



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14120.000317/2008-50  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-001.666 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 07 de julho de 2020  
**Recorrente** PANTANAL EMPACOTADORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 11/07/2001

**SIMPLES FEDERAL. ATIVIDADE IMPEDITIVA.**

A empresa não logrou êxito em comprovar que as atividades que exerce não são de locação de mão-de-obra. Isto posto, a atividade desenvolvida pela empresa, segundo documentos do processo, não é permitida conforme art. 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 negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 04-20.347, de 07 de maio de 2010, da 2ª Turma da DRJ/CGE, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

A contribuinte, acima qualificada, foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, a partir de 11/07/2001, por exercer a atividade vedada de prestação de serviços de locação de mão-de-obra, nos termos do art. 9º, inciso XII, da Lei n.º 9.317, de 1996, e conforme Ato Declaratório Executivo (ADE) n.º 0021, de 12/11/2008 (fls. 71), tendo em vista o Parecer n.º 526/2008 (fls. 68-70), em razão da Representação Fiscal de fls. 01-02 e documentos de fls. 03 e seguintes.

Inconformada, apresentou manifestação de inconformidade em 29/12/2008 (fls. 76-84), onde alegou, em síntese, após historiar os fatos:

a) que foi contratada pela empresa Semalo Ind. e Com. de Alimentos Ltda., com sede na Av. Guaicurus, 2.348, Itamaracá, Campo Grande/MS, para realizar industrialização por encomenda, conforme conceito de industrialização do RIPI e contrato, anexo I;

b) que a empresa Semalo lhe informou que fora autuada indevidamente pela SRF em 05/11/2008, em face da não retenção das contribuições previdenciárias nos pagamentos que lhe fizera, onde apresentou a impugnação, aqui juntada (anexo II), cujos trechos transcreveu (fls. 79-80), e questionou os conceitos de locação de mão-de-obra adotado, vez que ocorreu contrato de prestação de serviços, concluindo que só há cessão de mão-de-obra quando o objeto do contrato é a própria colocação dos trabalhadores à disposição do tomador de serviços, para que este deles faça uso, de acordo com suas conveniências e necessidades, sendo que efetuou alteração contratual em 01/08/2004, adequando-o à realidade fática da avença, pois “todo o labor estava sob a responsabilidade técnica da empresa contratada”;

c) assim, considerando que o ato declaratório capaz de excluir contribuinte do Simples deve estar amparado por prova irrefutável, capaz de configurar uma das hipóteses de que se trata o artigo 9º da Lei 9.317/1996 e considerando que apresentou recurso dentro do prazo estabelecido, requer seja acolhida a presente impugnação e seja mantida no Simples Nacional.

Juntou aos autos os documentos de fls. 85-129. Posteriormente juntou-se cópia do Acórdão da 3ª Turma de Julgamento DRJ/CGE n.º 04-17.164, prolatado naquele processo administrativo em que foi autuada a empresa Sêmola (fls. 138-150).

É o relatório.

A 2ª Turma da DRJ/CGE julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo a exclusão do Simples, conforme a seguinte ementa:

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

Data do fato gerador: 11/07/2001

EXCLUSÃO. ATIVIDADE IMPEDITIVA. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA.

Está impedida de optar para o Simples a empresa que presta serviços de locação de mão-de-obra.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

A contribuinte foi cientificada do acórdão da DRJ no dia 21/05/2010 (fls. 158) e apresentou recurso voluntário no dia 21/06/2010 (e-fls. 159 a 163), com os argumentos a seguir sintetizados:

Preliminarmente, defende ter havido ausência de procedimento próprio e independente por parte da Secretaria da Receita Federal, devendo essa promover a fiscalização e verificação no local da empresa, o que não ocorreu.

Alega que a fiscalização feita pelo INSS que identificou existência de cessão de mão-de-obra não pode prevalecer, isso porque a Recorrente não pratica nem cessão nem locação de mão-de-obra.

Alega que a motivação do auto de infração não pode motivar a exclusão da Recorrente do Simples.

Defende que não se pode confundir contrato de prestação de serviço com atividade de locação de mão-de-obra, no caso dos autos, não se trata de cessão ou locação de mão-de-obra, mas sim industrialização por encomenda – serviço técnico de empacotamento de produtos alimentícios em geral, não havendo prova de ter a Recorrente praticado a atividade de cessão ou locação de mão-de-obra.

Defende a inexistência de relação de subordinação entre os empregados da Recorrente e a contratante. O local da prestação de serviço se dá em razão de logística e custo.

Por fim, requer o provimento do recurso para que seja o ato declaratório considerado nulo, ou, no mérito, seja julgado procedente o recurso voluntário para que a Recorrente permaneça no Simples.

É o relatório

## **Voto**

Conselheiro Bárbara Santos Guedes, Relator.

O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento e passo a apreciar.

Preliminarmente, a Recorrente defende que a SRF deveria ter promovido fiscalização própria para fins de excluir o contribuinte do Simples Nacional. Resumidamente, defende que a fiscalização feita pelo INSS não deveria prevalecer, visto que a motivação da lavratura do auto de infração não pode ser utilizada para exclusão da Recorrente do Simples

Contudo, em que pese o esforço argumentativo da Recorrente, esse entendimento não deve prevalecer. Explico.

A Lei n.º 9.317/1996 determina que não pode optar pelo Simples a empresa que preste serviço de locação de mão de obra. Ocorrendo o exercício de atividade impeditiva, a exclusão do Simples pode ser realizada mediante comunicação pela pessoa jurídica ou de ofício.

A comunicação por parte da pessoa jurídica deve ser obrigatória quando incorrer em qualquer das atividades excludentes do art. 9º da citada lei. Não havendo a comunicação, a exclusão deverá ocorrer de ofício quando, em sendo obrigatória a comunicação, a pessoa jurídica não a realizar.

Logo, conclui-se que a exclusão de ofício não prescinde de fiscalização ou verificação *in loco*, a simples análise das atividades do objeto social da empresa, bem como a análise de qualquer contrato de prestação de serviço é suficiente para a autoridade fiscal identificar a execução de atividade impedida.

Oportuno esclarecer que a comunicação deveria ser feita pela própria pessoa jurídica, e, pela sua inércia, ela é feita de ofício pelo Fisco.

Outrossim, todo o procedimento adotado pela Receita Federal foi pautado na mais extrema legalidade, isso porque, a Representação Fiscal às fls. 2 e 3, deixa claro que foi promovida por Auditor Fiscal da Receita Federal, que, ao analisar o pedido de encerramento/baixa no cadastro previdenciário, constatou a realização de atividade que caracteriza locação de mão-de-obra. A análise da pertinência em relação à atividade e o regime do Simples foi feito por um auditor fiscal da Receita Federal.

Conclui-se que a motivação da exclusão do Simples se deu em razão de análise dos contratos de prestação de serviço e notas fiscais promovida pelo auditor fiscal da Receita Federal, o qual chegou à conclusão de que a empresa exercia atividade de locação de mão-de-obra. A motivação da exclusão não se deu em razão de eventual auto de infração por parte do INSS.

Isto posto, não acolho a preliminar ventilada pela Recorrente.

Em relação ao mérito, é importante esclarecer que o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido pertinente ao cumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória é aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte. Elevado à condição de princípio constitucional da atividade econômica orienta os entes federados visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações tributárias (art. 170 e art. 179 da Constituição Federal)<sup>1</sup>.

Verificada a ocorrência em qualquer das situações de vedação ou em condutas incompatíveis o indeferimento da opção é formalizado de ofício mediante emissão de ato próprio pela autoridade competente para excluir a empresa do Simples.

---

<sup>1</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4033/DF. Ministro Relator: Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, Julgado em 15 de setembro de 2010. Publicado no DJe em 07 de fevereiro de 2011. "3.1. O fomento da micro e da pequena empresa foi elevado à condição de princípio constitucional, de modo a orientar todos os entes federados a conferir tratamento favorecido aos empreendedores que contam com menos recursos para fazer frente à concorrência. Por tal motivo, a literalidade da complexa legislação tributária deve ceder à interpretação mais adequada e harmônica com a finalidade de assegurar equivalência de condições para as empresas de menor porte." Disponível em: <<http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28ADI%24%2ESCLA%2E+E+4033%2ENUME%2E%29+OU+%28ADI%2EACMS%2E+ADJ2+4033%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/c4e6u8d>>. Acesso em: 08 mai. 2020.

No caso dos autos, a Recorrente recebeu o ADE de n.º 0021, de 21 de novembro de 2008, porque a fiscalização entendeu que a empresa praticava a atividade de locação de mão de obra. Enquadramento legal: incisos XII, alínea “f” do art. 9º da Lei n.º 9.317/1996:

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;**

A Recorrente defende que não pratica a atividade de locação de mão-de-obra, mas sim sua atividade é de industrialização por encomenda e que seus empregados não estão subordinados à contratante, fato que retira a principal característica da locação de mão-de-obra.

Diante disso, o objeto do processo é identificar se a empresa Recorrente praticou a atividade de locação de mão de obra.

