



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 10735.004030/2002-24
Recurso nº 135.739 Voluntário
Matéria COFINS
Acórdão nº 202-19.040
Sessão de 03 de junho de 2008
Recorrente STAFF RECURSOS HUMANOS LTDA.
Recorrida DRJ em Belo Horizonte - MG

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

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/2001

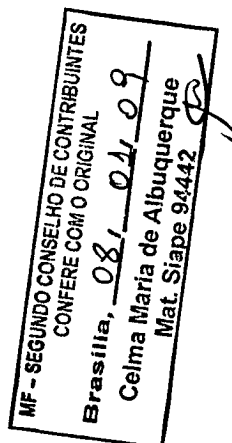
DECADÊNCIA.

Nos casos de lançamento por homologação, aplica-se o art. 150, § 4º do CTN, contando-se o prazo de 5 anos a partir da ocorrência do fato gerador.

**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 é oponível ao conceito de receita bruta estatuído na legislação tributária.

Recurso provido em parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

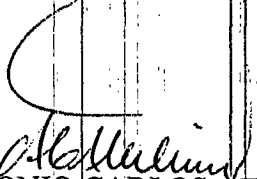
ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes em dar provimento parcial ao recurso, da seguinte forma: I) por maioria de votos, em dar provimento para reconhecer a decadência do direito de o Fisco exigir o crédito tributário em relação aos fatos geradores encerrados até setembro de 1997, inclusive. Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa (Relatora), Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o voto vencedor nesta parte; II) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à exclusão dos

[Assinatura]

[Assinatura]

[Assinatura]

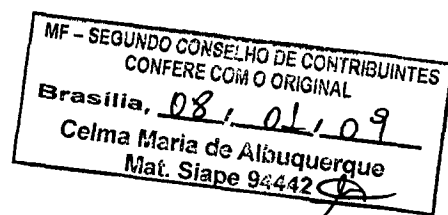
salários e encargos sociais da base de cálculo da contribuição Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, que apresentou declaração de voto, Antônio Lisboa Cardoso, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López. Fez sustentação oral o Dr. Renato Oliveira de Araújo, OAB/PR nº 35.181, advogado da recorrente.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Relatora-Designada



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 08, 01, 09

Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG.

Por economia processual, transcrevo abaixo o relatório da decisão recorrida:

"Lavrou-se contra o contribuinte acima identificado o presente Auto de Infração (fls. 85/94), relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, totalizando um crédito tributário de R\$..., incluindo multa de ofício e juros moratórios, correspondente aos períodos de 07/1997 a 12/2001 (fls. 86/87). (o valor do crédito tributário consta do texto original).

A autuação ocorreu em virtude de divergências no recolhimento da contribuição nos citados períodos, tendo a fiscalização efetuado o lançamento das diferenças entre a contribuição declarada e a escriturada, porquanto a empresa adotou o entendimento de que estaria sujeita somente ao recolhimento incidente sobre as comissões recebidas de clientes, ou seja, sobre a receita bruta deduzida do custo dos serviços prestados, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 62/63 e demonstrativos de fls. 79/84.

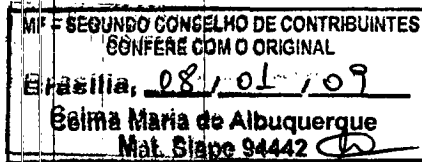
Como enquadramento legal, citaram-se os artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991; artigos 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, e suas reedições.

Irresignado, tendo sido cientificado em 07/10/2002 (fl. 85), o autuado apresentou, em 06/11/2002, acompanhadas dos documentos de fls. 124/125, as suas razões de discordância (fls. 108/123), assim resumidas:

Narrando os fatos considerados pelo fisco na formalização do presente processo e tecendo arrazoado acerca da legislação referente a contrato de trabalho temporário, informa ser uma empresa de recrutamento e seleção de pessoal, habilitada a prestar serviços de agência de empregos de mão-de-obra temporária, pelo que considera as parcelas correspondentes a salários e encargos sociais, discriminadas nos contratos por força de lei, verbas em trânsito.

Assim, atuando como mera depositária de tais valores, estes não podem ser incluídos na receita bruta para fins de pagamento da contribuição em comento.

Invocando os princípios da isonomia e da igualdade tributária previstos na Constituição Federal, aduz restar cristalino o tratamento tributário desigual entre os contribuintes, havendo também por parte da administração pública ofensa a diversos princípios, tais como o da razoabilidade, da proporcionalidade e o da impessoalidade, conforme contido na doutrina de diversos juristas, que transcreve.



Transcrevendo excertos de jurisprudência que a amparariam em sua pretensão, considera equivocada a base de cálculo levada à tributação, porquanto constitui receita própria da empresa tão-só a taxa de administração, uma vez que somente esta gera efeitos patrimoniais, eis que o valor integral da fatura não constitui a base de cálculo correta para a incidência da contribuição, pelo que entende ter havido afronta ao princípio constitucional, previsto no art. 154, I, que veda a bitributação.

Por fim, requer seja desconstituída a presente autuação."

Apreciando as razões de impugnação, a referida Turma Julgadora proferiu decisão no sentido de considerar procedente a exigência fiscal, nos termos da ementa a seguir:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/07/1997 a 31/12/2001

Ementa: As importâncias repassadas pelas empresas de trabalho temporário a título de salários e encargos sociais, constantes das notas fiscais/faturas de serviços por elas regularmente emitidas, por expressa falta de previsão legal, não podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição.

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

Lançamento Procedente".

Cientificada da decisão em 26/06/2006, a empresa, ainda irredimida, apresentou, em 17/07/2006, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, alegando (i) decadência do direito de lançar em relação às competências de 07/1997 até 09/1997, por ser regra incidente para os tributos cujo lançamento é por homologação o art. 150, § 4º, do CTN, uma vez que a ciência do auto de infração se deu em 07/10/2002; (ii) caracterização da atividade empresarial que exerce como de mera intermediação. Os pagamentos efetuados pela empresa tomadora compreendem receitas próprias (taxa de administração/intermediação) e receitas não-próprias (repasso de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários intermediados). Ou seja, a empresa tomadora paga a comissão da empresa de trabalho temporário e reembolsa as despesas com salários e encargos; (iii) a tributação deve recair sobre os valores que realmente compõem ingresso de receita para a recorrente; (iv) caráter confiscatório da tributação sobre valor que não corresponde a sua receita bruta de vendas de serviços de locação de mão-de-obra temporária, com desrespeito aos princípios da igualdade tributária e da capacidade contributiva; a incidência de Cofins sobre o valor total da fatura/note fiscal acaba por ofender o art. 110 do CTN. Reproduz precedentes judiciais e administrativos, bem como manifestação da doutrina que arrimam a tese que defende.

Alfim, resumindo toda a matéria de fato e de direito aduzida nos autos, requer a anulação do lançamento de exigência do crédito tributário da Cofins.

É o Relatório.

R

J

φ

Brasília, 08, 01, 09

Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

Voto Vencido

Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Relatora
Vencido quanto à decadência

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições para sua admissibilidade e conhecimento.

As matérias de recurso são:

1. decadência do direito de lançar em relação às competências de 07/1997 até 09/1997;
2. caracterização da atividade empresarial que exerce como de mera intermediação;
3. tributação sobre valor que não corresponde a sua receita bruta de vendas de serviços de locação de mão-de-obra temporária.

Primeiramente, quanto à decadência.

A Cofins, instituída pela Lei Complementar nº 70/91, integra, por expressa determinação nela contida, o orçamento da seguridade social.

O Poder Legislativo votou e o Poder Executivo sancionou a Lei nº 8.212, de 26/07/1991, que dispôs sobre a organização da seguridade social.

Consoante permissivo contido no sobredito artigo do CTN ("se a lei não fixar prazo à homologação..."), as contribuições destinadas à seguridade social têm o prazo de decadência regulado pelo art. 45 da Lei nº 8.212/1991, sendo estabelecido em dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, não cabendo à autoridade administrativa, por lhe faltar competência, o exame de sua constitucionalidade, bem como, já afirmado, negar-lhe vigência.

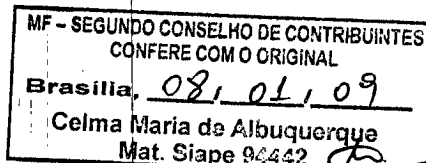
Reproduz-se o teor do referido artigo:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;"

E nem se alegue que a referida lei limita-se a regular o plano de custeio da previdência social. Isso porque em seu art. 10, reproduzindo a Carta Magna, dispõe que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos do art. 195 da Constituição Federal e do nela disposto, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais.

Já no art. 11, ao estabelecer quais as receitas que compõem o orçamento da Seguridade Social, refere-se no inciso III às receitas das contribuições sociais, as quais relaciona no parágrafo único como sendo de diversas origens e dentre elas, as das empresas,



incidentes sobre faturamento e lucro. Portanto a Lei nº 8.212/1991 é aplicável a todas as contribuições cuja destinação seja a seguridade social.

Sendo esta uma norma regularmente promulgada, repito, não há como negar sua vigência. Então, como resolver a aparente antinomia dessa regra com a contida no Código Tributário Nacional, no que concerne às contribuições sociais?

Segundo ensina Maria Helena Diniz¹, a antinomia de segundo grau ocorre quando houver conflito entre os diversos critérios. No presente caso poder-se-ia entender tanto como uma antinomia entre os critérios hierárquico e cronológico, como entre os critérios da hierarquia e da especialidade. Visto que o critério hierárquico prevalece sempre sobre os dois outros critérios, não há antinomia. Aplica-se, portanto, a norma hierarquicamente superior.

Entretanto, entendo que, sendo defeso, não só à Administração Pública como a qualquer cidadão, negar vigência à norma do art. 45 da Lei nº 8.212/91 sem que assim se manifeste o judiciário, só é possível compatibilizar a lei ordinária com a lei complementar, representada pelo CTN, interpretando que o § 4º do art. 150 do CTN, ao fazer a ressalva “se a lei não fixar prazo à homologação...” introduziu o permissivo legal para que uma lei ordinária ou uma lei especial posterior dispusesse outro prazo para a homologação do lançamento.

Em outro giro, verifica-se que mesmo na doutrina existem vozes divergentes acerca da matéria. No entendimento do tributarista Roque Antônio Carrazza², a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais, não podendo abolir os institutos da prescrição e da decadência, expressamente mencionados na Constituição Federal, nem detalhá-los, atropelando a autonomia dos entes tributantes. Interpreta o citado mestre que o legislador complementar não recebeu um “cheque em branco” para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Ensina o eminente professor e tributarista:

“a lei complementar poderá determinar – como de fato determinou – (art. 156, V, do CTN) – que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer – como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) – o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar – como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) – as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.”

“Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada ‘economia interna’, vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.”

“Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem

¹ Compêndio de Introdução à Ciência do Direito, 13ª edição, 2001, pág. 474/475

² Curso de Direito Constitucional Tributário, 18ª edição, 2002, Malheiros Editores, pág. 805/806

Brasília, 08, 01, 09

Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

CC02/C02
Fls. 268

obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular."

E conclui:

"Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar."

Traz, em reforço à sua posição, o entendimento doutrinário, que alega ser mais autorizado, de Antonio Carlos Marcato, de que a decadência e a prescrição são questões relacionadas a *direito material*.

Portanto, verifica-se que os critérios e as interpretações doutrinárias não são convergentes no sentido de estabelecer uma diretriz pacífica acerca da matéria.

Atende ao ditame constitucional de autonomia dos entes federados o fato de poderem eles legislar sobre matéria em que é cabível à lei complementar somente estabelecer normas gerais. E ela o fazendo, através de ressalva, facultou à lei dispor diferentemente. Assim, ao talante dos legisladores da União, dos Estados e do Distrito Federal pode-se estabelecer regra diversa para o instituto aqui analisado, permitindo que nos diferentes entes federados coexistam regras específicas.

Nessa direção assim também expressou seu entendimento o eminente tributarista José Souto Maior Borges, citado pelo Professor Luciano Amaro³, ao defender que *"a posição correta, a seu ver, estaria no reconhecimento de que a lei ordinária material pode integrar o Código Tributário Nacional (vale dizer, preencher a lacuna desse diploma)".* E conclui que *"se a lei ordinária não dispuser a respeito desse prazo, não poderá a doutrina (fazê-lo), atribuindo-se o exercício de uma função que incumbe só aos órgãos de produção normativa, isto é, vedado lhe está preencher essa 'lacuna'. A solução (...) somente poderá ser encontrada (...) pelo órgão do Poder Judiciário'."*

Ora, tem-se que existe a lei que dispõe sobre a matéria, prescindindo de sua remessa para o judiciário.

Nesse diapasão, concluo pela inocorrência da decadência como defendido pela recorrente.

Caracterização da atividade empresarial que exerce como de mera intermediação. Tributação sobre valor que não corresponde a sua receita bruta de vendas de serviços de locação de mão-de-obra temporária.

Quanto ao mérito, afirma a recorrente, nos fundamentos de resistência à exigência fiscal, que *"PORTANTO, parcelas referentes a salários e encargos sociais de terceiros jamais poderiam entrar na locação de receita tributável da Recorrente, vez que a única receita bruta que advém da prestação de serviços (intermediação de mão-de-obra) é a comissão (taxa de administração) que lhe é paga pelas tomadoras. O aspecto quantitativo da hipótese de incidência do PIS e da COFINS jamais poderá ser o volume de recursos financeiros que ingressa no caixa das empresas, mas tão-somente os ingressos que possam ser*

³ Direito Tributário Brasileiro, 3ª edição, 1999, págs. 385/386

classificados como receita bruta pela prestação de serviços (receita do prestador proveniente da prestação de serviços)"

Nesse diapasão, discorre sobre conceitos jurídicos, para concluir pela impossibilidade de compor sua receita valores que simplesmente transitam pela contabilidade da empresa, representados pelos salários e encargos trabalhistas, haja vista que são repassados a terceiros por força de dispositivo da Lei nº 6.019, de 03/01/1974.

