



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

Processo n° 10480.720102/2010-23
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.352 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente START SISTEMA E TECNOLOGIA EM RECURSOS TERCERIZÁVEIS LTDA.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

CSLL. PRESTADORA DE SERVIÇO TEMPORÁRIO. RECEITA BRUTA. COMPOSIÇÃO.

Constitui receita bruta da empresa prestadora de serviço temporário, base para cálculo do lucro presumido, a totalidade dos valores recebidos da empresa tomadora do serviço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Presidente para Formalização do Acórdão

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

Considerando que o Presidente à época do Julgamento não compõe o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão, e as atribuições dos Presidentes de Câmara previstas no Anexo II do RICARF (Regimento Interno do CARF), a presente decisão é assinada pelo Presidente da 4ª Câmara/1ª Seção André Mendes de Moura em 04/09/2015.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Mauricio Pereira Faro, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Sergio Luiz Bezerra Presta, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório constante da decisão de piso, fls. 178:

Trata-se de autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 03 a 05) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 12 a 15), lavrados para formalização e exigência de crédito tributário no montante de R\$ 5.847.608,75.

2. De acordo com o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 142 a 145), as receitas brutas informadas na DIPJ do ano objeto da autuação, bases para apuração do lucro presumido trimestral, o foram em valores menores do que as escrituradas na contabilidade.

3. Apresentou-se impugnação (fl. 175) contrapondo-se, em síntese, o lançamento mereceria reparos, pois que as receitas brutas, bases para apuração do lucro, seriam de fato as consignadas na DIPJ. Os valores acrescentados pela fiscalização tratar-se-ia de ressarcimento, não pertencendo à empresa. A sua tributação, assim, dado que não agregaria riqueza, encontraria “proibição no princípio da capacidade contributiva” .

A 3ª Turma da DRJ Recife, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, por meio de Acórdão que recebeu a seguinte ementa, fls. 177:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei, tarefa privativa do Poder Judiciário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

CSLL. PRESTADORA DE SERVIÇO TEMPORÁRIO. RECEITA BRUTA. COMPOSIÇÃO.

Constitui receita bruta da empresa prestadora de serviço temporário, base para cálculo do lucro presumido, a totalidade dos valores recebidos da empresa tomadora do serviço.

Processo nº 10480.720102/2010-23
Acórdão n.º **1401-001.352**

S1-C4T1
Fl. 4

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do referido Acórdão em 08/02/2013 (fls. 190), a contribuinte apresentou em 07/03/2013 o recurso voluntário de fls. 192-214, basicamente reiterando os argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

O recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

Trata-se de autuação decorrente da adição à receita bruta tributável, declarada na DIPJ do ano-calendário objeto do presente lançamento, de valores escriturados a título de “ressarcimento de clientes”. No entender do Fisco, tais valores também se tratariam de receitas tributáveis.

Em sua defesa, repetindo o que foi alegado na fase impugnatória, a recorrente sustentou que a atividade da empresa consistiria em agenciar mão-de-obra especializada, por tempo determinado, para outras empresas, conforme previsto pelo art. 2º da Lei nº 6.019, de 1974, e art. 2º do Decreto nº 73.841, também de 1974.

No entender da recorrente, não obstante a existência de contrato entre a empresa de trabalho temporário e o trabalhador temporário, a remuneração deste último seria de responsabilidade do tomador de serviços, sendo a recorrente “mera repassadora” de valores aos trabalhadores temporários.

A decisão de piso assim resumiu as razões de defesa da pessoa jurídica autuada, fls. 179:

6.3 - Da leitura do art. 9º da Lei nº 6.019, de 1974, restaria evidente que as verbas trabalhistas e demais encargos sociais dos trabalhadores temporários não seriam de responsabilidade da empresa de trabalho temporário e, por conseguinte, não fariam parte de sua receita. Os salários e respectivos encargos recebidos e repassados pela empresa “somente transitam pela sua conta, não lhes pertencendo”.

6.4 - O seu campo de atuação consistiria na seleção, recrutamento e agenciamento de mão-de-obra temporária especializada para terceiros, pelo que auferiria remuneração específica, “consistente na taxa de agenciamento ou de administração pactuada de forma específica e em separado das demais quantias a ela repassadas”. Somente a taxa de agenciamento ou administração poderia ser considerada como receita tributável da empresa.

6.5 - A incidência do IRPJ e da CSLL pressuporia acréscimo patrimonial, de maneira que somente as rubricas que representam, de forma efetiva, “agregação patrimonial do contribuinte” poderiam ser levadas em consideração para a delimitação das respectivas bases de cálculo, particularidade que encontraria guarda no inciso III do art. 153 da Constituição Federal e no art. 43 do CTN.

6.6 - A incidência de tributo sob a base de cálculo eleita pela fiscalização macularia diversos “postulados de direito tributário”, em especial o da capacidade contributiva, positivado no § 1º do art. 145 da Constituição Federal.

Não devem prosperar as alegações da recorrente.

Nos termos da legislação em vigor, as empresas de trabalho temporário não podem ser consideradas como simples intermediárias num contrato de trabalho firmado entre terceiros.

Na realidade, as empresas de trabalho temporário, tal como a recorrente, assumem a condição de verdadeira empregadora. Como tal, as referidas empresas devem possuir capacidade econômica para suportar os encargos salariais decorrentes.

Registre-se, por oportuno, que no momento da obtenção do registro de funcionamento de empresas desta natureza, lhe é exigida a inequívoca comprovação de solidez (ou seja, demonstração de capacidade econômica para suportar os encargos salariais dos empregados que pretende admitir).

Sobre o tema, é suficientemente claro o inteiro teor do art. 6º da Lei nº 6.019, de 1974, o qual claramente exige que a empresa de trabalho temporário, independentemente da tomadora dos serviços, deve ter capacidade de solver os encargos salariais que lhe competirem:

Art. 6º O pedido de registro para funcionar deverá ser instruído com os seguintes documentos:

[...]

b) prova de possuir capital social de no mínimo quinhentas vezes o valor do maior salário mínimo vigente no País ;

A legislação de regência deixa claro, também, que nos contratos de trabalho em questão figuram, de um lado, os trabalhadores como credores e, de outro, a empresa de trabalho temporário como devedora. A pessoa jurídica tomadora dos serviços temporários não figura como parte no aludido contrato.

Sobre o tema, é suficientemente clara a redação constante do art. 8º do Decreto nº 73.841, de 1974:

*Art. 8º Cabe à empresa de trabalho temporário **remunerar e assistir os trabalhadores temporários** relativamente aos seus direitos, consignados nos artigos 17 a 20 deste Decreto.*

Ao apreciar esta questão, concluiu com bastante clareza e objetividade a decisão de piso, fls. 180 (incluindo transcrição de notas de rodapé):

11. De maneira que, além dos serviços de intermediação, é inelutável a referida empresa é responsável pelo vínculo empregatício com o trabalhador temporário. Em conseqüência, ~~deve ela reconhecer~~ como receita, além do valor da taxa de

administração (agenciamento ou intermediação), também os valores recebidos da tomadora para pagamento dos salários e encargos sociais.

12. Os referidos valores podem, de fato, ser abatidos como custo quando se apura lucro real¹. Acontece todavia no caso em questão a empresa optou pelo Lucro Presumido, sistemática em que o lucro é apurado pela aplicação de percentual à receita bruta², que, de forma implícita, já alberga os custos e demais encargos. [...]

[...]

1 O questionamento acerca da existência de acréscimo patrimonial não é pertinente quanto se apura lucro presumido. É consabido, nessa sistemática apura-se (presume-se) a base de cálculo grosso modo o lucro, o acréscimo patrimonial por meio da aplicação de índices à Receita Bruta conhecida. A perscrutação do lucro efetivo é própria da sistemática de apuração do Lucro Real, que, inclusive, não prescinde de escrituração de livros contábeis e fiscais .

2 O conceito de receita bruta para apuração do IRPJ segundo o Lucro Presumido, de acordo com o art. 519 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, está definido no art. 224 do mesmo Regulamento, cuja matriz legal é o art. 31 da Lei nº 8.981/1995:

Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Cumpra registrar que é farta a jurisprudência administrativa em sentido contrário ao que foi postulado pela recorrente, conforme se observa por meio dos seguintes precedentes (já mencionados no voto condutor da decisão de piso):

Acórdão CC n.º 107-07388, sessão de 16/10/2003

IRPJ - LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA - TRIBUTAÇÃO.

Improcede a alegação de que o valor a ser submetido à tributação seria apenas a parcela correspondente à taxa de administração percebida pela intermediação no fornecimento da mão-de-obra demandada em caráter temporário, devendo compor a base imponible o montante recebido da locatária, apropriando-se os custos respectivos, se for o caso, de conformidade com a legislação do tributo.

Acórdão CC n.º 202-16324, sessão de 17/05/2005

**COFINS. PRESTADORA DE SERVIÇO TEMPORÁRIO.
RECEITA BRUTA. COMPOSIÇÃO.**

Constitui receita bruta da empresa prestadora de serviço temporário a totalidade dos valores recebidos da empresa tomadora do serviço, a qual é meramente cliente daquela, inexistindo qualquer relação jurídica entre a tomadora do serviço e o trabalhador temporário. A discriminação, em contrato, das parcelas que compõem o valor total da prestação de serviço temporário não são oponíveis ao conceito de receita bruta estatuído na legislação tributária. Recurso negado.

