



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

**Processo n°** 10680.020451/2007-90  
**Recurso n°** 10.680.020451200790 Voluntário  
**Acórdão n°** **3402-002.625 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2015  
**Matéria** PIS - COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** LIDERANÇA CONSERVAÇÃO E SERVIÇOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

**LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. BASE DE CÁLCULO.**

A base de cálculo da Contribuição devida pelas sociedades que se dedicam à atividade de locação de mão-de-obra inclui os valores recebidos e depois pagos a título de salários ao pessoal locado.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

**LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. BASE DE CÁLCULO.**

A base de cálculo da Contribuição devida pelas sociedades que se dedicam à atividade de locação de mão-de-obra inclui os valores recebidos e depois pagos a título de salários ao pessoal locado.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern – Relator

Participaram ainda do julgamento os conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, João Carlos Cassuli Júnior e Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva. Ausente o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.

## Relatório

LIDERANÇA CONSERVAÇÃO E SERVIÇOS LTDA. teve lavrados contra si os autos de infração das fls. 6 a 9 e 14 a 17, para formalização da determinação e da exigência de crédito tributário referente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social »- Cofins, e à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, nos valores de R\$ 1.741.207,32 e R\$ 1.069.475,23, respectivamente. Termo de Verificação Fiscal de fls. 22 a 32 deu conta de que a autuação decorreu de divergências entre os valores das contribuições escriturados e os declarados em DCTF ou, pagos, nos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2003, em que nada foi declarado em DCTF. Os valores apurados estão discriminados nos demonstrativos de fls. 33 a 39.

O feito foi impugnado (fls. 201 a 219 - Cofins e fls. 297 a 315 - PIS ). Em síntese, alega que a base de cálculo das Contribuições Sociais compõe-se exclusivamente da taxa administrativa , que é o preço do serviço pago, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários do trabalhador temporário e os encargos sociais existentes. Argúi a inconstitucionalidade das alterações introduzidas pela Lei nº 9.718, de 1998. Nesse contexto, o entendimento de que a base de cálculo das Contribuições deve corresponder aos valores integrais das notas fiscais ofende o principio da capacidade contributiva e caracteriza confisco. Propugna por prova pericial a fim de demonstrar que o Fisco não excluiu da base de cálculo os valores repassados aos credenciados.

Os lançamentos foram julgados procedentes pela 1ª Turma da DRJ/BHE. O Acórdão nº 02-24.325, de 3 de novembro de 2009, fls. 394 a 402, teve ementa vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*

*Período de apuração: 31/01/2003 a 31/12/2003*

*As importâncias repassadas pelas empresas de trabalho temporário a título de salários e encargos sociais, por expressa falta de previsão legal, não podem ser- excluídas da base de cálculo da contribuição.*

*A argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria.*

*ASSUNTO: Contribuição PARA o PIS/PASEP*

*Período de apuração: 31/01/2003 a 31/12/2003*

*As importâncias repassadas pelas empresas de trabalho temporário a título de salários e encargos sociais, por expressa falta de previsão legal, não podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição. » Entende-se por faturamento a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante a classificação contábil adotada para as receitas.( Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art.. 1º).*

*A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria.*

*Impugnação improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/BHE. O arrazoado de fls. 451 a 467, após síntese dos fatos relacionados com a lide, explica que se trata de agência serviço temporário, que tem como atividade a prestação de serviços de limpeza e conservação, sendo que 95% dos serviços prestados por ela são para Órgãos Públicos, cujas contratações se dão mediante processo de licitação pública. Descreve-se como intermediária entre o trabalhador e a empresa tomadora do serviço temporário. Na continuação, repete as alegações já oferecidas nas impugnações, inclusive a tese de que a base de cálculo do PIS e Cofins compõe-se apenas dos valores recebidos a título de taxa administrativa.

Pede provimento.

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo eletrônico.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 451 a 467 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-BHE-1ª Turma nº 02-24.325, de 3 de novembro de 2009.

Em relação à natureza jurídica da atividade da Recorrente e suas repercussões na composição na base de cálculo das contribuições, considero improcedente o entendimento de que elas incidem somente sobre a taxa de agenciamento cobrada do tomador dos serviços.

De acordo com a Lei nº 6.019, de 1974, que trata do trabalho temporário, e com o Decreto nº 73.840, de 1974, que a regulamentou, o locador da mão-de-obra temporária tem a obrigação de efetuar o registro do empregado na Carteira de Trabalho e Previdência Social - CTPS, remunerá-lo e assisti-lo no que diga respeito aos seus direitos trabalhistas, e de efetuar o recolhimento das contribuições previdenciárias e da taxa de contribuição do seguro de acidentes do trabalho.

Resta claro, portanto, que há um contínuo vínculo jurídico entre a sociedade locadora de mão-de-obra e o trabalhador por ela contratado, e os gastos decorrentes deste vínculo só podem configurar custos da atividade empresarial. Realmente, a atuação da sociedade durante a execução do contrato de locação de mão-de-obra não se resume a um simples repasse entre as outras partes envolvidas (tomador do serviço e trabalhador), como se

houvesse um vínculo direto entre elas, com a exclusão da sociedade locadora de mão-de-obra, que figuraria como mera gerenciadora.

Sendo assim, os valores recebidos e que depois são despendidos a título de salários, encargos e outros custos relativos ao pessoal locado configuram receita da Recorrente, e devem ser tributados como tal.

O Superior Tribunal de Justiça também tem decisões nessa mesma linha de interpretação, conforme indica o Informativo STJ nº 0431, referente ao período de 19 a 23 de abril de 2010, obtido no sítio eletrônico do referido tribunal: Transcrevo a decisão unânime proferida pela 1ª Turma do STJ no Resp nº 1.176.749 - PR, julgado em 20/04/2010:

#### EMENTA

*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. JULGAMENTO, PELA PRIMEIRA SEÇÃO, DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (RESP 1.141.065/SC). CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL E IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS.*

*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 (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1.141.065/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 09.12.2009, DJe 01.02.2010).*

*2. 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).

3. 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).

4. 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.

5. 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 na instância ordinária), 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.

6. Outrossim, os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários não podem ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que: "... todos os tributos em discussão tem por base de cálculo montantes equiparados ou reflexos, isto é, há uma base de cálculo maior (faturamento) da qual derivam parcelas dessa mesma base de cálculo (lucro real e líquido) e a solução a ser dada deve ser coerente com essa realidade, salvo se existente alguma peculiaridade na legislação específica de regência.

(...)

... não é a circunstância da prestação do serviço que autoriza a dedução ou não da receita da base de cálculo do tributo, mas o ingresso dessa receita a título próprio, que embora sirva para cobrir despesas administrativas, obrigações fiscais e trabalhistas posteriores não desqualifica a destinação da receita: compor o faturamento da pessoa jurídica. Somente havendo previsão legal é que se admite a repercussão jurídica do tributo, o que não é o caso das legislações dos tributos em referência na hipótese de cessão de mão-de-obra quando o rendimento auferido (lucro líquido e receita total) pela prestação do serviço é auferido integralmente pela prestadora que também suporta integralmente o ônus fiscal." (REsp 1.088.802/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 24.11.2009, DJe

*7. Conseqüentemente, em virtude do disposto no artigo 111, do CTN (interpretação restritiva da legislação tributária que verse sobre isenção ou exclusão do crédito tributário), as aludidas parcelas não podem ser excluídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez inexistente previsão legal expressa.*

*8. Recurso especial da Fazenda Nacional provido.*

*9. Recurso especial empresarial desprovido.*

Pelo exposto, voto por que se negue provimento ao recurso.

Sala de sessões, em 29 de janeiro de 2015

  
Alexandre Kern