



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

DI 7-R

Processo nº 35439.000501/2004-62
Recurso nº 340.813 Voluntário
Acórdão nº 1401-00.249 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2010
Matéria SIMPLES
Recorrente RIO PARDO SERVIÇOS RURAIS SC LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

SIMPLES. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. EMPREITADA EXCLUSIVAMENTE DE MÃO DE OBRA. VEDAÇÃO.

Não podem optar pelo Simples as pessoas jurídicas que exercem atividades de locação de mão de obra, de cessão de mão-de-obra ou de empreitada exclusivamente de mão de obra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao presente recurso, vencidos os Conselheiros Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro e Sandra Maria Nunes Dias, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Viviane Vidal Wagner - Presidente

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

EDITADO EM: 09/07/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro e Sandra Maria Dias Nunes.

Relatório

A Recorrente foi excluída do Simples, mediante Ato Declaratório Executivo nº 18 (fls. 80), de 8/9/2005, emitido pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Franca. A causa da exclusão foi o exercício de atividade econômica vedada, no caso, locação de mão-de-obra (cessão de mão-de-obra e/ou empreitada exclusiva de mão de obra), consoante Lei nº 9.317/96, art. 9º, XII, “f”.

A exclusão do Simples foi motivada por Representação Fiscal do INSS, em anexo, encaminhada à Secretaria da Receita Federal em face da situação de vedação/exclusão à opção pelo SIMPLES. Aos autos foram juntados cópia de representação fiscal, contrato social e alterações, notas fiscais e contratos firmados entre a Recorrente e seu único cliente (Irmãos Biaggi S/A Açúcar e Alcool).

Cientificada do Ato Declaratório, a interessada ingressou com a manifestação de inconformidade, fls. 170/175. Em sua defesa, alegou que não pratica locação de mão de obra e sim prestação de serviços de mecanização agrícola (v. fls. 171).

Com fundamento na IN MPS/SRP nº 3/2005, arts. 140 e seguintes, sustentou que a empreitada é o conceito que melhor define a sua forma de prestação de serviços.

Fez referência a diversas decisões administrativas da Receita Federal (fls. 174), que alegadamente reforçariam seu entendimento.

A DRJ Curitiba indeferiu a solicitação da contribuinte, por meio do Acórdão n.º 14-16.371 – 1ª Turma (fls. 186-191), do qual transcrevo o seguinte trecho (grifado):

Algumas empresas, por outro lado, trabalham através do contrato de empreitada, que tem por objeto a produção de um resultado a ser promovido pelo contratado [...].

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). É admissível a existência das seguintes espécies de empreitada: de 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 empreitada pressupõem a assunção, por parte do contratado, do ônus relativo à fiscalização, orientação e planejamento do bem objeto da contratação

Observe-se que os artigos citados se referem ao Código Civil de 1916 e da Parte Primeira do Código Comercial de 1850, revogados pela Lei nº 10.406, de 10/01/2002, cujo conteúdo foi mantido com matizes em seus artigos 610 a 623, razão pela qual os fundamentos continuam aplicáveis ao caso em exame.

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 da 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, dedicando-se a empresa à execução de empreitada exclusivamente de mão-de-obra, não poderá optar pelo Simples.

A interessada foi cientificada desse Acórdão em 19/09/2007 (fls. 194). Irresignada, inter pôs Recurso Voluntário em 18/10/2007 (fls. 195-205), argumentando basicamente que:

- a) a representação fiscal do INSS, que motivou a expedição do ADE de exclusão do Simples, é contraditória em relação a uma Instrução Normativa emitida pelo próprio órgão (IN MPS/SRP nº 3/05), além de contrariar o Parecer COSIT nº 23/99;
- b) o ADE de exclusão do Simples foi emitido sem prévia manifestação da Recorrente, além do que não contém uma análise técnica dos fatos relatados pela autoridade do INSS;
- c) as decisões proferidas em face da “SRS” (pela DRF Franca) e em face da manifestação de inconformidade (pela DRJ Ribeirão Preto) não apreciaram as provas e argumentos apresentados, razão pela qual merecem ser anuladas;
- d) o contrato social da Recorrente dispõe que sua atividade é “carregamento de cana-de-açúcar e serviços rurais em geral”. Nos contratos de prestação de serviços anexados ao SRL, consta que os serviços prestados pela Recorrente são “reboque de carretas containeres de cana-de-açúcar”. Por sua vez, nas Notas Fiscais emitidas pela Recorrente, constam os seguintes serviços prestados: “reboque de containeres”, “preparo do solo” e “reboque de julietas – colheita de cana”. Tais elementos de prova, em sua opinião, demonstram a ocorrência de prestação de serviços a título de empreitada, com fornecimento de máquinas. Afirma, textualmente, que “em nenhum momento ocorreu o fornecimento de mão-de-obra para a contratada”.