Para configuração da operação de locação de mão de obra devem estar reunidas concomitantemente as seguintes condições: (a) o trabalho seja executado nas dependências da tomadora/contratante ou nas dependências de terceiros por ela indicados, (b) o trabalhador seja cedido pela prestadora/contratada para ficar à disposição da tomadora/contratante, em caráter não eventual e (c) o objeto da contratação seja a realização de serviços considerados contínuos, por constituírem necessidade permanente da tomadora/contratante relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário.

Consideram-se (a) dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços, (b) serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da tomadora/contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores e (c) por colocação à disposição tomadora/contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

Na locação a mão de obra o objeto é que os trabalhadores da prestadora/contratada estão à disposição da tomadora/contratante de serviços, o que significa dizer que pode deles dispor, pode deles exigir a execução de tarefas dentro dos limites estabelecidos, previamente, em contrato, sem que eles necessitem, para executá-las, reportarem-se à prestadora/contratada. A mão de obra é originada do chamado *locatio operarum*, com característica marcante centrada na própria mão de obra, sendo esta a essência desse tipo de contrato.

Na prestação de serviços os trabalhadores simplesmente fazem o que está previsto em contrato, mediante ordem e coordenação da prestadora/contratada, que está à disposição da tomadora/contratante e não os seus trabalhadores, que continuam subordinados prestadora/contratada. Em caso de necessidade, é a prestadora/contratada que recebe orientações da tomadora/contratante e as repassa aos seus empregados. Nesse tipo de contrato o objeto é a execução de um serviço certo. A tomadora/contratante está interessada no o resultado final do serviço contratado, que é de responsabilidade da prestadora/contratada.

Na empreitada a característica principal é a predeterminação clara da necessidade a ser atendida e, por consequência, sua finitude. O serviço necessário para produzir o resultado apto a atender a necessidade pode ser antecipadamente dimensionado e especificado. Acrescenta-se, ainda, que a relação de negócio é estabelecida entre tomador/contratante e prestador/contratada e este mantém intacto seu poder de direção, supervisão e gerenciamento da execução dos serviços, direitos estes que não são transferidos nem compartilhados com o tomador, porquanto os trabalhadores não foram colocados à disposição daquele. A de mão de obra tem sua origem no *locatio operis*, contrato caracterizado quando as partes objetivam a realização de uma tarefa ou de uma obra, sendo a mão de obra apenas um meio de se alcançar o objeto almejado pelas partes (Solução de Consulta Cosit n.º 312, de 06 de novembro de 2014 e Solução de Consulta Cosit n.º 19, de 25 de janeiro de 2019).

Pelos documentos acostados ao processo, conclui-se que a atividade desenvolvida pela empresa possuía natureza de locação de mão de obra.

Contrato de Prestação de Serviços (e-fls. 04 a 07): a cláusula primeira define como sendo o objeto do contrato a prestação de serviços técnicos de empacotamento de produtos alimentícios em geral. A serem executados nas instalações da Contratante e sob a supervisão do Departamento Comercial.

Ora, a Recorrente defende não ter subordinação na relação de trabalho entre seus empregados e a contratante, no entanto, o próprio contrato estabelece a regra de que a supervisão do objeto do contrato (serviço) será realizado não pela Recorrente, mas sim pelo Departamento Comercial da Contratante. Em outras palavras, será disponibilizado trabalhadores, que estarão sob a supervisão do Departamento Comercial para exercer serviços contínuos, nas dependências da contratante e por prazo indeterminado.

As características da locação de mão-de-obra estão tão presentes que, na rescisão do contrato de prestação de serviços, a Contratante admitiu todos os empregados da Recorrente e assumiu o passivo trabalhista. Inclusive, o sócio gerente da contratada já era empregado da Contratante mesmo antes da rescisão, conforme pontuou o Auditor Fiscal responsável pela Representação Fiscal anexa.

As notas fiscais às e-fls. 11 a 14, demonstram, pela descrição dos serviços, que Recorrente estava executando suas atividades determinadas em contrato e à disposição da contratante no período de tempo apontado em cada nota fiscal.

Não há dúvidas que os funcionários da Recorrente prestam serviços nas dependências da Contratante, cuja prestação dos serviços são contínuos e estando eles à disposição da tomadora do serviço e sob a sua fiscalização quanto à execução do trabalho.

Logo, não prevalece a alegação da Recorrente de que o trabalho era impessoal e sem subordinação, pois o contrato deixa clara a disponibilidade e subordinação dos empregados na prestação dos serviços contratados.

Enfim, todas as características para se configurar a locação de mão de obra estão presentes no caso em análise. Dessa forma, não há como negar a execução de atividade impeditiva de permanência no Simples.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes