



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16404.000212/2010-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.688 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de julho de 2020
Recorrente FLORAL COLINA VERDE COMÉRCIO DE FLORES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A prestação de serviços jardinagem com utilização de mudas de plantas, gramas e de flores e fornecimento dos equipamentos inclusive de proteção individual caracteriza contrato de empreitada mista e não se configura cessão ou locação de mão de obra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

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

Relatório

Ato Declaratório Executivo

A Recorrente optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Federal foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo DRF/PTG/PR nº 30, de 13.10.2010, com efeitos a partir de 01.10.2005, e-fl. 49, motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados:

Art. 1º Fica o contribuinte, a seguir identificado, excluído do Simples a partir do dia 01/10/2005, pela ocorrência da situação excludente indicada abaixo.

Nome: FLORAL COLINA VERDE COMÉRCIO DE FLORES LIDA-ME

CNPJ: 05.890.077/0001-06

Data da opção pelo Simples : 03/09/2003

Descrição: Exercício de atividade vedada, conforme inciso XII, alínea f, do art. 9º da Lei 9.317/96.

Art. 2º É facultado ao contribuinte, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência deste, apresentar Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, de acordo com a legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do Acórdão da 2ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-39.586, de 28.02.2013, e-fls. 77-86:

SERVIÇOS DE LIMPEZA E MANUTENÇÃO DE JARDINS. CONTRATO DE LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. ATIVIDADES VEDADAS.

A legislação do Simples expressamente veda a adesão ao benefício às pessoas jurídicas que prestem serviços de limpeza, conservação e manutenção, mormente quando associado à contrato de locação de mão de obra para o exercício dessa atividade.

OPÇÃO. REVISÃO. EXCLUSÃO COM EFEITOS RETROATIVOS. 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.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. EFEITOS. TERMO INICIAL DE VIGÊNCIA.

A data em que o ato de exclusão gera seus efeitos é determinada pela legislação que rege a matéria.

SIMPLES FEDERAL. SIMPLES NACIONAL. REGRAMENTO. RETROATIVIDADE.

Não há como reconhecer retroatividade de espécie alguma às disposições legais sobre critérios de vedação ao ingresso no Simples Nacional por sobre idênticos parâmetros estipulados para o Simples Federal, porque não são expressamente interpretativas, nem funcionam como “reformatio legis in melius”, isso com respeito a alguma norma sancionadora.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 05.03.2013, e-fl. 88, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 03.04.2013, e-fls. 90-92, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

No entanto, cumpre ressaltar o disposto no §1º do artigo 2º da Lei de Introdução ao Código Civil:

§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

Nesse sentido, a Lei 123/2006 não só regula inteiramente a matéria tratada pela Lei 9.137/2006, mas também expressamente a revoga: [...]

Desta forma, tendo em vista que a Lei mais recente não veda a opção pelo referido regime às empresas que realizem atividades de limpeza e conservação, não há que se falar em exclusão da Recorrente, ainda mais com efeitos retroativos. O §2º do artigo 17 da Lei 123/2006 estabelece: [...]

Isso porque, ainda que a Lei 123/2006 dispusesse acerca dessa vedação, o §5º do artigo 30 dispõe que as exclusões de ofício em razão da vedação da espécie de determinada atividade persistem apenas enquanto prosseguir a atividade passível de vedação. Neste caso, a Nota Fiscal que ensejou a exclusão é decorrente de um serviço prestado em setembro de 2005. Assim, se realmente fosse caso de exclusão de ofício da Requerente, a retroatividade se aplicaria apenas ao ano-exercício de 2005, cessando seus efeitos no ano seguinte.

Cumpra ainda frisar que, no r. Acórdão, em nenhum momento foi mencionada a Lei em vigor, ignorando por completo o comando normativo da segurança jurídica. Tal princípio emana da confiabilidade dispensada ao Poder Público, já que confiar no Estado é poder prever e calcular os efeitos jurídicos dos fatos baseando-se nas normas vigentes (J. J. Canotilho, Direito constitucional, 1992, p. 377).

Quanto à aplicação da Lei 123/2006 no caso em tela, que versa a respeito de fato ocorrido em 2005, tem-se o artigo 106 do CTN, que assegura a retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte. Além do mais, a exclusão do contribuinte foi efetivada em 2010, posteriormente à edição e entrada em vigor da nova lei.

Assim sendo, configura direito líquido e certo da Recorrente permanecer no regime de recolhimento de tributos instituído pelo SIMPLES NACIONAL, por não haver vedação quanto às atividades por ela exercidas na Lei 123/2006.

No que concerne ao pedido conclui que:

Requer-se, portanto, a reforma do r. Acórdão, no sentido que a empresa seja mantida no SIMPLES, e não haja sua exclusão com efeitos retroativos, com fundamento legal na Lei 123/2006, lei posterior que não veda a opção da atividade exercida.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Aplicação da Legislação Tributária.

A Recorrente alega que os limites legais previstas na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, devem ser aplicados ao presente caso.

Tem-se que a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes (art. 105 do Código Tributário Nacional). Por essa razão, a mencionada norma não pode ser aplicada retroativamente.

A título argumentativo, o enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, assim prevê:

Súmula CARF nº 81

É vedada a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A alegação assinalada pela Recorrente, desta forma, não tem amparo legal.

Atividade Econômica de Locação de Mão de Obra

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que se dedica a prestação de serviços.

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) ¹.

A Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, que vigorou até 30.06.2007, dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte e institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples Federal.

A pessoa jurídica que preenche as condições legais realiza a opção irretratável para todo o ano-calendário por meio eletrônico no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia. Na hipótese do início de atividade a opção é exercida nos termos legais. A optante deve efetivar o pagamento do valor devido determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas sobre a base de cálculo, ou seja, receita bruta auferida no mês, bem como apresentar a RFB anualmente declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais com natureza de confissão de dívida.

A manifestação unilateral da RFB deve ser formalizada por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade. Para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 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.

atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente (art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965 e Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

A exclusão é feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes. Verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória no caso de incorrer em qualquer das situações de vedação ou em condutas incompatíveis o procedimento é efetivado de ofício mediante emissão de ato próprio pela autoridade competente. A pessoa jurídica excluída do Simples Federal sujeita-se, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

A pessoa jurídica que realize operações relativas a prestação de serviço vigilância, limpeza, conservação e locação de mão de obra não pode optar pelo Simples Federal. A exclusão produz efeitos a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente (art. 9º, art. 15 e art. 16 da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996).

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 nº 312, de 06 de novembro de 2014 e Solução de Consulta Cosit nº 19, de 25 de janeiro de 2019).

O objeto do Contrato Social da Contratada/Recorrente é o de, e-fls. 70-74:

[...] Comércio varejista de flores, plantas, gramas e mudas, prestação de serviços de conservação e manutenção de jardins.

Consta no Contrato de Prestação de Serviços com a Contratante/Cervejaria Kaiser Brasil S/A, e-fls. 34-43:

CLÁUSULA PRIMEIRA - DO OBJETO

1.1. O presente contrato tem por objeto a prestação de serviços de limpeza geral dos jardins internos e externos, ruas e pátios; corte periódico dos gramados; replantio das mudas anuais e de época nos canteiros ornamentais; reposição de adubos orgânicos e minerais bimestralmente; - podas de saneamento e formação em árvores e arbustos; controle das vegetações existentes; cobertura anual dos gramados com terra adubada; manutenção e reposição das plantas em vasos; controle das ervas daninhas e controle diário da irrigação; em caráter não exclusivo pela CONTRATADA à KAISER, descritos e caracterizados no ANEXO, a serem prestados nas dependências desta, localizada no município especificado no item I do quadro-resumo, utilizando-se para isso pessoal devidamente treinado e habilitado, bem como os equipamentos, ferramentas, materiais e demais recursos e condições previstas na proposta de prestação de serviços, anexa a este contrato, a qual devidamente assinada e rubricada pelas partes, passa a fazer parte integrante deste instrumento, como ANEXO I. [...]

CLÁUSULA SEGUNDA — OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA [...]

2.5. A CONTRATADA trabalhará de acordo com todas as leis, regulamentos e requisitos legais emanados de quaisquer autoridades governamentais e/ou entidades com poderes normativos. Na hipótese de violação ou não cumprimento pela CONTRATADA, por quaisquer de seus empregados, de quaisquer leis, regulamentos, exigências ou requisitos legais, a CONTRATADA isentará a KAISER de eventuais reclamações, perdas ou prejuízos resultantes desse ato. A KAISER também não se responsabilizará por desacordos surgidos entre a CONTRATADA e seus empregados.

2.6. O presente contrato é de natureza estritamente civil, não se estabelecendo qualquer vínculo empregatício ou responsabilidade da KAISER com relação ao pessoal que a CONTRATADA venha a empregar na execução dos serviços ora contratados, correndo por conta exclusiva da CONTRATADA, única responsável como empregadora, todas as despesas e encargos sociais decorrentes da contratação desse pessoal. [...]

2.12. É de responsabilidade exclusiva da CONTRATADA o transporte/deslocamento de seus empregados e/ou contratados para as dependências da KAISER, fornecendo os equipamentos básicos de proteção, uniformes, bem como despesas com alimentação e hospedagem.

2.13. É de responsabilidade exclusiva da CONTRATADA zelar pela segurança de seus empregados e/ou contratados contra qualquer tipo de acidente do trabalho, obrigando-se a dar cumprimento as normas de segurança recomendadas pelo Ministério do Trabalho e responder por qualquer indenizatória em caso de morte, incapacidade total ou parcial, e qualquer outra lesão física decorrentes de acidentes com o pessoal da CONTRATADA, mesmo que estejam trabalhando nas dependências da KAISER, a primeira responsabiliza-se integral e exclusivamente em responder a qualquer ação indenizatória porventura proposta pelos acidentados ou mesmo dependentes desses acidentados, durante ou após o término deste contrato, arcando com todos os custos decorrentes desta. [...]

2.15. A Kaiser não se responsabilizará por ferramentas e pertences de empregados, cujos são de propriedade da CONTRATADA. [...]

CLAUSULA SEXTA - VIGÊNCIA

O presente instrumento é firmado pelo prazo estimado no item III do quadro resumo supra, podendo ser renovado mediante aditamento contratual.

ANEXO I

Proposta para prestação de serviços de limpeza de manutenção de áreas verdes, pátios e ruas da empresa (Área aproximada de 90.000m²).

Da abrangência dos Serviços:

1. Limpeza Geral dos Jardins internos e externos, ruas e pátios;
2. Corte periódico dos gramados;
3. Replantio das mudas anuais e de época nos canteiros ornamentais;
4. Reposição de adubos orgânicos e minerais bimestralmente;
5. Podas de saneamento e formação em árvores e arbustos;
6. Controle das vegetações existentes;
7. Cobertura anual dos gramados com terra adubada;
8. Manutenção e reposição das plantas em vasos;
9. Controle das ervas daninhas;
10. Controle diário da irrigação.

Dos Equipamentos e Ferramentas que farão parte do contrato:

1. Trator Massey Ferguson 265 equipado com implementos;
2. Carreta;
3. Micro trator Tobata com aparador de grama Grinn e cultivador rotativo;
4. 03 roçadeiras Stihl;
5. 03 aparadores de grama elétricos;
6. 01 roçadeira elétrica 1000;
7. Aparador de cerca viva elétrico;
8. Moto serra Stihl;
9. Tesouras para podas e cortes;
10. Ancinhos;
11. Máquina costal para pulverizações;

12. Vanca para retirada de mudas;

13. Cortadeira, pás enxadas, machados, foices, picaretas, enxades, etc.

Dos funcionários: para a prestação de serviços de que trata o contrato foram dimensionados 5 (cinco) profissionais.

O objeto da contratação é a jardinagem com replantio de mudas, reposição de adubos, podas com utilização, entre outros, de trator, roçadeira, motosserra, enxada e picareta. Os profissionais não são a característica marcante centrada na própria mão de obra, sendo esta a essência do contrato típico de locação de mão de obra. Também não se trata serviços contínuos que constituem necessidade permanente da tomadora/contratante. A natureza da obrigação contratada evidencia-se principalmente pela 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.

A prestação de serviços jardinagem com utilização de mudas de plantas, gramas e de flores e fornecimento dos equipamentos inclusive de proteção individual caracteriza contrato de empreitada mista e não se configura cessão ou locação de mão de obra. O motivo destacado pela Recorrente, por conseguinte pode ser verificado.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARE, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva