



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

Processo nº 10580.726893/2009-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-001.557 – 3ª Turma Especial
Sessão de 6 de novembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO CSLL
Recorrente STEEL SERVIÇOS AUXILIARES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006

TRABALHO TEMPORÁRIO. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA.

Não há previsão legal para qualquer tipo de exclusão da base de cálculo da CSLL, para optantes pelo regime do lucro presumido, a título de repasses de mão de obra e encargos em empresas de trabalho temporário.

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.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (presidente), Walter Adolfo Maresch, Sergio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues e Victor Humberto da Silva Maizman.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/12/2012 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2012

por SELENE FERREIRA DE MORAES, Assinado digitalmente em 05/12/2012 por WALTER ADOLFO MARESCH

Impresso em 07/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

STEEL SERVIÇOS AUXILIARES LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ SALVADOR (BA), interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ por bem retratar os fatos.

Trata o processo em questão de Auto de Infração (fls. 03/09), lavrado em 03/11/2009, referente ao ano-calendário de 2006, relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor original de R\$ 438.029,61, conforme discriminado na folha 02.

Segundo descrição dos fatos do auto de infração da CSLL (fl. 07), foi apontada a seguinte infração: “Falta de recolhimento/declaração da CSLL – Insuficiência de recolhimento ou declaração”

O contribuinte não declarou na DCTF, tampouco recolheu, os valores da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a pagar, declarados na sua DIPJ 2007, referente ao ano-calendário 2006.

Enquadramento legal: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; e art. 29 da Lei nº 9.430/96.

O contribuinte tomou ciência da autuação em 06/11/2009 (fl. 32) e apresentou a sua defesa em 07/12/2009 (fls. 34/70), arrolando em síntese, os seguintes argumentos:

a) a empresa Impugnante desempenha a atividade de agenciamento/intermediação de mão de obra temporária especializada, facilmente percebível da análise dos contratos por ela firmados (doc. 03) e contrato social (doc. 01), ambos em anexo, momento no qual, no exercício da atividade mencionada, houve erroneamente a incidência de PIS, e da COFINS, bem como do IRPJ e da CSLL sobre encargos sociais e trabalhistas, restando tal incidência ilegal, conforme será adiante esmiuçado; b) a impugnante aufera renda a partir do agenciamento de mão de obra temporária especializada, através da taxa de agenciamento (única e exclusivamente), sendo esta sua principal atividade, conforme se observa a partir da análise dos contratos anexos que, por sua vez, são acompanhados de planilha de custo (com destaque dos encargos trabalhistas e sociais) dos trabalhadores agenciados (Doc. 03);

c) a apuração da base de cálculo para apuração dos tributos devidos, desconsidera, por completo, os custos com os encargos trabalhistas e sociais suportados pela empresa. Com isso, promove-se uma gritante distorção da base de cálculo para depuração dos tributos incidentes e, por via reflexa, das multas aplicáveis e dos juros moratórios; d) de acordo com entendimento do Agente Administrativo, é correto, como base de cálculo para recolhimento do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, o valor integral constante da nota fiscal de agenciamento de mão de obra temporária especializada, sem quaisquer deduções, admitindo tais valores como faturamento tributável (em relação ao PIS e a COFINS), e como receita (em relação ao IRPJ e CSLL), incluindo-se assim valores a título de encargos sociais e

trabalhistas, custos estes que sequer podem ser considerados como receita ou faturamento da entidade; e) a presente impugnação pretende, em suma, demonstrar/readequar a definição da base de cálculo do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, de acordo com o entendimento recém esposado pelo Superior Tribunal de Justiça, que inadmite nos casos de empresas que desempenham atividade de agenciamento de mão de obra temporária a incidência do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL sobre os valores recebidos a título de encargos trabalhistas e sociais, visto que os valores de mero repasse, tais como salários, encargos sociais e trabalhistas e reembolsos, no que diga respeito ao serviço de intermediação/agenciamento de mão de obra temporária especializada, não podem e nem devem ser considerados como receita ou faturamento, visto que os mesmos apenas repassam pela contabilidade da empresa, não integrando o seu patrimônio; f) deve a tributação recair apenas sobre a taxa administrativa/agenciamento que é a única receita 'percebida pela empresa agenciadora de mão de obra temporária em contraprestação pelo agenciamento realizado, conforme a luz da legislação vigente, doutrina e entendimento já consagrado nos Tribunais Pátrios; g) o ilustre preposto fazendário ignora os valores efetivamente recolhidos pela empresa, conforme se comprova dos comprovantes de arrecadação junto a Receita Federal (Doc. 05), assim como aqueles retidos pelos tomadores dos serviços de agenciamento, pelas notas fiscais que atestam as retenções das demais contribuições e dos demonstrativos de retenção que as acompanham (doc. 06), os quais deveriam, necessariamente, serem compensados na apuração do imposto devido; h) a empresa impugnante desenvolve a atividade de agenciamento/intermediação de mão de obra temporária e que o exercício destas atividades está disciplinado na Lei nº 6.019/74 e regulamentado pelo Decreto 73.841/74;. Por sua vez, a empresa de trabalho temporário, caso da impetrante, é definida pela referida lei (Lei 6.019/74) como a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar a disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos (art. 4º); i) o contrato firmado com a empresa tomadora prevê, por força do próprio art. 4º da Lei 6.019/74 o pagamento de salários e encargos sociais enquanto reembolso ou repasse, cabendo à fornecedora faturar como seu apenas o montante acrescido da própria atividade, é dizer aquele percebido através da comissão, através da denominada taxa de agenciamento/administrativa. Via de consequência, as partes significativas de suas entradas financeiras são meras transferências, visto que os valores percebidos à título de encargos sociais e trabalhistas e reembolsos, são, integralmente transferidos aos empregados então utilizados, não configurando receita e faturamento para a empresa agenciadora de mão de obra, não podendo, desta feita, ser inclusos na base de cálculo de tais exações (IRPJ, CSLL, COFINS, PIS);

j) caracterizam-se sim como meras entradas, pertencentes a terceiros, que transitam momentaneamente pela contabilidade da empresa, sem configurar, pois, riqueza patrimonial suscetível

de tributação; k) entende-se, pelo até então exposto, que o objeto do contrato entre a empresa locadora de mão de obra e sua contratante não é a prestação de serviço realizado pelos trabalhadores, mas sim, a aproximação, a intermediação entre trabalhador e a empresa tomadora; l) podemos vislumbrar no caso presente a existência de duas relações contratuais absolutamente vinculadas; há um contrato avençado entre a empresa tomadora de serviços (contratante) e a empresa de trabalho temporário (contratada), pelo qual esta (contratada) se compromete a recrutar e disponibilizar àquela (contratante) os trabalhadores temporários requeridos, com as características e qualificação desejada, mediante remuneração previamente acertada; m) a empresa tomadora do serviço (contratante) se obriga a repassar à outra os valores referentes ao pagamento dos salários dos trabalhadores temporários, previamente ajustados, e dos encargos sociais correspondentes, além de pagar uma quantia determinada, pela prestação de serviço da empresa de trabalho temporário (o recrutamento e a disponibilização de mão de obra), denominada taxa de administração ou comissão. De outro, verifica-se a existência de um contrato de trabalho por tempo determinado, acertado entre a empresa de agenciamento de trabalho temporário e o trabalhador, no qual o trabalhador se obriga a prestar o serviço a uma determinada empresa tomadora de serviço, conforme as condições avençadas, em troca do salário previamente ajustado entre as empresas que lhe será pago pela empresa de trabalho temporário com os recursos repassados pela empresa tomadora;

n) assim, é fácil extrair-se que a empresa de trabalho temporário caracteriza-se por ser mera intermediadora entre a empresa tomadora e o trabalhador temporário, sobressaindo-se a natureza específica da atividade exercida por tais empresas, como no caso da Impugnante. Impende ressaltar, portanto, que inexistente vinculação entre o trabalhador temporário e a empresa de trabalho temporário, que não esteja previamente ajustado no contrato entre a empresa de trabalho temporário e a empresa então tomadora. De fato, o vínculo do trabalhador com a empresa de trabalho temporário está indissociavelmente relacionado com o vínculo existente entre as empresas contratantes (empresa de agenciamento de mão de obra e a empresa tomadora do serviço);

o) exatamente por exercer a intermediação de mão de obra, sua atividade faz com que circule por sua contabilidade um grande volume de valores. Porém estes valores, como já visto anteriormente, não constituem receitas, muito menos faturamento, mas sim meros repasses, que ingressam na contabilidade da empresa com valor e destinação previamente determinados, destinados ao pagamento do salário e dos respectivos encargos sociais, bem como reembolsos, acertados entre o trabalhador temporário e a empresa agenciadora de mão de obra. Todos os valores de terceiros (como salários, encargos trabalhistas e sociais repassados aos trabalhadores pelas empresas agenciadoras de mão de obra temporária especializada) que transitaram pela contabilidade da empresa, não integrando o seu patrimônio, correspondem a entrada denominada “receitas não tributáveis”, que não são passíveis de

incidência de PIS/Cofins entre outras (CSLL e IRPJ). Traz decisões do então Conselho de Contribuintes;

p) devem ser excluídas, para efeito de tributação do PIS, COFINS, bem como do IRPJ e CSLL, as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores, bem como reembolsos, pois tais não podem ser considerados como receita suscetível de tributação, visto que não integram o patrimônio da empresa. Diante de todo o exposto, confeccionou-se novo demonstrativo contábil (Doc. 04) que, utilizando-se da média das taxas de agenciamento dos contratos executados no exercício de 2006 (15%), ou seja, após os descontos dos encargos trabalhistas e sociais – apura a real base de cálculos dos tributos objeto de autuação;

q) ao final do demonstrativo (Doc. 04) com a devida retida dos sobreditos encargos de sua base, resta consignado que a empresa ora Impugnante, em verdade, recolheu tributos a mais do que o devido. É dizer, verificados os recolhimentos de todos os tributos exigidos no auto de infração, apura-se, ao final, um valor histórico de R\$ 800.141,79 em favor da impugnante;

r) nota-se que o Ilustre auditor desconsidera, por completo, as retenções e recolhimentos dos tributos ocorridas no período objeto de autuação. O ocorrido, segundo se extrai do demonstrativo de retenções do período apurado (Doc. 07) em anexo, foi que ao apurar os “impostos devidos” pela empresa, não desconsiderou, para fins de mensuração desta rubrica, os impostos e contribuições retidos pelos tomadores de serviço (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS) e os comprovantes de arrecadação junto a Receita Federal com o recolhimento do tributo;

s) pela simples análise das infrações apuradas (Doc. 08), nota-se que o valor retido na fonte a título de IRPJ, cujo montante remonta a quantia de R\$ 342.489,85, não foi computado na operação para quantificação do imposto devido. Dado o equívoco cometido pelo agente fazendário, segue planilha demonstrativa do IRPJ devido, computando-se os valores retidos pelas empresas tomadoras do serviço, consubstanciado pelos comprovantes de retenção IRPJ realizados pelos tomadores dos serviços de agenciamento, pelas notas fiscais, que atestam as retenções das demais contribuições e dos demonstrativos de retenção que as acompanham (doc. 06);

t) chega-se a conclusão, pela análise da planilha demonstrativa acima, que o imposto devido, computado o IRPJ na fonte, aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento), acrescida dos juros de mora, nos remontam à quantia de R\$ 1.963.937,92, a título de IRPJ devido, não o valor de R\$ 2.362.086,93, como pretende o Fisco, a teor do Auto de Infração (Doc. 08) anexo. Desta forma, deve o presente auto de Infração ser considerado improcedente; u) também pela análise do Auto de Infração (Doc. 08), estaria esta empresa/impugnante sujeita ao recolhimento do montante de R\$ 921.67,45 a título de CSLL, de acordo com a aplicação constante no auto, com a devida aplicação de juros de

mora e multa. Porém tal importância de R\$ 921.067,45, não deve ser considerada, pois, ao mensurar as variantes que chegaram a este resultado, deixou o Agente Administrativo, mais uma vez, de computar os valores retidos na fonte, a título de CSLL, cujo montante nos remontam à importância de R\$ 118.797,56, restando que tal estipulação não deve vingar, situação que se extrai a partir da análise comprovantes de retenção IRPJ realizados pelos tomadores dos serviços de agenciamento, pelas notas fiscais que atestam as retenções das demais contribuições e demonstrativos de retenção que as acompanham ora carreados (doc. 06). Em relação a este tributo, a empresa Impugnante teve retida na fonte a quantia de R\$ 118.797,56, algo também esquecido pelo ilustre auditor. Chega-se a conclusão, pela análise da planilha demonstrativa acima, que a contribuição devida, computando-se a CSLL retida na fonte (doc.

07), aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento), acrescida dos juros de mora, nos remontam à quantia de R\$ 621.880,81 a título de CSLL devida, e não o valor de R\$ 921.067,45, como pretende o Fisco; v) os equívocos ocorridos em relação ao IRPJ e a CSLL, ocorridos nos tópicos acima, também aconteceram em relação ao PIS;.

x) os equívocos cometidos pelo ente Administrativo em relação às exações já analisadas também incorreram à contribuição em vertente. É dizer, os valores retidos de COFINS (doc. 07), bem como os valores recolhidos mediante comprovantes de Arrecadação junto à Receita Federal e anexo (Doc. 05), foram mais uma vez desconsiderados pelo Fisco.

