



<b>Processo nº</b>	13888.002805/2008-67
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1002-001.644 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária</b>
<b>Sessão de</b>	3 de setembro de 2020
<b>Recorrente</b>	S&P MONTAGEM E MANUTENÇÃO INDUSTRIAL LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

**SIMPLES. EXCLUSÃO. COMPROVAÇÃO DO EXERCÍCIO DE ATIVIDADE VEDADA. CABIMENTO.**

Comprovada a realização de operação de cessão ou locação de mão-de-obra pela pessoa jurídica, é cabível sua exclusão do Simples Federal por exercício de atividade vedada ao ingresso ou permanência neste sistema simplificado de tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Marcelo José Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros.

### **Relatório**

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/RJ1.

Trata o presente processo de exclusão da contribuinte acima identificada do Sistema Integrado de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES (Federal), com efeitos a partir de 01/06/2004, conforme Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/Piracicaba /SP nº 31/2009 (fl. 32), e Despacho Decisório DRF/Sacat nº 700/2009 (fl. 26/31), tendo em vista o exercício de atividade vedada, conforme o disposto na Lei nº 9.317, de 1996, art. 9º, XII, e IN SRF nº 608, de 2006.

No referido despacho foram proferidas as seguintes ementas:

**SIMPLES - EXCLUSÃO - ATIVIDADE VEDADA.** É vedado o ingresso no Simples de pessoa jurídica que exerce atividades que envolvem locação de mão de obra ou cessão de mão de obra e manutenção de máquinas industriais.

**OPÇÃO. REVISÃO. EXCLUSÃO RETROATIVA. POSSIBILIDADE.** A opção pela sistemática do Simples é ato do contribuinte sujeito a condições e passível de fiscalização posterior. A exclusão com efeitos retroativos, quando verificado que o contribuinte incluiu-se indevidamente no sistema é admitida pela legislação.

Ciente de sua exclusão do sistema em 03/06/2009, a contribuinte ingressou em 02/07/2009 com a manifestação de inconformidade de fls. 34/40, na qual refuta o ADE, em suma, sob as seguintes alegações:

- A impugnante tem em seu objeto social a comercialização de produtos metalúrgicos para caldeiras, tanques, reservatórios metálicos e fornos industriais em geral e a manutenção, reparação e montagem industrial nos termos de seus estatutos. A empresa demonstra isso na Declaração Simplificada, onde registra operações de movimentação de mercadorias, objeto de seu contrato social, logo, não se trata, exclusivamente, de prestação de serviços.

- Por força do contido no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991 com a redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998, a cessão de mão de obra só estará presente nos serviços contínuos, contratados, colocados à disposição do contratante, em suas dependências. Por força desse dispositivo, a Autoridade Fiscal deve comprovar a existência da cessão de mão-de-obra, nos moldes descritos e para tal, deve anexar ao processo o contrato assinado entre as partes, para comprovar a contratação dos serviços e verificar se atende às características da locação/cessão de mão-de-obra.

- A decisão ao excluir a impugnante não faz menção ao tipo de serviço prestado e nem mesmo anexa as cópias dos contratos firmados entre as partes. Portanto não evidencia a existência da cessão de mão-de-obra nos serviços prestados e nem demonstrou de forma objetiva a "colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionado ou não com a atividade-fim da empresa", conforme determinado no referido art. 31.

- O ato declaratório determina os efeitos retroativos, embasados em normas infra-legais (instrução normativa) portanto sem efeitos na legislação tributária.

Tendo em vista a necessidade de dirimir dúvidas quanto à atividade desempenhada pela contribuinte, o processo foi baixado em diligência (fls. 115/116), solicitando a juntada aos autos, das propostas técnico-comerciais e pedidos de compra, previstos no contrato firmado com a empresa Saint-Gobain Vidros S/A.

Em atendimento ao solicitado foram juntados os documentos que fazem as fls. 122/198, 201/398 e 401/587: notas fiscais, orçamentos, pedidos e propostas tecno-comerciais.

A DRJ/RJ1 indeferiu a Manifestação de Inconformidade por meio do acórdão 14-32.441 (e-fl. 598), o qual recebeu a seguinte Ementa:

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

Ano-calendário: 2004

**EXCLUSÃO DO REGIME. ATIVIDADE VEDADA.**

A pessoa jurídica cuja atividade envolve locação/cessão de mão de obra é impedida de manter-se no Simples, por expressa vedação contida na lei instituidora do regime.

#### **INSTRUÇÃO NORMATIVA. EFICÁCIA.**

A expressão "legislação tributária" prevista no art. 96 do CTN compreende, além das leis, as normas complementares previstas no art. 100, dentre essas, os atos administrativos expedidos pela autoridade administrativa, portanto as Instruções Normativas são aplicáveis e produzem efeitos.

Irresignado, o Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 607, no qual reproduz *ipsis litteris* os fundamentos de fato e de direito apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade.

Ao final, requer o acolhimento do presente recurso e a manutenção da empresa no Simples.

É o relatório do essencial.

### **Voto**

Conselheiro Aílton Neves da Silva , Relator.

#### **Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

#### **Mérito**

A controvérsia instalada gira em torno da investigação do efetivo exercício da atividade de prestação de serviço de cessão ou locação de mão de obra pelo Recorrente.

Argumenta ele, em suma, que inexistem contratos de prestação de serviços nos autos e que a autoridade fiscal deveria *"anexar ao processo os contratos assinados entre as partes, comprovando a forma de contratação dos serviços, analisá-los verificando se atende às determinações legais pertinentes"*.

O acórdão recorrido realizou percuciente análise sobre o tema, motivo pelo qual peço vênia para transcrever trechos dele extraídos para elucidação do caso:

(...)

Esclareça-se ainda que algumas empresas trabalham firmando contrato de empreitada, que tem por objeto a produção de um resultado a ser promovido pelo contratado. Ao contrário da locação de mão-de-obra, nesta espécie de contrato o locador se responsabiliza pelo resultado final, arcando com seus custos e riscos.

A empreitada, tanto na lei civil (CC art.1.237 e segs.). quanto na Lei comercial (CC, art. 226 e segs.), é admitida como modalidade do contrato de locação (locação de obra, contrato de obra). E admissível a existência das seguintes espécies de empreitada: d materiais e mão-de-obra; exclusivamente de mão-de-obra (lavor) e por administração. Sua principal característica é o trabalho autônomo, possuindo utilização corrente na construção civil e no meio rural. A distinção entre os diferentes tipos de empreitadas far-se-á pela natureza da prestação de trabalho. Fundamental para caracterizar-se a empreitada é que o empreiteiro assuma o risco de realizar a obra contratada, por si ou seus prepostos, segundo as especificações estabelecidas de tempo e preço. O empreiteiro é responsável pela organização dos meios necessários e a gestão do próprio risco, além da obrigação de executar a obra ou o serviço para o qual foi contratado. Como regra geral, todos os contratos de empreita pressupõem a assunção, por parte do contratado, do ônus relativo à fiscalização, orientação e planejamento do bem objeto da contratação.

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 de 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. Por conseguinte, se a empresa realiza empreitada exclusivamente de mão-de-obra, tampouco poderá optar pelo Simples.

Esclareça-se ainda que algumas empresas trabalham firmando contrato de empreitada, que tem por objeto a produção de um resultado a ser promovido pelo contratado. Ao contrário da locação de mão-de-obra, nesta espécie de contrato o locador se responsabiliza pelo resultado final, arcando com seus custos e riscos.

A empreitada, tanto na lei civil (CC art.1.237 e segs.) quanto na Lei comercial (CC, art. 226 e segs.), é admitida como modalidade do contrato de locação (locação de obra, contrato de obra). E admissível a existência das seguintes espécies de empreitada: d materiais e mão-de-obra; exclusivamente de mão-de-obra (lavor) e por administração. Sua principal característica é o trabalho autônomo, possuindo utilização corrente na construção civil e no meio rural. A distinção entre os diferentes tipos de empreitadas far-se-á pela natureza da prestação de trabalho. Fundamental para caracterizar-se a empreitada é que o empreiteiro assuma o risco de realizar a obra contratada, por si ou seus prepostos, segundo as especificações estabelecidas de tempo e preço. O empreiteiro é responsável pela organização dos meios necessários e a gestão do próprio risco, além da obrigação de executar a obra ou o serviço para o qual foi contratado. Como regra geral, todos os contratos de empreita pressupõem a assunção, por parte do contratado, do ônus relativo à fiscalização, orientação e planejamento do bem objeto da contratação.

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 de 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. Por conseguinte, se a empresa realiza empreitada exclusivamente de mão-de-obra, tampouco poderá optar pelo Simples.