Acórdão CC n.º 203-10408, sessão de 13/09/2005

**COFINS. BASE DE CÁLCULO. EMPRESA DE
TRABALHADOR TEMPORÁRIO. VALORES RELATIVOS AO
CUSTO COM MÃO-DE-OBRA. NÃO-EXCLUSÃO.**

Nas empresas de trabalho temporário, fornecedoras de mão-de-obra, as despesas com pessoal não podem ser excluídas da base de cálculo da COFINS, sendo o faturamento dado pela soma dos valores totais das faturas/notas fiscais de serviços emitidas por essas empresas.

**NOTA FISCAL/FATURA. PREÇO DOS SERVIÇOS
PRESTADOS.**

A nota fiscal/fatura representa o valor dos serviços prestados pelo emitente ao seu destinatário, no valor da importância total nela consignada. Recurso negado.

Registre-se, por oportuno, que também a jurisprudência judicial caminha neste mesmo sentido, conforme revelam os seguintes Acórdãos prolatados pelo Superior Tribunal de Justiça (todos transcritos na decisão de piso):

**STJ, REsp 954719 / SC. Data do Julgamento 13/11/2007. Rel.
Ministro HERMAN BENJAMIN**

**TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO.
LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. SALÁRIOS E ENCARGOS
PAGOS AOS TRABALHADORES CEDIDOS. INCIDÊNCIA.**

1. O faturamento, entendido como receita bruta obtida por meio das vendas de mercadorias e de serviços de qualquer natureza, constitui a base de cálculo do PIS e da COFINS.

2. No caso de empresas de intermediação de mão-de-obra, os valores recebidos dos tomadores de serviços ingressam no caixa do empresário, por direito próprio, em face do exercício do seu objeto social (locação de mão-de-obra), correspondendo ao seu faturamento.

3. Diante da ausência de previsão legal, os salários e os encargos sociais que a empresa locadora de mão-de-obra desembolsa em razão das pessoas que coloca à disposição do

tomador de serviços não podem ser excluídos do âmbito de incidência das Contribuições Sociais sobre o faturamento.

4. Recurso Especial provido.

STJ, REsp 847641 / RS. Data do Julgamento 25/03/2009. Rel. Ministro LUIZ FUX

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS AO CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. "FATURAMENTO" E "RECEITA BRUTA". LEI COMPLEMENTAR 70/91 E LEIS 9.718/98, 10.637/02 E 10.833/03. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO QUE OBSERVA REGIMES NORMATIVOS DIVERSOS. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA (LEI 6.019/74). VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

[...]

13. Os princípios que norteiam a eficácia da lei no tempo indicam que, nas demandas que versem sobre fatos jurídicos tributários anteriores à vigência das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, revela-se escorreito o entendimento de que a base de cálculo do PIS e da COFINS (faturamento mensal/receita bruta), devidos pelas empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão-de-obra temporária, regidas pela Lei 6.019/74, contempla o preço do serviço prestado, "nele incluídos os custos da prestação, entre os quais os encargos trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores para tanto contratados" (Precedente da Primeira Turma acerca da base de cálculo do ISS devido por empresa prestadora de trabalho temporário: Resp 982.952/RS, Rel. Originário Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 02.10.2008, DJ 16.10.2008).

[...]

15. Conseqüentemente, a conjugação do regime normativo aplicável e do entendimento jurisprudencial acerca da composição do preço do serviço prestado pelas empresas fornecedoras de mão-de-obra temporária, conduz à tese inarredável de que os valores destinados ao pagamento de salários e demais encargos trabalhistas dos trabalhadores temporários, assim como a taxa de administração cobrada das empresas tomadoras de serviços, integram a base de cálculo do PIS e da COFINS a serem recolhidas pelas empresas prestadoras de serviço de mão-de-obra temporária (Precedente oriundo da Segunda Turma do STJ: REsp 954.719/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 13.11.2007).

Por fim, cumpre analisar as alegações da recorrente acerca de eventual **inconstitucionalidade, consubstanciada na inobservância de princípios tributários da capacidade contributiva, razoabilidade e não-confisco, dentre outros**.

Processo nº 10480.720102/2010-23
Acórdão n.º 1401-001.352

S1-C4T1
Fl. 10

Sobre o tema, cumpre destacar o disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72:

Art. 26A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Neste mesmo sentido, deve-se considerar o inteiro teor da Súmula CARF nº 2, *verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao presente recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Fernando Luiz Gomes de Mattos