- e) novamente fez referência a diversas decisões da Receita Federal e do Conselho de Contribuintes que, no seu entender, demonstrariam a possibilidade de a Recorrente optar pelo Simples (v. fls. 202-204);
- f) nestes termos, requereu: a) a declaração de nulidade do Acórdão recorrido, por não ter apreciado as razões constantes da impugnação; b) a realização de diligência, para confirmar que os serviços prestados não caracterizam cessão de mão-de-obra; c) que seja dado provimento ao presente recurso, declarando-se a nulidade do ADE de exclusão do Simples.

É o sucinto relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Relator

Trata o presente processo de exclusão do Simples, em razão do exercício de atividade econômica vedada, caracterizada pela realização da atividade de locação de mão-obra (cessão de mão-de-obra e/ou empreitada exclusiva de mão de obra).

PRELIMINARES

Nulidade formal da representação fiscal do INSS e do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples

A Recorrente, em sua peça recursal, alegou que a representação fiscal do INSS, que originou a expedição do ADE de exclusão do Simples, é contraditória em relação a uma Instrução Normativa emitida pelo próprio órgão (IN MPS/SRP nº 3/05), além de contrariar o Parecer COSIT nº 23/99.

Adicionalmente, a Recorrente afirmou que o ADE de exclusão do Simples foi emitido sem prévia manifestação da Recorrente, além do que não contém uma análise técnica dos fatos relatados pela autoridade do INSS.

Não assiste razão à recorrente.

A representação fiscal do INSS constitui um simples documento interno, cuja única finalidade foi de comunicar a autoridade competente sobre a necessidade de expedição de Ato Declaratório Executivo de exclusão da Recorrente do Simples. Tal comunicação foi motivada pelo fato de a referida pessoa jurídica supostamente desenvolver atividade vedada no âmbito do referido sistema.

O referido ato administrativo compõe a fase inquisitiva do presente processo, na qual apenas se estava investigando a necessidade de expedição de ato administrativo de exclusão da Recorrente do Simples.

Vale dizer que a expedição do ADE não requer a prévia oitiva da pessoa jurídica. Somente após a efetiva expedição do referido ato é que tem início a fase contraditória do processo administrativo, com a apresentação sucessiva de SRS, manifestação de inconformidade e demais meios de recurso postos à sua disposição.

No caso concreto, verifica-se que, sob o ponto de vista formal, foi inteiramente regular a expedição do competente Ato Declaratório Executivo de exclusão da Recorrente do Simples. Posteriormente, na análise de mérito, iremos analisar se o referido ADE também foi regular sob o ponto de vista material.

Nulidade das decisões anteriores, que negaram o pedido formulado pela Recorrente

Ainda em sede de preliminar, a Recorrente alegou que as decisões proferidas em face da "SRS" (pela DRF Franca) e em face da manifestação de inconformidade (pela DRJ Ribeirão Preto) não apreciaram todas as provas e argumentos apresentados, razão pela qual merecem ser anuladas.

Novamente, não assiste razão à Recorrente.

Sobre a "SRS", vale dizer que se trata de simples instrumento de análise sumária, visando a correção de possíveis erros de fato ou de situações que não demandem apreciação pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento-DRJ, não se constituído esta análise uma primeira instância de julgamento.

Na apreciação da referida SRS, procurou-se tão somente verificar a eventual ocorrência de erros flagrantes, tais como: a) erro na identificação do sujeito passivo; b) erro na identificação da atividade desenvolvida pelo sujeito passivo; c) verificação se a atividade identificada pelo Fisco efetivamente se enquadrava no rol de atividades vedadas à opção pelo Simples etc..

Sobre o tema, assim se manifestou a autoridade responsável pela apreciação da SRS (grifado):

- trata-se de processo originado por Representação Fiscal da Auditoria Fiscal do Ministério da Previdência Social não se constatando, em análise, evidências que permitam comprovadamente reconhecer alguma inconsistência do Ato Declaratório Executivo nº 18, de 08/09/2005, não sendo de competência desta unidade da Secretaria da Receita Federal análise de matéria de direito; e

- cabe salientar que, a Previdência Social dispõe entre outras bases legais, o art. 31, "caput" e § 3º da Lei nº 8.212/1991 e o art. 219, "caput" e §2º do Decreto nº 3.048/1999.

Desta forma, não foi evidenciado qualquer inconsistência do ADE. A atividade econômica vedada ora [analisada] ainda constitui fator impeditivo para adesão pelo sistema Simples, conforme discrimina o ADE, com base na redação vigente da Lei nº 9.317, de 05/12/1996.

No que tange ao Acórdão recorrido, verifica-se que a referida decisão considerou, sim, todos os argumentos e elementos de prova colacionados aos autos, à luz da profunda e extensa análise de cunho doutrinário e jurisprudencial.

Para bem demonstrar este fato, transcrevo um pequeno excerto do Acórdão recorrido:

Verificada claramente nestes autos a situação de fato descrita na lei, sem que a interessada lograsse infirmar sua inocorrência, impõe-se a confirmação da exclusão da empresa do sistema e corrobora-se a validade do ato administrativo de exclusão.

Diante do exposto, não vislumbro qualquer motivo para decretar a nulidade das decisões anteriores, seja aquela que analisou a SRS, seja aquela que apreciou a manifestação de inconformidade.

Realização de diligência

Por fim, a Recorrente requereu a realização de diligência, visando confirmar que os serviços por ela prestados não caracterizam cessão de mão-de-obra.

Tal pedido merece ser indeferido, por se revelar totalmente desnecessário para formação de convicção sobre os fatos de que trata o presente processo.

Os elementos constantes dos autos (contrato social da Recorrente, notas fiscais, contratos de prestação de serviços etc.) são suficientes para se conhecer a natureza das atividades efetivamente desenvolvidas pela Recorrente.

No presente processo, o litígio restringe-se a uma questão de direito, ou seja, a lide se resume a verificar se as atividades desenvolvidas pela Recorrente (matéria incontroversa) se enquadram ou não no rol de atividades vedadas para opção pelo Simples.

De uma maneira mais específica, a lide se resume a analisar se a atividade realizada pela Recorrente, nos termos dos diversos contratos juntados aos autos, pode ou não ser enquadrada em alguma das seguintes modalidades: locação de mão de obra propriamente dita; de cessão de mão-de-obra ou de empreitada exclusivamente de mão de obra.

Para tanto, passo à análise do mérito.

MÉRITO

Delimitação da lide

Para maior clareza, transcrevo o inteiro teor do inciso XII, “f” do artigo 9º da Lei nº 9.317/96, devidamente grifado:

*Art 9º Não poderá optar pelo **SIMPLES**, a pessoa jurídica:*

XII - que realize operações relativas a:

[...]

f) prestação de serviço de vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra;

Para fins tributários, já se encontra pacificado o entendimento de que a expressão genérica “locação de mão-de-obra” abrange três espécies distintas de prestação de serviços: locação de mão-de-obra propriamente dita, cessão de mão de obra e empreitada exclusivamente de mão-de-obra.

Sobre o tema, encontramos dezenas de julgados unânimes deste Conselho, dentre os quais destacamos (e grifamos) os seguintes:

Acórdãos versando sobre as três modalidades de prestação de serviços vedadas para o Simples:

Processo nº : 10650.000829/00-76

Acórdão nº : 303-30.859

SIMPLES. EXCLUSÃO.

Empresa dedicada à locação de mão-de-obra, empreitada de mão de-obra ou cessão de mão de obra.

Pessoa jurídica que presta serviços de montagem e manutenção de equipamentos industriais — caracterizada a prestação de serviço profissional de engenharia.

Processo nº 13558.000778/2004-04

Acórdão nº 302-38.699CC03/C02

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

Ementa: INEXISTÊNCIA DE LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. EXCLUSÃO INDEVIDA.

Analisando o objeto social, as notas fiscais de prestação de serviços e os contratos celebrados pela empresa, nota-se que não há como caracterizar as atividades da empresa como sendo locação ou cessão ou empreitada de mão-de-obra simplesmente, dessarte, nenhum impedimento à opção pelo SIMPLES.

Acórdão versando sobre as modalidades “locação de mão-de-obra” e “cessão de mão-de-obra”:

Processo nº 10980.001096/2004-22

Acórdão nº 302-39830

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

ANO-CALENDÁRIO: 2002

SIMPLES. LOCAÇÃO E/OU CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. VEDAÇÃO.

A pessoa jurídica que exerce atividades que envolvem locação de mão-de-obra ou cessão de mão-de-obra não pode optar pelo Simples.

Acórdão versando sobre a modalidade “empreitada exclusivamente de mão-de-obra”:

PROCESSO Nº : 10665.000110/2001-09

1147

ACÓRDÃO Nº : 303-31.083

SIMPLES EXCLUSÃO.

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.

Acórdão versando sobre a modalidade "cessão de mão-de-obra":

Processo n.º 10920000848200108

Acórdão n.º 302-35994

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. IMPEDIMENTO À OPÇÃO.

Está legalmente impedida de optar pelo Simples a pessoa jurídica dedicada à cessão de mão-de-obra para trabalhar em estabelecimento de terceiro. Esta atividade não se confunde com industrialização por encomenda, realizada no estabelecimento da contratada, que é permitida o ingresso e permanência no Simples.

Consequentemente, o julgamento do presente recurso consiste apenas em se decidir se as atividades desenvolvidas pela Recorrente efetivamente se enquadram nos conceitos de locação de mão-de-obra e/ou de cessão de mão-de-obra e/ou de empreitada exclusivamente de mão de obra.

Em caso afirmativo, deve-se negar provimento ao presente recurso. Em caso negativo, o presente recurso deve ser provido, com a declaração de nulidade do ADE que excluiu a Recorrente do Simples.

Conceitos legais e doutrinários de "locação de mão-de-obra", "cessão de mão-de-obra" e "empreitada exclusivamente de mão-de-obra"

Antes, ainda, de se apreciar o mérito do presente recurso, torna-se necessário identificar claramente os conceitos legais e/ou doutrinários de "locação de mão-de-obra", "cessão de mão-de-obra" e "empreitada exclusivamente de mão-de-obra", que serão adotados para fins de enquadramento ou não das atividades efetivamente desempenhadas pela Recorrente.

Nesse sentido, **locação de mão-de-obra** doutrinariamente costuma 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, 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.

Já a definição legal de **cessão de mão-de-obra** encontra-se no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, regulamentado pelo art. 219 do Regulamento da Previdência

Social (Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999) e pelo art. 143 da IN SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, que assim dispõe:

Art. 143. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974.

§1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

§2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da 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.

§3º Por colocação à disposição da empresa contratante entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

Quanto à **empreitada**, trata-se de instituto regulado pelos arts. 610 e seguintes do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), e pelo art. 144 da IN SRP nº 3, de 2005, que assim dispõe:

Art. 144. Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido.

Registre-se que é admissível a existência das seguintes espécies de empreitada: de 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 empreitada 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 da **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.

Análise do caso concreto

O contrato social da Recorrente dispõe que sua atividade é “carregamento de cana-de-açúcar e serviços rurais em geral”.

Nos contratos de prestação de serviços anexados ao autos, consta que os serviços prestados pela Recorrente são “reboque de carretas containeres de cana-de-açúcar”.

Por sua vez, nas Notas Fiscais emitidas pela Recorrente, constam os seguintes serviços prestados: “reboque de containeres”, “preparo do solo” e “reboque de julietas – colheita de cana”.

Tais elementos de prova, na opinião da Recorrente, demonstram a ocorrência de prestação de serviços a título de empreitada, com fornecimento de máquinas. Afirma, textualmente, que “em nenhum momento ocorreu o fornecimento de mão-de-obra para a contratada”.

As atividades de “preparo de solo” e “reboque de julietas” constam apenas de algumas Notas Fiscais emitidas pela Recorrente e anexadas ao processo, por ocasião da apresentação da “SRS”.

Os autos não fornecem maiores informações sobre a natureza destas atividades, as quais não foram citadas nos diversos contratos de prestação de serviços anexados aos autos.

Por esta razão, estas duas atividades (“preparo de solo” e “reboque de julietas”) serão desconsideradas na presente análise, tendo em vista a inexistência de elementos suficientes para caracterizá-las como atividades impeditivas à opção pelo Simples.

A desconsideração destas atividades em nada prejudica a Recorrente, posto que, na prática, tal providência equivale a considerar que tais atividades não a impedem de optar pelo Simples.

Nossa análise irá se deter apenas na atividade principal da Recorrente, descrita como “serviço de reboque de carretas containeres de cana-de-açúcar”.

Esta parece ser a atividade básica ou principal da Recorrente, conforme consta do seu contrato social original, cuja cláusula segunda dispunha (v. fls. 05):

SEGUNDA – ATIVIDADES

A sociedade ora constituída tem por objetivo operacional de (sic) CARREGAMENTO DE CANA-DE-AÇÚCAR E SERVIÇOS RURAIS EM GERAL”.

A primeira Alteração Contratual da sociedade, ocorrida em 15/12/2003, modificou o objeto social da pessoa jurídica, que passou a ser a seguinte (v. fls. 89):

CLÁUSULA 3ª - OBJETO SOCIAL

O objetivo da sociedade será a exploração do ramo de: Carregamento de Cana-de-Açúcar e Serviços Rurais de produção de colheita (CNAE 7499.3/99).

As Notas Fiscais emitidas pela Recorrente (v. fls. 09-39) trazem a seguinte inscrição, logo abaixo da sua razão social: “Carregamento de Cana-de-Açúcar e Serviços Rurais em Geral”.

A Folha de Pagamentos da Recorrente, referente ao mês de setembro de 2003, indica 19 funcionários registrados. Destes, 16 exercem a função de “tratorista” e estão lotados no Departamento de “Transporte de Cana”. Além desses, existe 1 funcionário que exerce a função de “escriturário” junto ao Departamento Contábil e 2 funcionários que exercem a função de “motorista carreteiro”, lotados no Departamento de Transporte de Vinhaça.

A forma de execução dos serviços de transporte de cana encontra-se detalhadamente descrita nos diversos contratos constantes dos autos, fls. 94-158.

A Recorrente, em sua peça recursal, sustentou que os elementos constantes dos autos, na sua opinião, demonstram a ocorrência de “prestação de serviços a título de empreitada, com fornecimento de máquinas”. Afirmou, textualmente, que “em nenhum momento ocorreu o fornecimento de mão-de-obra para a contratada”.

Não assiste razão à Recorrente.

Analisando-se os referidos contratos, verifica-se que por meios deles a Contratada (Recorrente) se compromete a prestar à Contratante “serviços de transporte de vinhaça” ou então “serviços de reboque de carretas containers de cana-de-açúcar picada”.

Estas duas espécies de serviços são prestados em “diversas propriedades agrícolas e/ou áreas indicadas pela Contratante”.

No capítulo relativo à “obrigações da contratada”, nos diversos contratos, consta que “os serviços objeto deste contrato serão executados exclusivamente por empregados da Contratada”, “sob fiscalização de prepostos desta última”, que se obrigava a mantê-los em número suficiente ao completo desempenho das atividades, supostamente “sem a necessidade de avaliação ou solicitação da Contratante”.

No entanto, convém destacar o fato de que a Folha de Pagamentos da Recorrente, anexada aos autos, não indicava a existência de nenhum funcionário contratado para exercer a função de preposto junto à Contratada, fiscalizando a adequada prestação dos serviços contratados.