A distinção entre ambas as modalidades de contrato foi muito bem sintetizada por Silvio Rodrigues nestes termos (Direito Civil, 23º Edição, Saraiva. 1995. vol.3. pg. 234):

‘Na locação de serviços o objeto do contrato é apenas a atividade do locador. Este tem que prestar um esforço físico ou intelectual determinado, sob orientação do locatário, sendo irrelevante que a final alcance, ou não, a execução de uma obra. Sua remuneração é proporcional ao tempo que dedicou ao trabalho, independente do sucesso do empreendimento. Na empreitada, ao contrário, o objeto da prestação não é o esforço ou a atividade do locador, mas a obra em si. De modo que a remuneração do empreiteiro continua a mesma, quer a execução da obra ocupe mais ou menos tempo, e só será devida se o empreendimento prometido for alcançado.’

Nota-se que há uma linha muito tênue separando ambas as modalidades contratuais.

Outro aspecto relevante diz respeito à forma de remuneração. Na locação de mão-de-obra a remuneração baseia-se nas horas-homem trabalhadas, isto é, em razão do tempo que o empregado permanece à disposição do locador, enquanto na empreitada, a forma de remuneração baseia-se na produção.

Não obstante a contribuinte alegue inexistir nos autos um contrato de prestação de serviços, consta do processo às fls. 09/12 o ‘instrumento de fixação de normas gerais para a prestação de serviços’ firmado entre a contribuinte e a empresa Saint Globam Vidros S/A, que tem por objeto a fixação de disposições aplicáveis a futuras contratações entre as partes, visando o fornecimento pela S&P Montagens à Saint-Gobain, serviços de manutenção mecânica em equipamentos e serviços de manutenção civil.

Ficou estabelecido na cláusula 1<sup>a</sup> desse contrato, que o detalhamento dos serviços e as condições contratuais relativas a prazos e preço total seriam estabelecidos em propostas técnico-comerciais e que a expedição de pedidos de compra pela Sant-Goban importaria na aceitação da proposta, dando origem a uma contratação específica que, em conjunto com aquele instrumento, vincula as partes para todos os efeitos legais.

Da análise do contrato de prestação dos serviços, das notas fiscais e dos pedidos formulados pela Saint-Gobam, conclui-se que a empresa além do fornecimento de alguns materiais, prestou serviços nas dependências da contratante sendo a remuneração por hora/homem, não pelo trabalho como um todo, o que caracteriza cessão/locação de mão-de-obra (como exemplo, o pedido de fl.145).

(...)

Como se observa, o acórdão recorrido concluiu que houve efetivamente prestação de serviços de cessão ou locação de mão de obra.

Após análise das notas fiscais de e-fls. 17 a 20, corrobora com o entendimento expresso no acórdão recorrido, no sentido de que houve, de fato, prestação de serviço de locação/cessão de mão de obra na forma descrita pelo artigo 3º do artigo 31 da lei 8.212/91, especialmente porque consta nelas a retenção de 11% determinada pelo *caput* do referido artigo, reproduzido na sequência (destaques deste relator):

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, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.

§ 1º O valor retido de que trata o *caput* deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer

estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§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 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).

§4º(...)

(...)

Assim, à vista dos documentos acostados aos autos, não resta dúvida de que a empresa exerceu operações relativas à cessão de mão de obra, as quais são vedadas ao ingresso e permanência no Simples Federal, nos termos do artigo 9º, inciso XII, alínea "f", da Lei nº 9.317/1996, que dispõe:

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;  
(...)

Também não prospera o argumento do Recorrente de que o ADE do Simples determinou os efeitos retroativos da exclusão embasado em normas infra legais, eis que, como bem apontado pelo acórdão recorrido, as Instruções Normativas integram a legislação tributária, conforme previsão expressa no artigo 100 do Código Tributário Nacional – CTN (destaques deste relator):

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II – (...)

(...)

Não vejo, portanto, qualquer mácula no Ato Declaratório de exclusão, eis que a norma é bastante clara ao não permitir o exercício de atividade de cessão de mão de obra a optantes do Simples Federal.

Por outro lado, não apresentou o Recorrente qualquer prova no sentido de infirmar a qualificação da operação como cessão de mão de obra, mesmo depois de regularmente intimado à apresentação de documentos pela instância *a quo*.

Assim, considerando que não foram apresentados provas ou argumentos capazes de reformar a decisão recorrida e que seus fundamentos revelam-se bastante consistentes, peço vênia para adotá-los como razões de decidir, de conformidade com o § 1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c o § 3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF – RICARF.

À vista do exposto, o não provimento do recurso é medida que se impõe.

## Dispositivo

Ante o exposto, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em lhe negar provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva