a cláusula 03 do Instrumento de Contrato Social (fi. 7) da contribuinte estabelece que 'o objetivo da sociedade será o comércio de plantas e flores, bem como a prestação de serviços de jardinagem'. O Termo Aditivo (fls. 10/11) do contrato celebrado entre a defendente (contratada) e a Fundação Percival FARQUHAR (contratante) exemplifica como esses serviços são prestados. Para elucidar a questão, vale destacar os seguintes trechos (grifos não originais):

a) 'O objeto do presente contrato é a prestação de serviços, sem vínculo empregatício, por tempo indeterminado, na área de manutenção de jardins e podas de árvores existentes no gramado e serviços equivalentes em geral, localizado no Campus II da UNIVALE, ...';

b) *'A Contratada se compromete a prestar o serviço colocando à disposição da contratante a quantidade de pessoal solicitado, ...'*;

c) *'Para prestação dos serviços, objeto deste contrato, é de responsabilidade da Contratante, na pessoa de seu titular ou seu representante legal, o acompanhamento de toda execução das atividades'*;

d) *'É de inteira responsabilidade da Contratada a mão de obra para execução dos serviços, ou seja, registro do Ministério do Trabalho, pagamento de salários, recolhimento de Encargos Trabalhistas, ...'*;

e) *'Responder por reclamações trabalhistas em qualquer juízo...'* (responsabilidade da contratada).

As características extraídas do contrato, retro transcritas, evidenciam a locação de mão-de-obra, nos termos já explicitados. Houve, portanto, a subsunção do fato à hipótese descrita no art. 9º, XII, "f", da Lei nº 9.317/96."
(grifamos)

Efetivamente, o acórdão paradigma trata da interpretação do artigo 9º, XII, f, da Lei nº 9.317/1996 entendendo caracterizada a locação de mão-de-obra e, assim, concluindo pela exclusão do contribuinte do Simples Federal. No caso julgado pelo acórdão paradigma, a responsabilidade pelo acompanhamento da obra era do contratante (tomador de serviços), como consta do item c, acima colacionado. Este é o elemento definidor da existência de contrato de locação de mão-de-obra, nos exatos termos do paradigma quando *"a tomadora dos serviços (locatária) ... detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços*

Por outro lado, o voto condutor do **acórdão recorrido** deu provimento ao recurso voluntário, por entender que a **responsabilidade pelos serviços era do contribuinte** (prestador de serviços), **que ainda se responsabilizava por diversos equipamentos agrícolas disponibilizados ao tomador:**

Anote-se que consta no Contrato Social da empresa recorrente, encartado As folhas 47 a 49, seguindo-se das competentes alterações, que a contribuinte tinha como objeto social (vide Cláusula Primeira) a exploração do ramo de atividade de transporte rodoviário municipal, intermunicipal e interestadual de cargas e passageiros e prestação de serviços gerais na lavoura. (...)

Ao analisar os contratos firmados pela recorrente (fl. 90 em diante), com a empresa CITRO MARINGA AGRÍCOLA E COMERCIAL LTDA. (CNPJ nº- 50.936.889/0001-91), por exemplo, depreende-se da cláusula primeira que o objeto da contratação consistia na prestação de serviços de carregamento de cana-de-açúcar em caminhões, reboques, abastecimento de máquinas, bem como toda a manutenção das máquinas, serviços de munck, engatadores de julietas, transporte dos funcionários do campo, amarrar carga, picar, engatar e a administração dos serviços nas lavouras

de propriedade da contratante ou por ela cultivadas em forma de arrendamentos ou parcerias, e seriam realizados no período de safra canavieira 2002/2003, ficando exclusivamente à cargo da recorrente, então contratada, os serviços acima descritos. (...)

Seguindo-se na leitura do indigitado contrato, tomado para fins exemplificativos já que os demais refletem situação semelhante, tem-se na Cláusula Terceira dispositivo que responsabilizava a recorrente pela condução dos trabalhos e gerência da mão-de-obra utilizada. Já a Cláusula Nona encerra de vez a celeuma acerca do objeto dos contratos, que transcenderam, reafirmo, a mera locação de mão-de-obra já que a recorrente se comprometia a manter nas lavouras em que estivesse prestando os serviços, uma Carregadeira de cana Santal acoplada, um trator (...), entre tantos outros.

Frise-se por último que é característica da locação de mão-de-obra que as pessoas colocadas à disposição da contratante para os serviços que lhe forem contratados estejam à disposição da contratante. Já no caso de cessão de mão-de-obra, a empresa prestadora de serviços 'cede' sua mão-de-obra para a empresa contratante, ou seja, o objeto do contrato entre as partes é o fornecimento da mão-de-obra, tendo em vista, como já explicitado, que não se vê no caso o exercício de tais atividades, de rigor afastar a exclusão do SIMPLES (grifamos)

A Procuradoria trata da divergência com relação a este paradigma, da forma seguinte:

Observa-se quanto ao paradigma, acórdão n° 302-36508 que, naquele feito, tratava-se de prestação de serviços, pela recorrente a contratante, sem que ficasse caracterizado o vínculo empregatício entre essa última e os empregados daquela, muito embora restasse estipulado no contrato que esses empregados ficariam à disposição do contratante e que seria a recorrente a arcar com as obrigações trabalhistas daí decorrentes.

Cotejando-se as cláusulas contratuais tais quais examinadas naquele paradigma e as cláusulas pactuadas pela empresa em epígrafe com as empresas contratantes, verifica-se inegável similitude fática entre os acórdãos confrontados, muito embora a então Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes tenha esposado entendimento diverso da Câmara a quo.

De fato, aquele órgão julgador entendeu, diante de todas as particularidades acima descritas, estar caracterizada a hipótese prevista no art. 9º, inciso XII, aliena "f", da Lei n° 9.317/96, ao passo que a Câmara a quo entendeu ainda faltar um outro requisito fundamental: a subordinação dos empregados da contribuinte à contratante. Frise-se: tal requisito não foi considerado indispensável pela decisão paradigma para constatar que se tratava de atividade vedada à opção pelo SIMPLES.

Ocorre que o acórdão paradigma e acórdão recorrido revelam entendimento convergente, ambos tratando da colocação de mão-de-obra à disposição de terceiros, mas concluindo que: **(i)** quando comprovado que a gerência dos serviços prestados pelo contribuinte caiba ao próprio contribuinte, não caracteriza-se a locação de mão-de-obra (**acórdão recorrido**); e **(ii)** quando demonstrado que a responsabilidade pelo acompanhamento e fiscalização dos serviços prestados caiba ao tomador, há locação de mão-de-obra (**acórdão paradigma**).

Assim, não está demonstrada a divergência na interpretação do artigo 9º, XII, f, da Lei nº 9.317/1996, **razão pela qual não conheço do recurso especial.**

Conclusão

Por tais razões, voto por **não conhecer o recurso especial da Fazenda Nacional.**

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa