



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

Processo n° 10580.013435/2004-26
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-001.641 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de fevereiro de 2012
Matéria PIS E COFINS. AUTO DE INFRACAO.
Recorrente GARDESECURE SEGURANCA EMPRESARIAL LTDA.
Recorrida DRJ em SALVADOR-BA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/01/2004

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

NAYRA BASTOS MANATTA - Presidente.

SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA – Relatora

EDITADO EM: 05/03/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo DEca, Gilson Macedo Rosenburg Filho, João Carlos Cassuli Junior, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva e Nayra Bastos Manatta (Presidente)

Relatório

Contra a pessoa jurídica qualificada neste processo foram lavrados autos de infração para formalizar a exigência tributária relativa à contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) (ciência em 03/01/2005) e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) (ciência em 28/12/2004) decorrente dos fatos geradores ocorridos no período entre agosto de 2000 e janeiro de 2004 e entre março de 2001 e janeiro de 2004, respectivamente, com a multa aplicável nos lançamentos de ofício e os juros moratórios correspondentes.

Ensejou a constituição de ofício do crédito tributário a constatação de diferenças entre os valores apurados com base nos registros contábeis e os valores declarados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e/ou recolhidos.

Os lançamentos foram impugnados e a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador-BA (DRJ/SDR) julgou-os procedentes, nos termos do voto condutor do Acórdão constante das fls. 419 a 428, ensejando a interposição do recurso voluntário das fls. 434 a 459 para alegar, em preliminar, que a decisão recorrida incorreu em cerceamento do seu direito de defesa, ao indeferir o seu pedido de realização de perícia para desvendar o verdadeiro faturamento da recorrente, pois não foram considerados o cancelamento de notas fiscais emitidas, as retenções efetuadas e a existência de créditos compensados.

No mérito, argüiu-se, em síntese, que:

I – não foi considerado que, nos pagamentos realizados por órgãos públicos aos quais a recorrente prestou serviço, houve retenção na fonte do PIS e da Cofins, nos termos do art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (alega nulidade do AI)

II – a nota fiscal nº 1912, emitida em 29 de setembro de 2001, no valor de R\$ 56.064,41 (cinquenta e seis mil sessenta e quatro reais e quarenta e um centavos) foi cancelada posteriormente ao pagamento das contribuições em comento, por isso o recolhimento no valor de R\$ 1.681,93 tornou-se indevido e esse valor foi compensado com o débito dessas mesmas contribuições apurado em outubro de 2001;

III – a atividade da recorrente é regida por legislação específica (Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983 e Decreto nº 89.056, de 24 de novembro de 1983) e as notas fiscais emitidas compreendem a remuneração do vigilante, os encargos sociais e trabalhistas, o reembolso de despesas e o valor cobrado pela locação do vigilante, valor esse denominado de taxa de administração. Assim, não está correta a apuração da base de cálculo pelo simples somatório do valor bruto das notas fiscais, sem consideração da natureza jurídica das verbas que compõem cada nota fiscal;

IV – o próprio Conselho de Contribuintes já adotou o mesmo entendimento do Superior Tribunal de Justiça sobre a não-inclusão dos valores pertinentes a encargos e salários na base de cálculo do PIS e da Cofins;

V – a atividade da recorrente é de prestação de serviço como intermediadora entre a tomadora do serviço e o terceiro a ser contratado, por isso seu faturamento é apenas a taxa de administração, conforme preceitua o art. 9º do Decreto-lei nº 406, de 1968, que apesar de tratar do Imposto sobre Serviços (ISS), o conceito de receita decorrente da prestação de serviços deve ser extraído dessa legislação para se tributar apenas os valores relativos à taxa de administração;

VI – a locação de mão-de-obra especializada em vigilância, que é a atividade da recorrente, não se confunde com os contratos de terceirização de serviços de vigilância;

VII – de acordo com a Lei Complementar nº 70, de 1991, o faturamento é a receita auferida com a prestação de serviços e não o mero somatório das faturas e, sendo assim, não se pode admitir a incidência da contribuição para o PIS e da Cofins sobre os valores que não decorrem da prestação de serviços, como é o caso das remunerações dos vigilantes e dos encargos sociais e trabalhistas;

VIII – no exercício de suas atividades, muitos dos contratos de prestação de serviços obriga a recorrente a adquirir vale-refeição, vale-transporte, ticket refeição, cestas básicas, planos de saúde, combustível, veículos, etc e tais gastos são incluídos no valor bruto das notas fiscais para fins de ressarcimento, contudo, esses valores não constituem receita da recorrente, pois representam apenas reembolso de despesas.