Tal fato faz presumir que a Contratante (Irmãos Biaggi S/A – Açúcar e Alcool) na prática exercia pleno poder de fiscalização e de controle sobre os serviços prestados pelos funcionários da Recorrente, colocados à sua disposição.

Reforçando esta presunção, cumpre transcrever a seguinte cláusula padrão, incluída em todos os contratos de prestação de serviços firmados entre a Recorrente e a pessoa jurídica Irmãos Biaggi S/A – Açúcar e Alcool (grifado):

A Contratada, ou seu preposto, deverá instruir seus empregados no sentido de cumprir e fazer cumprir, fielmente, as normas internas e instruções da Contratante.

Por meio desta cláusula, constata-se que a Contratante efetivamente repassava instruções diretamente aos empregados da Contratada, instruções essas que deveriam ser “fielmente cumpridas”, sob pena de multa por inadimplemento contratual.

Merece destaque, também, o fato de que a pessoa jurídica Irmãos Biaggi S/A – Açúcar e Álcool figura como única contratante dos serviços prestados pela Recorrente. Em outras palavras, tudo indica que a pessoa jurídica da Recorrente foi criada com a única finalidade de terceirizar o serviço de transporte de cana-de-açúcar e vinhaça, que são essenciais e inerentes às atividades de uma usina de açúcar e álcool, tal como a Irmãos Biaggi S/A.

Esse detalhe reforça, ainda mais, a conclusão de que os funcionários da Recorrente exerciam suas tarefas sob plena e irrestrita dependência, orientação e fiscalização da pessoa jurídica Contratante dos seus serviços (Irmãos Biaggi S/A – Açúcar e Álcool).

Vale dizer que essa relação de absoluta dependência também se verifica na relação entre as duas pessoas jurídicas envolvidas nesse contrato (a Recorrente e a pessoa jurídica Irmãos Biaggi S/A – Açúcar e Álcool, única contratante dos seus serviços).

Para ilustrar esse fato, convém transcrever mais algumas cláusulas padrão desses contratos, que demonstram o enorme poder de mando e fiscalização exercido pela Contratada sobre a ora Recorrente:

- A Contratada elaborará e entregará folha de pagamento mensal, devidamente assinada, que conterá exclusivamente os empregados que contratou para a execução dos serviços objeto deste contrato, fornecendo à Contratante, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao de referência, cópia autenticada da referida folha, nas quais deverão constar discriminadas todas as verbas e títulos trabalhistas pagos aos mesmos.

- Os recolhimentos dos encargos sociais, tais como, guias do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, contribuição previdenciária, contribuição sindical, etc. serão efetuadas pela Contratada, com base nas folhas de pagamentos de que trata a Cláusula anterior.

- Juntamente com a cópia autenticada da folha de pagamento, a Contratada entregará à Contratante cópias autenticadas das guias de recolhimento, mencionadas na Cláusula anterior, devidamente quitadas, assim como da Relação de Empregados do FGTS, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente.

De todo o exposto, conclui-se que os serviços prestados pela Recorrente se subsumem, perfeitamente, ao conceito de cessão de mão de obra, uma vez que a Recorrente, cumulativamente “coloca à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, trabalhadores (motoristas) que realizam serviços contínuos (transporte de cana-de-açúcar e vinhaça), relacionados com sua atividade fim (usina de açúcar e álcool)”.

É este, precisamente, o conceito de “cessão de mão-de-obra”, constante do art. 143 da IN SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, que regulamenta o disposto no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, anteriormente transcrito no corpo do presente voto.

Vale dizer que o conceito legal de cessão de mão de obra abrange até mesmo serviços não relacionados com a atividade fim da empresa contratante e independe da natureza e forma de contratação dos empregados, conforme consta expressamente do *caput* do retrocitado art. 143 da IN SRP nº 3/2005.

Por fim, cumpre ressaltar que, mesmo se os serviços prestados pela Recorrente efetivamente se caracterizassem como empreitada, ainda sim a Recorrente continuaria impedida de optar pelo Simples.