Finaliza a sua defesa requerendo o arquivamento do presente auto de infração e a produção e todos os meios de prova de direito admitidos, inclusive perícia contábil, depoimento pessoal dos agentes autuadores, juntada de novos documentos, oitiva de testemunhas, bem como outras que se façam necessárias.

A DRJ SALVADOR (BA), através do acórdão nº 15-27.661, de 07 de julho de 2011 (fls. 1430/1440), julgou procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS.

Indefere-se o pedido de perícia quando feito de forma genérica, em desacordo com os requisitos da legislação pertinente.

PROVAS. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas os autos.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
LÍQUIDO CSLL*

Ano-calendário: 2006

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÕES
E RECOLHIMENTO.*

*Cabível o lançamento de ofício sobre as receitas não oferecidas
à tributação, relativos aos tributos não declarados na
Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF)
e nem recolhidos.*

*LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. EMPRESA DE
LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA.*

*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 da
base de cálculo do imposto de renda pela sistemática do lucro
presumido.*

ALEGAÇÕES. ÔNUS DA PROVA.

*Considera-se sem efeito as alegações contestando a existência de
crédito tributário regularmente constituído, se desacompanhadas
de prova, eis que o ônus da prova compete ou cabe a quem alega
o fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito.*

Ciente da decisão em 20/10/2011, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl. 1469), apresentou o recurso voluntário em 21/11/2011 - fls. 1443/1468, onde reitera os argumentos da inicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata o presente processo de auto de infração CSLL lavrado com base na DIPJ do ano calendário 2006, considerando que a contribuinte não confessou os valores apurados na DCTF.

Alega a recorrente em síntese:

a) Que o acórdão da DRJ merece reforma pois desconsidera por completo a atividade fim da Recorrente, qual seja o Agenciamento de Mão de Obra Temporária

Especializada, fazendo proceder a incidência da CSLL sobre a totalidade de suas verbas, quando a bem da verdade as referidas rubricas devem incidir tão somente sobre a Taxa de Agenciamento/Administrativa percebida pela Recorrente, posto que esta é a única receita percebida pela prestação de tal atividade;

b) Que foram desconsideradas por completo as diversas retenções promovidas por parte da Recorrente, retenções demonstradas por meio das notas fiscais já constates ns autos do processo administrativo fiscal, e, por fim, foram ignorados os recolhimentos promovidos pela recorrente, em virtude de não ter declarado anteriormente o montante a ser recolhido.

Não assiste razão à interessada.

Com efeito, conforme se constata dos elementos contidos nos autos, a autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício da CSLL declarada na DIPJ do ano calendário 2006.

Assim, se havia alguma irregularidade na apuração da CSLL dos quatro trimestres de 2006, deveria ter efetuado as devidas retificações da declaração prestada conforme já deixou assentado este colegiado julgador administrativo, ao apreciar as razões contidas no processo conexo de IRPJ nº 10580.726891/2009-44.

Por outro lado, sobre a suposta possibilidade de se excluir os valores de mão de obra e encargos, da base de cálculo da CSLL nas empresas de trabalho temporário, assim já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.267.811 - PR (2011/0172632-9)

*RELATOR : MINISTRO CASTRO MEIRA RECORRENTE :
KEEPER TRABALHO TEMPORÁRIO LTDA ADVOGADO :
FELIPE CORDELLA RIBEIRO E OUTRO(S)*

*RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL PROCURADOR :
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
EMENTA RECURSO ESPECIAL. 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.

2. 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).

3. 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.

4. *"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 arrepio da lei". (REsp 963.196/PR, Rel. Min. Mauro Campbell, Segunda Turma, DJe 08.02.11)*

5. *Recurso especial não provido.*

Pelo entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça o qual endosso, não existe possibilidade de se efetuar qualquer tipo de exclusão da base de cálculo da CSLL, a título de mão de obra e encargos, para empresas de trabalho temporário, optantes pelo regime de tributação do lucro presumido.

No tocante as supostas retenções que não teriam sido consideradas no lançamento fiscal, não procedem pois a própria contribuinte já efetuou a dedução das retenções em sua DIPJ, conforme se observa das fls. 20 e 21.

Tampouco há qualquer prova de recolhimentos adicionais realizados pois os pagamentos constantes do Anexo 5 da impugnação (fl. 84/126) se referem tão somente a recolhimentos da contribuição ao Programa de Integração Social – PIS.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Relator