



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

**Processo n°** 10480.724306/2011-14  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.325 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de março de 2013  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ/CSLL  
**Recorrente** LABORH SERVICOS EMPRESARIAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2007, 2008

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

1. Os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão de obra temporária, a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, integram a base de cálculo do PIS e da Cofins. Questão já decidida sob a sistemática do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n.º 08/2008 (REsp 1.141.065/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 1º.02.10).

2. As empresas optantes pela tributação relativa ao IRPJ e à CSLL pelo regime do lucro presumido não podem excluir da base de cálculo os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, tendo em vista que não há previsão legal dessas deduções. Entender de modo contrário seria miscigenar dois regimes distintos (lucro real e lucro presumido), ao arrepio da lei. (REsp 963.196/PR, Rel. Min. Mauro Campbell, Segunda Turma, DJe 08.02.11).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Ausente momentaneamente o Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza.

*(assinado digitalmente)*  
 Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*  
 Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

LABORH SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA, já qualificada nos autos, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), recorre da decisão de primeira instância, que julgou procedente a exigência.

Consta do acórdão recorrido o seguinte relato:

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração a seguir especificados, para exigência de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, IRPJ, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, COFINS e Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS:

Tributo	Fls.	Imposto/ Contribuição	Juros de Mora	Multa Proporcional	Total R\$
IRPJ	04	3.524.494,32	1.014.253,76	2.643.370,75	7.182.118,83
CSLL	33	1.131.691,42	329.554,60	848.768,58	2.310.014,60
COFINS	64	209.126,61	69.503,21	156.844,96	435.474,78
PIS	55	45.310,79	15.059,03	33.983,11	94.352,93
<b>Total</b>	<b>03</b>				<b>10.021.961,14</b>

De acordo com o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 06/07, foram apuradas as seguintes infrações:

### 01- Receita da atividade escriturada e não declarada

A contribuinte entregou declaração do IRPJ (DIPJ) e DCTF reconhecendo apenas parte de seu faturamento, computando tão somente uma parcela que denomina de taxa de administração, registrando na contabilidade o restante dos valores recebidos das vendas dos serviços prestados em conta do passivo, conforme Diário, Razão e Balancetes. Assim, não houve a devida tributação da totalidade dos valores recebidos das tomadoras de seus serviços

O lançamento se refere aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2007 e 2008, fl.06, com respectivo enquadramento legal.

### 02- Compensações indevidas do imposto – Falta de comprovação do IRRF

Apesar de oferecer à tributação apenas parte do valor das receitas auferidas, considerou, para fins de dedução, todos os valores retidos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, constando, inclusive, valores maiores do que os informados nas DIRFs das fontes pagadoras dos serviços, sem a devida comprovação.

Foi efetuado lançamento para os fatos geradores listados à fl. 06 com respectivo enquadramento legal à fl. 07.

03- Diferença apurada entre o valor declarado na DIPJ e o valor declarado/pago

Foram constatadas diferenças entre os valores declarados/pagos e os constantes de sua DCTF, sendo lançados os valores relativos aos 2º e 4º trimestres do ano-calendário 2007 com enquadramento legal à fl. 07.

Devidamente intimada, a interessada apresentou impugnação, fls. 901 a 920, fazendo, em síntese, as seguintes alegações:

- exerce a atividade de prestação de serviços diversos, dentre os quais agenciamento de mão de obra;

- os reembolsos não devem compor a receita bruta, conforme entendimento da própria Receita Federal na Solução de Consulta nº 96, de 03/04/2009, fl. 904;

- os reembolsos de despesas, representam uma reparação, não são decorrentes de obrigação de fazer, típica das receitas de prestação de serviços; portanto, como não compõem a receita bruta da prestação de serviços, não devem ser contabilizadas como tal, o que implica na nulidade dos Autos de Infração;

- em outros estabelecimentos idênticos ao seu, a Receita Federal considerou correta a não inclusão, na receita bruta, das notas fiscais de reembolso, conforme citação à fl. 905, restando nítida a nulidade dos Autos de Infração; agencia mão de obra e emite nota fiscal pela prestação de serviços destacando o reembolso de despesas e a taxa de agenciamento ou comissão; ao considerar como receita bruta o valor integral da nota fiscal a Receita Federal está afrontando vários princípios constitucionais listados à fl. 907;