Isso ocorreria porque a modalidade de empreitada assumida pela Recorrente seria a modalidade de “empreitada exclusivamente de mão-de-obra”, a qual recebe o mesmo tratamento da “locação de mão-de-obra” e da “cessão de mão-de-obra” em relação à vedação para o Simples, conforme pacífica e remansosa jurisprudência desta Corte.

Vale dizer que o simples fato de a Recorrente utilizar um caminhão de sua propriedade na prestação dos serviços não teria o condão de transformar a “empreitada exclusiva de mão-de-obra” em “empreitada mista”.

A “empreitada exclusivamente de mão-de-obra” caracteriza-se por envolver apenas uma obrigação de fazer (prestação de serviços, com ou sem a utilização de equipamentos de propriedade da prestadora do serviço).

Por outro lado, a “empreitada mista” caracteriza-se por envolver uma obrigação de fazer (prestação de serviços, com ou sem a utilização de equipamentos de propriedade da prestadora do serviço) aliada a uma obrigação de dar (fornecimento de materiais que serão definitivamente agregados à obra contratada ou que serão consumidos durante o processo de prestação de serviços).

Em suma: a “empreitada mista” é aquela em que a prestadora de serviços, além de fornecer a mão-de-obra, também fornece materiais que serão definitivamente incorporados à obra contratada ou então que serão consumidos durante a fase de prestação de serviços.

Esta espécie de empreitada (mista) é muito comum no ramo da construção civil, onde a empresa pode ser contratada para fornecer apenas a mão-de-obra (empreitada exclusivamente de mão-de-obra) ou então para fornecer a mão-de-obra bem como os materiais de construção utilizados naquela obra (tijolos, ferro, cimento, areia, revestimentos cerâmicos etc.).

O simples emprego de equipamentos convencionais de trabalho (tais como caminhões, betoneiras, tratores, pás, enxadas, peneiras etc.) não têm o condão de, por si só, transformar uma “empreitada exclusivamente de mão-de-obra” em uma “empreitada mista”. Isto ocorre porque tais equipamentos continuam sendo de propriedade da empresa prestadora de serviços, que apenas os utiliza durante a prestação de serviços, sem transferir sua propriedade à empresa contratante.

Assim, no caso presente, ainda que as atividades desenvolvidas pela Recorrente pudessem ser caracterizadas como “empreitada”, ainda assim estaríamos diante de uma “empreitada exclusivamente de mão-de-obra”, razão pela qual a Recorrente continuaria impedida de optar pelo Simples, pelas razões exaustivamente expostas no corpo deste voto.

Finalmente, cumpre analisar as diversas decisões da Receita Federal e do Conselho de Contribuintes, colacionada pela Recorrente e que, no seu entender, demonstrariam a possibilidade de a Recorrente optar pelo Simples (v. fls. 202-204).

Ora, nenhum das decisões transcritas é útil para a Recorrente, na medida em que nenhuma delas trata de situação similar à dos presente autos.

No caso em análise, resultou fartamente comprovado que a Recorrente se dedica à “cessão de mão-de-obra”, atividade claramente impeditiva à opção pelo Simples. Mesmo que a atividade desempenhada fosse de empreitada, estaríamos diante de uma “empreitada exclusivamente de mão-de-obra”, que igualmente se inclui entre as atividades vedadas para as empresas optantes pelo Simples.

Por outro lado, os diversos precedentes transcritos no corpo deste voto, todos eles unânimes, demonstram, à exaustão, o posicionamento claro e pacífico deste Egrégio Conselho em relação à presente matéria, no sentido de que “não podem optar pelo Simples as pessoas jurídicas que exercem atividades de locação de mão de obra, de cessão de mão-de-obra ou de empreitada exclusivamente de mão de obra”.

Conclusão

Por todos o exposto, voto por negar o pedido de diligência, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso.


FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF
1ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº : 35439.000501/2004-62

Interessado(a) : RIO PARDO SERVIÇO RURAIS SC LTDA.

TERMO DE JUNTADA

1ª Seção

Declaro que juntei aos autos o Acórdão nº 1401-00.249, (fls. _____/_____), e certifico que a cópia arquivada neste Conselho confere com o mesmo.

Encaminhem-se os presentes autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil _____.

Em ____/____/____

ASSINATURA