Quanto à produção de efeitos tributários dos comandos insertos na Lei nº 6.019/1974 ou em qualquer outra que componha o universo do direito privado, é necessário ater-se ao que dispõe o art. 109 do Código Tributário Nacional, *litteres*:

"Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários."

Portanto, somente a legislação tributária pode determinar os efeitos decorrentes da Lei nº 6.019/1974 sobre a obrigação tributária, a definição de sujeito passivo, de fato gerador e de base de cálculo. A legislação a que se reporta a recorrente é essencialmente de cunho trabalhista.

Por oportuno, esclareça-se que o art. 7º da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT – contém expressamente o rol das situações jurídicas às quais não se aplicam os preceitos nela contidos. Dentre as situações arroladas não consta a situação trabalhista regida pela Lei nº 6.019/1974.

Por decorrência, à lei especial supracitada integram-se os comandos dimanados da CLT. Ou seja, a relação jurídica existente entre a empresa prestadora de serviço e o empregado temporário é relação de emprego.

Também deve ser observado o que dispõe o art. 4º da mesma Lei:

"Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos." (grifo acrescido)

O Decreto nº 73.841, de 13 de março de 1974, regulamentou a prestação de serviço temporário, definindo o alcance legal das relações jurídicas constituídas.

O referido diploma legal dispõe, dentre outras regras:

1) estabelece o conceito de empresa de trabalho temporário:

"Art 2º - A empresa de trabalho temporário tem por finalidade colocar pessoal especializado, por tempo determinado, à disposição de outras empresas que dele necessite."

2) determina a competência pela remuneração do trabalhador temporário:

"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." (negrito inserido)

3) conceitua a empresa tomadora de serviço e sua relação jurídica com a empresa de trabalho temporário:

"Art 14. - Considera-se empresa tomadora de serviço ou cliente, para os efeitos deste Decreto, a pessoa física ou jurídica que, em virtude de necessidade transitória de substituição de seu pessoal regular e permanente ou de acréscimo extraordinário de tarefas, contrate locação de mão-de-obra com empresa de trabalho temporário." (negritos acrescidos)

4) conceitua o trabalhador temporário e identifica seu empregador:

"Art 16. - Considera-se trabalhador temporário aquele contratado por empresa de trabalho temporário, para prestação de serviço destinado a atender necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de tarefas de outra empresa." (destaque incluído)

5) estabelece a obrigatoriedade da relação trabalhista entre o trabalhador temporário e a empresa de trabalho temporário:

"Art 21. - A empresa de trabalho temporário é obrigada a celebrar contrato individual escrito de trabalho temporário com o trabalhador, no qual constem expressamente os direitos ao mesmo conferidos, decorrentes da sua condição de temporário." (negrito introduzido)

6) estabelece a obrigatoriedade da contratação da prestação de serviço entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço:

"Art 26. - Para a prestação de serviço temporário é obrigatória a celebração de contrato escrito entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço ou cliente, dele devendo constar expressamente:"

Portanto, a referida lei e sua respectiva regulamentação não deixam dúvidas quanto ao caráter contratual da prestação de serviços, no qual consta acordado, discriminado em parcelas, o preço do serviço prestado em cujo bojo se inclui os custos da locação da mão-de-obra ao tomador do serviço.

Comporta, também analisar os efeitos jurídicos, na esfera do direito tributário, da expressão "reembolso".

Consoante acima reproduzido, o art. 109 do CTN também se presta a escoimar a compreensão da recorrente sobre os efeitos tributários dos institutos jurídicos de direito privado.

Trago à colação o magistério do Prof. Luciano Amaro⁴ particularmente sobre a aplicação desse artigo:

"...diz o art. 109, em sua parte final, que os efeitos tributários desse negócio jurídico não deverão ser pesquisados com o emprego de "princípios gerais de direito privado".

O que se dá é que, no direito privado (ou, às vezes, em determinado setor do direito privado), atuam certos princípios, ora visando à proteção de uma das partes no negócio, ora fazendo atuar certa presunção, ora indicando critério de interpretação, ora cominando pena de nulidade, ou ensejando anulabilidade; o setor do direito do trabalho é rico de preceitos tuitivos, informados pelo princípio que protege o hipossuficiente e que direciona os efeitos das relações trabalhistas. Ora, no direito tributário, não são invocáveis tais princípios (cuja aplicação se exaure no plano privado) para o efeito de regular a relação jurídico-tributária entre o Fisco e o partícipe da relação privada que seja eleito como sujeito passivo pela lei tributária. (grifo incorporado)

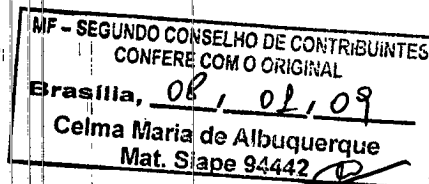
Não obstante tais princípios comandem a definição dos efeitos jurídicos privados, as consequências tributárias (efeitos jurídicos tributários) são determinadas sem submissão àqueles princípios. Assim, por exemplo, o aderente, num contrato de massa, desfruta de uma posição legalmente privilegiada no plano do direito privado (no sentido de que o contrato deve, em regra, ser interpretado a seu favor), mas não goza de nenhuma vantagem perante o Fisco, no que respeita à definição dos efeitos tributários oriundos daquele negócio; do mesmo modo, o empregado, hipossuficiente na relação trabalhista, não pode invocar essa condição na relação tributária cujo pólo passivo venha a ocupar. A definição dos efeitos tributários oriundos daquelas situações faz-se com abstração de considerações privatísticas, cuja aplicação se esgota na definição da categoria jurídica de direito privado, não obstante ela seja 'importada' pelo direito tributário e venha a irradiar, neste setor, outros efeitos, além dos que possa ter produzido na sua província de origem."

Dessarte, o preço estipulado para a prestação de serviço efetuada pela recorrente à empresa tomadora do serviço decompõe-se em diversas parcelas, as quais, independente do nome *juris* atribuído em contrato ("reembolso"), para o direito tributário se reveste do conceito jurídico de receita bruta, por se tratar de parcela percebida do contratante pela contratada que, em razão do contrato, o recebe com a destinação específica de remunerar os trabalhadores que são de sua própria contratação.

Essa matéria também é assaz controversa no Poder Judiciário. A recorrente apresenta precedentes judiciais convergentes com a tese que defende. Entretanto, confirma-se a inexistência de pacificação da matéria consoante recente julgado proferido no STJ, conforme abaixo se transcreve:

"REsp 976362 - Relator(a) - Ministro HERMAN BENJAMIN - Data da Publicação - DJ 12.12.2007

⁴ AMARO. Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 3ª ed. São Paulo: Saraiva. 1999. p. 209



(...)

Vale ressaltar que a base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, que, conforme o disposto no art. 2º, da LC 70/91, e o decidido pelo Pretório Excelso (RE 346084/PR, RE 357950/RS, RE 358273/RS e RE 390840/MG), corresponde à receita bruta decorrente das vendas dos produtos e/ou serviços que constituem o objeto social da contribuinte.

Quanto à COFINS, assim dispõe o art. 2º, da LC 70/91: Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Já a base de cálculo do PIS vem definida na Lei 10.637/2002:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, 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.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

Ante esse conceito, não há como excluir da base de cálculo das contribuições sociais os salários e os encargos que a empresa de intermediação de mão-de-obra desembolsa pelas pessoas que coloca à disposição do tomador de serviços, porquanto estão compreendidos dentro das hipóteses de incidência.

A escolha do faturamento como fato gerador e base de cálculo dessas Contribuições Sociais, ainda que pareça injusta, foi uma opção do constituinte, fundada muito mais em imperativos de praticabilidade e eficiência da tributação, do que propriamente na capacidade contributiva.

Com efeito, os tributos fundados no lucro, como o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, concretizam de forma mais evidente o princípio da capacidade contributiva, núcleo axiológico de um sistema tributário que se pretenda justo.

No caso do PIS e da COFINS, o fato gerador determinado pela lei é o faturamento. É sob esse prisma, portanto, que se deve analisar a incidência desses tributos.

Na situação sob análise parece incontestável que os valores ingressam no caixa do empresário, por direito próprio, em face do exercício do seu objeto social (locação de mão-de-obra), compondo, como custos à consecução do seu objetivo social, o valor da contraprestação ofertada pelo locatário (tomador). Assim, tais quantias integram o

preço bruto do serviço que, necessariamente, foi previamente avençado entre os pactuantes. Por oportuno, vale ressaltar que o faturamento distingue-se do lucro exatamente pelo cômputo das obrigações (despesas) indispensáveis à percepção das receitas, nas quais encontram-se perfeitamente enquadradas as quantias sob análise.

Nota-se, portanto, que a exclusão de tais valores da base de cálculo das Contribuições implicaria malferimento ao princípio da legalidade, tendo em vista que se trata de hipótese não contemplada em lei.

Nessa linha, ressalte-se que, nos casos em que o legislador pretendeu retirar da base de cálculo dessas Contribuições determinadas espécies de receitas, o fez expressamente. É o que se verifica da leitura do art. 3º, § 2º, da Lei 9.718/98; e do art. 1º, § 3º, da Lei 10.637/2002.

(...)

Sobre a base de cálculo das Contribuições Sociais, a Primeira Seção já se manifestou no julgamento do EREsp 727.245/PE, consignando o voto condutor do e. Ministro Teori Zavascki, que:

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.

(...)

Independentemente 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."

Constato, ainda, que o Ministro Humberto Martins, em caso análogo, proferiu decisão monocrática no REsp 761.413/PR, entendendo pela incidência do tributo sobre as receitas auferidas pelas empresas de vigilância, nos casos de intermediação de mão-de-obra. Veja-se:

Consoante se observa da leitura dos autos, o acórdão a quo declara que os valores que as empresas de vigilância e segurança auferem das tomadoras de serviços constituem receitas destas, integrando, por conseguinte, a base de cálculo da COFINS e da contribuição para o PIS. Em outros termos, os valores requeridos pela recorrente não refletem mero repasse ou despesas de intermediação, representam, isso

sim, real contraprestação pela mão-de-obra, ou seja, devem, in casu, fazer parte do conceito de faturamento.

Assim, configurada a perfeita subsunção do fato à norma de incidência tributária, e diante da ausência de qualquer comando legal que estabeleça isenção, não há como afastar a cobrança dos tributos.

Diante do exposto, com base no art. 557, caput, do CPC, c/c art. 34, XVII, do RI/STJ, nego seguimento ao Recurso Especial da empresa, e, com base no art. 557, § 1º-A, do Código de Processo Civil, dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para restabelecer a sentença."

Também nesse sentido os julgados do Segundo Conselho de Contribuintes:

"Data da Sessão: 13/09/2005 09:00:00 - Relator: Emanuel Carlos Dantas de Assis

Decisão: ACÓRDÃO 203-10408

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.

Ementa: 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."

Por conseguinte, não há como prosperar o extenso arrazoado contido na defesa apresentada, em face do direito positivado.

Quanto aos consectários aplicados – multa de ofício e juros de mora –, são eles decorrentes de expressa previsão legal.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2008.


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 08, 01, 09
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

Voto Vencedor

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Designada
Quanto à decadência

Ouso divergir da ilustre Relatora somente quanto ao prazo de decadência.

Defende a recorrente a decadência do direito de lançar em relação às competências de 07/1997 até 09/1997 porque a ciência do auto de infração ocorreu em 07/10/2002. Penso acertado o entendimento defendido pela contribuinte.

DAS CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: a inércia do titular do direito; e o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.⁵

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.⁶

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumido: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o

⁵ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

⁶ Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

DA APLICAÇÃO DO CTN

Feitas as considerações preliminares, há de se questionar primeiramente se a Cofins deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior, inclusive à Constituição Federal e à LC nº 70/91 que instituiu a Cofins.

O art. 45 da Lei nº 8.212/91 repete o mesmo texto do art. 173 do Código Tributário Nacional. Vejam-se os dispositivos legais:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

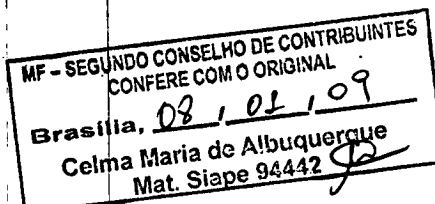
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

Parece forçoso reconhecer que a simetria da redação quer significar a simetria do âmbito de aplicação destas normas, no sentido de que ambas se aplicam aos lançamentos de ofício, mas não alcançam os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em relação aos quais se aplica o regime específico previsto no art. 150 do CTN, devendo ser aplicado o prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.⁷

Com efeito, a jurisprudência do STJ é uníssona no sentido de que, quando se configura o lançamento por homologação, ocorre o deslocamento do suporte legal da contagem do prazo decadencial. Confirmam-se, ilustrativamente, os seguintes precedentes:

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.

⁷ Caracteriza-se o lançamento da Contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.



(*EResp 101407/SP, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 07.04.2000, DJ 08.05.2000 p. 53, RDDT vol. 58 p. 141 – grifo editado*)

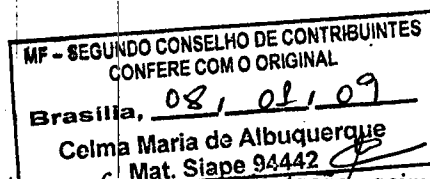
TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.
2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.
3. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário na via judicial impede o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de lançar.
4. Embargos de divergência providos.

(*EResp 572603/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08.06.2005, DJ 05.09.2005 p. 199, RDDT vol. 123 p. 239 – grifo editado*)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".
2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.
3. No caso concreto, o débito é referente a contribuição social, tributo sujeito a lançamento por homologação, e houve antecipação de



pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 150, § 4º, do CTN.

4. Recurso especial a que se nega provimento."

(Resp 674532/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05.04.2005, DJ 18.04.2005 – grifo editado)

Portanto, sempre que se tratar de lançamento por homologação deve ser aplicada a regra específica do art. 150, § 4º, do CTN, que dispõe o seguinte:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Note-se, desde logo, que não se cogita alegar que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 teria o objetivo de fixar de prazo para homologação de lançamento, pois de fato não trata, nem se refere de qualquer maneira a esta sistemática peculiar de lançamento (por homologação), estando fora do seu alcance interferir na plena eficácia do art. 150 do CTN, inclusive porque, em última instância, é a Constituição quem reserva exclusivamente à lei complementar tratar de decadência e prescrição em matéria tributária.

Assim, é por força deste dispositivo de lei complementar, no contexto das regras próprias aplicáveis ao regime de lançamento por homologação, que, se a Fazenda não fizer o lançamento até antes de transcorridos 5 anos da data da ocorrência do fato gerador do tributo, o crédito tributário será definitivamente extinto.

Esta conclusão é reforçada pela hipótese de extinção prevista no inciso VII do art. 156 do CTN, que não se confunde com as demais hipóteses de extinção:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei."

Repise-se, pois, que se trata de hipótese de extinção do crédito tributário por expressa determinação legal, específica para as situações em que ocorre o lançamento por homologação, e que obviamente impede que a Fazenda promova o lançamento depois deste prazo.

Justificada está para mim a razão pela qual o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Cofins, conforme acima explicitado.

Oportuno deixar explícito que, em momento algum, esta Conselheira afasta a aplicabilidade da Lei nº 8.212/91 por fazer juízo quanto a ilegalidade ou não dessa lei. Defendo como anteriormente explicitado, e fundamentalmente, que o afastamento da Lei nº 8.212/91 se verifica apenas e tão-somente pela impertinência ao caso.

Veja-se que a mais alta Corte administrativa, como o é a Câmara Superior de Recursos Fiscais, já tem posição favorável à aplicação do Código Tributário Nacional. Citem-se acórdãos quanto à JURISPRUDÊNCIA em relação à Cofins, extraídos do próprio site dos Conselhos:

"1- CSRF/01-05.131;

Numero Recurso: 103-129013

Câmara: PRIMEIRA TURMA

Numero Processo: 10680.000957/2001-97

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Ementa: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COFINS DECADÊNCIA - A contribuição social sobre o lucro líquido e COFINS, 'ex vi' do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. n 146, III, 'b', da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir

as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.
Recurso negado. (destaque não do original)

2- CSRF/01-05.163:

Número do Recurso: 107-126499

Turma: PRIMEIRA TURMA

Número do Processo: 13830.000777/99-93

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Ementa: IRPJ/IRF – DECADÊNCIA – ART. 150, PARÁG. 4º DO CTN – Considerando-se que o IRPJ e o IRF são tidos como lançamentos por homologação, é aplicável a regra do art. 150, parág. 4º do CTN, com contagem do prazo de 5 anos a partir do fato gerador.

CSL/COFINS – DECADÊNCIA – INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI 8212/91 – A decadência para lançamentos de CSL e COFINS deve ser apurada conforme o estabelecido no art. 150, parág. 4º do CTN. (...) Recurso negado.

3- CSRF/01-05.166

Número do Recurso: 103-133240

Turma: PRIMEIRA TURMA

Número do Processo: 10680.006369/2001-67

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Ementa: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COFINS DECADÊNCIA - A contribuição social sobre o lucro líquido e COFINS, 'ex vi' do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. n 146, III, 'b', da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. A falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

4- CSRF/01-05.052

Número do Recurso: 105-130864

Turma: PRIMEIRA TURMA

Número do Processo: 10980.006647/00-59

Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Acórdão: CSRF/01-05.052

Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

***Ementa: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COFINS DECADÊNCIA** - A contribuição social sobre o lucro líquido e COFINS, 'ex vi' do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. n 146, III, 'b', da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.*

Recurso negado”.

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Cofins natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente à Cofins, para os fatos geradores ocorridos nos períodos anteriores a outubro/97 uma vez que a ciência do auto de infração se verificou em 07 de outubro de 2002, portanto há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2008.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Declaração de Voto

Conselheiro GUSTAVO KELLY ALENCAR

Ouso divergir da Ilma. Relatora por conta dos fundamentos que seguem:

As parcelas aqui em discussão dizem respeito a salário e encargos recebidos pela autada e pagos a seus empregados, ao próprio Fisco e ao Instituto Nacional da Seguridade Social - INSS.