- atividade de agenciamento de mão de obra se diferencia da atividade de terceirização de serviços, quadro demonstrativo à fl. 909;

- o conceito de receita se diferencia do conceito de entradas passageiras que, no caso, são os encargos sociais e a remuneração dos trabalhadores, valores que não integram seu patrimônio; está se instituindo novas contribuições sobre remunerações pagas as pessoas físicas exigência de tributo sobre tributo (contribuições sociais patronais e IRPJ, CSLL, COFINS e PIS);

- o procedimento da empresa está de acordo com normas da própria Receita Federal como, no caso, o art. 17 da IN/SRF nº 480, de 15/12/2004;

- pede nulidade dos Autos de Infração

A decisão recorrida está assim ementada:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário:*

*2007, 2008 NULIDADE. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS.*

*Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário:*

*2007, 2008 LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA. LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA TRIBUTÁVEL.*

*Nas empresas de trabalho temporário, fornecedoras de mão de obra, as despesas com pessoal e benefícios aos empregados não podem ser excluídas da receita bruta para fins de apuração dos tributos.*

*AUTOS REFLEXOS. CSLL.PIS.COFINS.*

*O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário:*

*2007, 2008 ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.*

*Incabível a arguição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.*

*Impugnação Improcedente*

Cientificada da aludida decisão (fl. 1082), a contribuinte apresentou recurso voluntário (fl. 1084), no qual contesta repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº. 70.235 de 06/03/1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

Conforme auto de infração de fls. 02 e seguintes, notificado ao sujeito passivo em 29/06/2011, a autuação está consubstanciada nas seguintes infrações:

**0001 RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA  
RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL**

Receita da prestação de serviços em geral escriturada e não declarada, apurada conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2007	1.590.732,76	75,00
30/06/2007	1.361.310,69	75,00
30/09/2007	2.258.568,94	75,00
31/12/2007	3.642.859,98	75,00
31/03/2008	3.726.426,06	75,00
30/06/2008	5.453.818,85	75,00
30/09/2008	11.841.548,06	75,00
31/12/2008	13.795.356,51	75,00

**0002 COMPENSAÇÕES INDEVIDAS DO IMPOSTO  
FALTA DE COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO DO IMPOSTO NA FONTE**

Valores retidos na fonte, sem a devida comprovação da retenção, compensados indevidamente pelo contribuinte, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
30/09/2007	11.246,23	75,00
31/03/2008	1.849,92	75,00
30/06/2008	12.294,93	75,00
30/09/2008	9.831,15	75,00
31/12/2008	2.190,30	75,00

**0003 IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS)  
DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR INFORMADO NA DIPJ E O DECLARADO/PAGO**

Durante o procedimento de fiscalização foram constatadas divergências entre os valores declarados/pagos e os valores declarados em sua DCTF, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
30/06/2007	219,40	75,00
31/12/2007	34,79	75,00

No caso concreto, a recorrente, empresa fornecedora de mão de obra, ofereceu à tributação, como receita própria, o valor correspondente à taxa de administração. Segundo seu entendimento, mantém dois tipos de contratos distintos com seus trabalhadores, sendo um relacionado àqueles que prestam serviços a terceiros (cessão de mão de obra) e outro com os colaboradores que lhes prestam serviços diretamente.

Quanto a linha de argumento sustentado pela recorrente, citando inclusive a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal número 971, de 2009, que disciplina as informações que devem conter na GFIP para fins de pagamento das contribuições previdenciárias, tenho que a referida norma não se aplica ao caso concreto cuja tributação diz respeito ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e não às contribuições previdenciárias de que trata o artigo 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

No tocante aos demais aspectos, o recurso prende-se única e exclusivamente à base de cálculo apurada no item 001 do auto de infração. A recorrente argumenta que por disposições contratuais deve fornecer material de limpeza, vale refeição, cestas básicas, planos de saúde, razão pela qual o reembolso destas despesas não podem se caracterizar como base de cálculo do PIS, da COFINS, do IRPJ e da CSLL, pois estes são tributos que incidem sobre a receita de prestação de serviços.