Por fim, a recorrente alegou ofensa a princípios constitucionais, trouxe jurisprudência relativa a atividades de intermediação, que entendeu ser análoga a sua atividade, e solicitou o provimento do seu recurso para cancelar o auto de infração.

Na sessão de 25 de maio de 2010, por meio da Resolução 3402-00.080, o julgamento do recurso voluntário foi convertido em diligência para que fossem juntadas planilhas demonstrativas da apuração da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins lançadas, com especificação das deduções e destaque das retenções efetuadas nos pagamentos feitos à recorrente por órgãos da administração federal direta, autarquias e fundações federais, nos termos do art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e para que fosse verificado se a a nota fiscal nº 1912, emitida em 29 de setembro de 2001, no valor de R\$ 56.064,41 (cinquenta e seis mil sessenta e quatro reais e quarenta e um centavos) havia sido efetivamente cancelada e, tendo sido, se o valor do PIS e da Cofins decorrente dessa receita foi recolhido e, posteriormente, deduzido do valor apurado dessas contribuições nos períodos de apuração seguintes, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991.

O processo foi devolvido ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) após o decurso do prazo de trinta dias da data em que a recorrente teve ciência do Termo de Encerramento da Diligência das fls. 518 a 521, sem manifestação da contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira

O recurso é tempestivo e seu julgamento está inserto na esfera de competência da Terceira do Carf, por isso, não havendo conhecimento de que a matéria em questão tenha sido submetida à tutela jurisdicional, deve o recurso ser conhecido.

Inicialmente, à vista do resultado da diligência, devem ser canceladas as exigências do PIS e da Cofins relativas ao período de apuração de outubro de 2001, tendo em vista o comprovado recolhimento em valor maior do que o devido dessas contribuições apuradas no mês de setembro de 2001, em virtude do cancelamento da Nota Fiscal nº, com dedução dos valores indevidamente recolhidos do valor das contribuições apuradas no mês subsequente, na forma do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991.

Quanto à consideração das retenções na fonte, nos pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal, a fiscalização confirmou, na diligência, que as retenções contabilizadas e comprovadas restringem-se a pagamentos efetuados pelo Centro de Federal de Educação Tecnológica (Cefet) e pelo Tribunal Regional Eleitoral (TRE) e já haviam sido consideradas por ocasião da formalização das exigências. Nesse ponto, note-se que a contribuinte não se manifestou sobre a conclusão da diligência.

Sobre aos argumentos expendidos para contestar a inclusão na base de cálculo do PIS e da Cofins dos custos com locação de mão de obra e defender a incidência dessas contribuições apenas sobre a taxa de administração, note-se que a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, definiu a base de cálculo como sendo o faturamento, que, com a declaração de inconstitucionalidade do seu art. 3º, § 1º, compreende a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Assim, a receita bruta é obtida, no caso, pela soma das notas fiscais emitidas pela prestação dos serviços, que é a atividade econômica da recorrente, sem exclusão de nenhuma despesa com pessoal. Observe-se que os valores cuja exclusão da base de cálculo é aqui pretendida são dedutíveis como custo ou despesa operacional apenas para o cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), não sendo contemplados como rubricas redutoras da receita bruta.

Nesse ponto, note-se que, nos termos da Lei nº 5.474, de 18 de julho de 1968, a fatura é o documento comprobatório do serviço prestado ao seu destinatário pelo emitente, no valor da importância total nela consignada. É o que se depreende da leitura do art. 20 desse diploma legal, que prescreve, **ipsis litteris**:

Art. 20. As empresas, individuais ou coletivas, fundações ou sociedades civis, que se dediquem à prestação de serviços, poderão, também, na forma desta lei, emitir fatura e duplicata.

§ 1º A fatura deverá discriminar a natureza dos serviços prestados.

§ 2º A soma a pagar em dinheiro corresponderá ao preço dos serviços prestados.

(...)

Esse entendimento foi esposado no Acórdão 107-07388, proferido no julgamento do processo 10980.009744/00-11, na sessão de 16 de outubro de 2003, de relatoria do Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, de cuja ementa reproduzem-se os seguintes trechos:

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.

(...)

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA - CSLL – PIS – COFINS. A decisão proferida no processo matriz aplica-se, no que couber, aos processos decorrentes, em face da identidade e da estreita relação de causa e efeito entre eles existentes.

Por comungar o entendimento e para rechaçar os argumentos da recorrente, reproduzo trecho do voto proferido pelo Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, no julgamento do processo 10805.001495/2003-33, em 13 de setembro de 2005:

(...)

Para fins de base de cálculo da COFINS e do PIS, do total das receitas auferidas, relativas a vendas de mercadorias e prestação de serviços, não são deduzidos os custos ou despesas, ainda que o resultado implique em prejuízo. Daí não se aplicar ao PIS nem à COFINS o conceito contábil de receita como acréscimo patrimonial, não havendo nisto qualquer ofensa ao art. 110 do CTN. Neste sentido o pronunciamento do STF na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1, mais precisamente no voto do relator, Min. Moreira Alves, ao acentuar a conceituação de faturamento para fins tributários, nos termos da LC nº 70/91.

Também não tem qualquer importância a contabilidade, não alterando a base de cálculo das duas Contribuições a apropriação dos valores recebidos dos contratantes e relativos às despesas com pessoal, em conta do passivo. Como obrigações também podem ser apropriados outros custos e despesas, sem qualquer influência no cálculo do PIS. Neste sentido a Lei nº 9.718/98 veio explicitar, no seu art. 3º, § 1º, que “Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.”

As deduções possíveis na base de cálculo do PIS são somente aquelas elencadas em lei, a depender das especificidades de cada atividade. Assim acontece, por exemplo, com as sociedades cooperativas, as instituições financeiras e as operadoras de planos de saúde, mas não com a atividade da recorrente, sujeitas às mesmas regras das outras prestadoras de serviços. A Lei nº 6.019, de 03/01/1974, bem como o Decreto que a regulamentou, sob nº 73.841, de 13 de março de 1974, ao disporem sobre o trabalho temporário nas empresas urbanas, não contêm normas a amparar a pretensão da recorrente que, como observa a

decisão recorrida, é responsável pelo vínculo empregatício com o empregado cuja mão-de-obra é locada a outras empresas.

Quanto à circunstância de seus empregados serem temporários ou permanentes (a recorrente afirma que só estaria obrigada ao pagamento pelo total dos valores recebidos dos tomadores de serviços se o seu pessoal fosse permanente), é irrelevante para fins da tributação pela COFINS.

Ressalta-se que na hipótese de incidência do PIS e da COFINS a base de cálculo é bastante diversa da do IRPJ. Enquanto neste último a base impositiva é a renda ou resultado do período, podendo ser deduzidos das receitas os custos e as despesas incorridos, nas duas Contribuições tal dedução não é possível, a não ser que a legislação própria determine o contrário, como já mencionado acima com relação a determinadas atividades.

O ISS, por sua vez, é tributo cuja base de cálculo pode variar de um Município para outro, no âmbito de suas competências tributárias. Dessarte, sua legislação, assim como a do IRPJ e a do antigo ICM (também reportada pela recorrente, ao mencionar o art. 9º do Decreto-Lei nº 406/68), não podem ser aplicadas à COFINS e ao PIS, pelo que o julgado do STJ versando sobre o imposto municipal (REsp nº 411.580-SP) é inaplicável à situação em tela.

(...)

Diante disso, adoto as razões de decidir do I. Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis e voto pelo provimento parcial do recurso apenas para cancelar a exigência da contribuição para o PIS e da Cofins relativas ao período de apuração de outubro de 2001.

É como voto.

Sílvia de Brito Oliveira - Relatora