Em defesa de sua tese a recorrente cita inúmeros precedentes administrativos e judiciais, os quais, conforme demonstrarei, encontram-se superados em face de decisão proferida em recurso repetitivo pelo STJ, nos termos do artigo 543-C do CPC, que assim dispõe:

Art. 543-C. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, o recurso especial será processado nos termos deste artigo.

§ 1º Caberá ao presidente do tribunal de origem admitir um ou mais recursos representativos da controvérsia, os quais serão encaminhados ao Superior Tribunal de Justiça, ficando suspensos os demais recursos especiais até o pronunciamento definitivo do Superior Tribunal de Justiça.

§ 2º Não adotada a providência descrita no § 1º deste artigo, o relator no Superior Tribunal de Justiça, ao identificar que sobre a controvérsia já existe jurisprudência dominante ou que a matéria já está afeta ao colegiado, poderá determinar a suspensão, nos tribunais de segunda instância, dos recursos nos quais a controvérsia esteja estabelecida.

§ 3º O relator poderá solicitar informações, a serem prestadas no prazo de quinze dias, aos tribunais federais ou estaduais a respeito da controvérsia.

§ 4º O relator, conforme dispuser o regimento interno do Superior Tribunal de Justiça e considerando a relevância da matéria, poderá admitir manifestação de pessoas, órgãos ou entidades com interesse na controvérsia.

§ 5º Recebidas as informações e, se for o caso, após cumprido o disposto no § 4º deste artigo, terá vista o Ministério Público pelo prazo de quinze dias.

§ 6º Transcorrido o prazo para o Ministério Público e remetida cópia do relatório aos demais Ministros, o processo será incluído em pauta na seção ou na Corte Especial, devendo ser julgado com preferência sobre os demais feitos, ressalvados os que envolvam réu preso e os pedidos de habeas corpus.

§ 7º Publicado o acórdão do Superior Tribunal de Justiça, os recursos especiais sobrestados na origem:

I - terão seguimento denegado na hipótese de o acórdão recorrido coincidir com a orientação do Superior Tribunal de Justiça; ou

II - serão novamente examinados pelo tribunal de origem na hipótese de o acórdão recorrido divergir da orientação do Superior Tribunal de Justiça.

§ 8º Na hipótese prevista no inciso II do § 7º deste artigo, mantida a decisão divergente pelo tribunal de origem, far-se-á o exame de admissibilidade do recurso especial.

§ 9º O Superior Tribunal de Justiça e os tribunais de segunda instância regulamentarão, no âmbito de suas competências, os procedimentos relativos ao processamento e julgamento do recurso especial nos casos previstos neste artigo. (Artigo acrescentado pela Lei nº 11.672, de 08.05.2008, DOU 09.05.2008, com efeitos a partir de 90 (noventa) dias após a data de sua publicação).

Por sua vez, o Regimento Interno do Carf, em seu artigo 62-A, introduzido pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010–DOU de 22.12.2010, assim dispõe:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso concreto, consultando a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça acerca da base de cálculo da receita das empresas prestadoras de serviços de locação de mão de obra, encontrei o REsp 1.141.065/SC, Rel. Min. Luiz Fux julgado em 09 de dezembro de 2009, na sistemática do artigo 543-C, do CPC, a seguir transcrito, o qual, à luz do artigo 62-A, do Regimento Interno do Carf, deve ser observado nos julgamentos desta instância administrativa.

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS AO CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. "FATURAMENTO" E "RECEITA BRUTA". LEIS COMPLEMENTARES 7/70 E 70/91 E LEIS ORDINÁRIAS 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.

1. A base de cálculo do PIS e da COFINS, independentemente do regime normativo aplicável (Leis Complementares 7/70 e 70/91 ou Leis ordinárias 10.637/2002 e 10.833/2003), abrange os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão-de-obra temporária (regidas pela Lei 6.019/74 e pelo Decreto 73.841/74), a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários. (grifos no original)

2. Isto porque a Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 847.641/RS, perfilhou o entendimento no sentido de que:

"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.

1. A base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS é o faturamento, hodiernamente compreendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, vale dizer: a receita bruta da venda de bens e serviços, nas operações em conta própria ou alheia, e todas as demais receitas auferidas (artigo 1º, caput e § 1º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.8333/2003, editadas sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98).

2. A Carta Magna, em seu artigo 195, originariamente, instituiu contribuições sociais devidas pelos "empregadores" (entre outros sujeitos passivos), incidentes sobre a "folha de salários", o "faturamento" e o "lucro" (inciso I).

3. A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, que sucedeu o FINSOCIAL, é contribuição social que se enquadra no inciso I, do artigo 195, da Constituição Federal de 1988, incidindo sobre o "faturamento", tendo sido instituída e, inicialmente, regulada pela Lei Complementar 70/91, segundo a qual: (i) a exação era devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, (ii) sendo destinada exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social, e (iii) incidindo sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

4. As contribuições destinadas ao Programa de Integração Social - PIS e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, por seu turno, foram criadas, respectivamente, pelas Leis Complementares nº 7/70 e nº 8/70, tendo sido recepcionadas pela Constituição Federal de 1988 (artigo 239).

5. A Lei Complementar 7/70, ao instituir a contribuição social destinada ao PIS, destinava-a à promoção da integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, definidas como as pessoas jurídicas nos termos da legislação do Imposto de Renda, caracterizando-se como empregado todo aquele assim definido pela Legislação Trabalhista.

6. O Programa de Integração Social - PIS, à luz da LC 7/70, era executado mediante Fundo de Participação, constituído por duas parcelas: (i) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda; e (ii) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento.

7. A Lei nº 9.718/98 (na qual foi convertida a Medida Provisória nº 1.724/98), ao tratar das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, estendeu o conceito de faturamento, base de cálculo das aludidas exações, definindo-o como a "receita bruta" da pessoa jurídica, por isso que, a partir da edição do aludido diploma legal, o faturamento passou a ser considerado a "receita bruta da pessoa jurídica", entendida como a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

8. Deveras, com o advento da Emenda Constitucional nº 20, em 15 de dezembro de 1998, a expressão "empregadores" do artigo 195, I, da Constituição Federal de 1988, foi substituída por "empregador", "empresa" e "entidade a ela equiparada na forma da lei" (inciso I), passando as contribuições sociais pertinentes a incidirem sobre: (i) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (ii) a receita ou o faturamento; e (iii) o lucro.

9. A base de cálculo da COFINS e do PIS restou analisada pelo Supremo

390.840/MG, todos da relatoria do Ministro Marco Aurélio, e nº 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, consolidou o entendimento de que inconstitucional a ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98, o que implicou na concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa.

10. A concepção de faturamento inserta na redação original do artigo 195, I, da Constituição Federal de 1988, na oportunidade, restou adstringida, de sorte que não poderia ter sido alargada para autorizar a incidência tributária sobre a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, revelando-se inócua a alegação de sua posterior convalidação pela Emenda Constitucional nº 20/98, uma vez que eivado de nulidade insanável ab origine, decorrente de sua frontal incompatibilidade com o texto constitucional vigente no momento de sua edição. A Excelsa Corte considerou que a aludida lei ordinária instituiu nova fonte destinada à manutenção da Seguridade Social, o que constitui matéria reservada à lei complementar, ante o teor do disposto no § 4º, artigo 195, c/c o artigo 154, I, da Constituição Federal de 1988.

11. Entrementes, em 30 de dezembro de 2002 e 29 de dezembro de 2003, foram editadas, respectivamente, as Leis nºs 10.637 e 10.833, já sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98, as quais elegeram como base de cálculo das exações em tela o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (artigo 1º, caput), sobejando certo que, nos aludidos diplomas legais, estabeleceu-se ainda que o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica (artigo 1º, § 1º).

12. Deveras, enquanto consideradas hígidas as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, por força do princípio da legalidade e da presunção de legitimidade das normas, vislumbra-se a existência de dois regimes normativos que disciplinam as bases de cálculo do PIS e da COFINS: (i) o período em que vigorou a definição de faturamento mensal/receita bruta como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa, dada pela Lei Complementar 70/91, a qual se perpetuou com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei 9.718/98; e (ii)

período em que entraram em vigor as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (observado o princípio da anterioridade nonagesimal), que conceituaram o faturamento mensal como a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

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).

14. Por outro lado, se a lide envolve fatos imponíveis realizados na égide das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (cuja elisão da hígidez, no âmbito do STJ, demandaria a declaração incidental de inconstitucionalidade, mediante a

observância da cognominada "cláusula de reserva de plenário"), a base de cálculo da COFINS e do PIS abrange qualquer receita (até mesmo os custos suportados na atividade empresarial) que não constar do rol de deduções previsto no § 3º, do artigo 1º, dos diplomas legais citados.

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 (Precedentes oriundo da Segunda Turma do STJ: REsp 954.719/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 13.11.2007).

16. Outrossim, à luz da jurisprudência firmada em hipótese análoga:

'Não procede, ademais, a alegação de que haveria um "bis in idem", já que os recursos utilizados pelos lojistas para pagar o aluguel (ou, eventualmente, a administração comum do shopping center), por provirem de seu faturamento, já se sujeitaram à incidência das contribuições questionadas (PIS/COFINS), pagas pelos referidos locatários. O argumento, que não foi adotado pelo acórdão embargado e que sequer foi invocado na impetração, prova demais. Na verdade, independentemente de ser o aluguel estabelecido em valor fixo ou calculado por percentual sobre o faturamento, os recursos para o seu pagamento são invariavelmente (a não ser em se tratando de empresa deficitária) provenientes das receitas (vale dizer, do "faturamento") do locatário. Isso independentemente de se tratar de loja de shopping center ou de outro imóvel qualquer. E não só as despesas com aluguel, mas as demais despesas das pessoas jurídicas são cobertas com recursos de suas receitas, podendo, quando se destinarem à aquisição de bens e serviços de outras pessoas jurídicas, formar o faturamento dessas, sujeitando-se, conseqüentemente, a novas incidências de contribuições PIS/COFINS.

Ora, essa é contingência inevitável em face da opção constitucional de estabelecer como base de cálculo o "faturamento" e as "receitas" (CF, art. 195, I, b). Por isso mesmo, o princípio da não-cumulatividade não se aplica a essas contribuições, a não ser para os setores da atividade econômica definidos em lei (CF, art. 195, § 12).

Como lembra Marco Aurélio Greco, "... uma incidência sobre receita/faturamento, quando plurifásica, será necessariamente cumulativa, pois receita é fenômeno apurado pontualmente em relação a determinada pessoa, não tendo caráter abrangente que se desdobre em etapas sucessivas das quais participem distintos sujeitos.

Receita é auferida por alguém. Nisso se esgota a figura.' (GRECO, Marco Aurélio. "Não-cumulatividade no PIS e na COFINS", apud "Não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS", obra coletiva, coordenador Leandro Paulsen, São Paulo, IOB Thompson, 2004, p.101).

Atualmente, o regime da não-cumulatividade limita-se às hipóteses e às condições previstas na Lei 10.637/02 (PIS/PASEP) e Lei 10.833/03, alterada pela Lei 10.865/04 (COFINS). Aliás, há, em doutrina, críticas severas em relação ao modo como a matéria está disciplinada, por não representar qualquer vantagem significativa para os contribuintes. "O novo regime", sustenta-se, "longe de atender aos reclamos dos contribuintes - não veio abrandar a carga tributária; pelo contrário, aumentou-a -, instaurou verdadeira balbúrdia no regime desses tributos, a ponto de desnortear o contribuinte, comprometer a segurança jurídica e fazer com que bem depressa a sociedade sentisse saudades da época em que era o da cumulatividade" (MARTINS, Ives Gandra da Silva, e SOUZA, Fátima

*Fernandes Rodrigues de. Apud "Não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS", obra coletiva, cit., p. 12).*

*Independente das vantagens ou desvantagens do regime da não-cumulatividade estabelecido pelo legislador, matéria que aqui não está em questão, o certo é que, mantido o atual sistema constitucional e ressalvadas as situações previstas nas Leis acima referidas, as contribuições para PIS/COFINS podem incidir legitimamente sobre o faturamento das pessoas jurídicas mesmo quando tal faturamento seja composto por pagamentos feitos por outras pessoas jurídicas, com recursos retirados de receitas sujeitas às mesmas contribuições." (REsp 727.245/PE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 09.08.2006, DJ 06.08.2007)*

(...)

*18. Recurso especial provido, invertidos os ônus de sucumbência." (REsp 847.641/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25.03.2009, DJe 20.04.2009)*

3. Deveras, a definição de faturamento mensal/receita bruta, à luz das Leis Complementares 7/70 e 70/91, abrange, além das receitas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, concepção que se perpetuou com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei 9.718/98 (Precedentes do Supremo Tribunal Federal que assentaram a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da COFINS e do PIS pela Lei 9.718/98: RE 390.840, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 09.11.2005, DJ 15.08.2006; RE 585.235 RG-QO, Rel. Ministro Cezar Peluso, Tribunal Pleno, julgado em 10.09.2008, DJe-227 DIVULG 27.11.2008 PUBLIC 28.11.2008; e RE 527.602, Rel. Ministro Eros Grau Rel. p/ Acórdão Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 05.08.2009, DJe-213 DIVULG 12.11.2009 PUBLIC 13.11.2009).

4. Por seu turno, com a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS, promovida pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários subsumem-se na novel concepção de faturamento mensal (total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil).

5. Conseqüentemente, a definição de faturamento/receita bruta, no que concerne às empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão-de-obra temporária (regidas pela Lei 6.019/74), engloba a totalidade do preço do serviço prestado, nele incluídos os encargos trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores para tanto contratados, que constituem custos suportados na atividade empresarial.

6. In casu, cuida-se de empresa prestadora de serviços de locação de mão-de-obra temporária (regida pela Lei 6.019/74 e pelo Decreto 73.841/74, consoante assentado no acórdão regional), razão pela qual, independentemente do regime normativo aplicável, os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários não podem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS.

7. Outrossim, o artigo 535, do CPC, resta incólume quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

**8. Recurso especial da Fazenda Nacional provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.** (grifei).

Na mesma linha do recurso acima referido, a título de exemplo, cita-se ainda o AgRg no REsp 1267811 / PR. J. em 03/05/2012, DJe 10/05/2012, cuja ementa segue transcrita

RECURSO ESPECIAL. AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. SALÁRIOS E ENCARGOS PAGOS AOS TRABALHADORES CEDIDOS. INCIDÊNCIA. IRPJ E CSLL COBRADOS PELA SISTEMÁTICA DO LUCRO PRESUMIDO. INCIDÊNCIA.

1. Os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão de obra temporária, a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, integram a base de cálculo do PIS e da Cofins. Questão já decidida sob a sistemática do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n.º 08/2008 (REsp 1.141.065/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 1º.02.10).

2. Com relação ao IRPJ e à CSLL cobrados pela sistemática do lucro presumido das empresas, aplica-se o mesmo entendimento definido para os casos do PIS e da Cofins, tendo em vista a identidade dos fatos geradores.

3. "As empresas optantes pela tributação relativa ao IRPJ e à CSLL pelo regime do lucro presumido não podem excluir da base de cálculo das referidas exações os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão-de-obra temporária, a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, tendo em vista que não há previsão legal dessas deduções. Entender de modo contrário seria miscigenar dois regimes distintos (lucro real e lucro presumido), ao arripio da lei". (REsp 963.196/PR, Rel. Min. Mauro Campbell, Segunda Turma, DJe 08.02.11)

4. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 1267811 / PR. J. em 03/05/2012, DJe 10/05/2012.

ISSO POSTO, em observância ao disposto no artigo 62-A do Regimento Interno do Carf, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)  
Moisés Giacomelli Nunes da Silva