A empresa recorrente foi intimada, em face do auto de infração aqui tratado, a recolher o PIS e a Cofins sobre o valor total de notas fiscais emitidas por serviços de agenciamento efetuados, haja vista que só o recolheu tomando como base de cálculo o valor das taxas de agenciamento, ou seja, pelo valor do serviço.

A contribuinte afirma que atua em área especializada, fornecimento de mão-de-obra em caráter temporário, calculando os tributos incidentes tomando como base de cálculo o preço do serviço que presta, que é a comissão ajustada entre as partes. Resta, ainda, que, não obstante adotar o procedimento acima revelado, atuando de acordo com a lei, a autoridade fiscal entende que o imposto deve ter como base de cálculo a soma da comissão recebida, o salário do trabalhador temporário e os encargos sociais incidentes.

O Fisco defende que, mesmo em se tratando de empresa que agencia serviço temporário, como o PIS e a Cofins têm como base de cálculo o faturamento e/ou a receita bruta, deve a contribuição incidir sobre o total da fatura emitida, incluindo-se, portanto, o valor ajustado para o agenciamento e os salários pagos ao pessoal temporário fornecido à empresa contratada.

De onde se deduz como certos os seguintes fatos:

a) a recorrente é uma empresa prestadora de serviço de fornecimento de mão-de-obra temporária;

b) recebe das empresas contratadas, conforme citado diversamente nos autos, e incontestemente aceito pelas partes, a importância ajustada, discriminada em duas parcelas: taxa de agenciamento e pagamento de salários e encargos;

c) a recorrente recolheu o PIS e a Cofins somente sobre a taxa de agenciamento, por considerar ser esse o preço do serviço, conseqüentemente, a base de cálculo da contribuição;

d) o Fisco entende que o PIS e a Cofins devem ser recolhidos sobre as duas parcelas, isto é, sobre a taxa de agenciamento e sobre os valores recebidos a título de pagamento temporário.

É de se acolher o recurso da recorrente. Vejamos:

A recorrente está obrigada a recolher as contribuições por exatamente incorrer no fato impositivo da contribuição, por agenciar e recrutar, em caráter temporário,

trabalhadores para prestar serviços a terceiros. Observo, desde logo, que a recorrente, por ser uma empresa prestadora de serviço de agenciamento e recrutamento de mão-de-obra de caráter temporário, não se caracteriza como uma prestadora de serviço de natureza comum, haja vista que o exercício de suas atividades está regulado pela Lei nº 6.019, de 03 de janeiro de 1974, e regulamentada pelo Decreto nº 73.841, de 13 de março de 1974.

Os dispositivos supracitados, ao preverem esse tipo de trabalho temporário, dispõem, em síntese, o que segue:

"A norma referida, instituidora do regime de trabalho temporário, admite o arrendamento de trabalhadores, desde que a operação ocorra entre as seguintes partes:

- a) a empresa de trabalho temporário (que contrata o trabalhador para terceiros);*
- b) o trabalhador temporário (uma categoria especial de trabalhador);*
- c) a empresa tomadora de trabalho temporário.*

A legislação define cada uma dessas partes, contratantes:

'compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por ela remunerados e assistidos' (Lei nº 6.019, de 03.01.74, art. 4º);

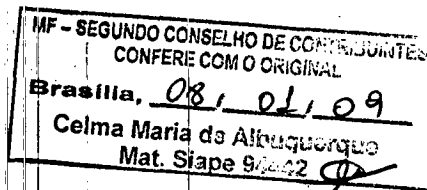
'considera-se trabalhador temporário aquele contratado por empresa de trabalho temporário, para prestação de serviço destinado a atender necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de tarefas de outra empresa' (Decreto nº 73.841, de 13.03.74, art. 16);

'considera-se empresa tomadora de serviço ou cliente, para os efeitos deste Decreto, a pessoa física ou jurídica que, em virtude de necessidade transitória de substituição de seu pessoal regular e permanente ou de acréscimo extraordinário de tarefas, contrate locação de mão-de-obra com empresa de trabalho temporário' (Decreto nº 73.841, de 13.03.74, art. 14)."

A relação jurídica existente entre a empresa de trabalho temporário (a agenciadora ou recrutadora da mão-de-obra), o trabalhador temporário e a empresa tomadora de trabalho temporário desenvolve-se por meio das seguintes fases:

"1) determinada EMPRESA TOMADORA DO SERVIÇO, tendo concluído que precisa de mão-de-obra temporária, procura EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO (como a AUTORA), manifestando sua intenção de utilizar determinada quantidade de profissionais especializados;

2) definidos os valores de remuneração, firma-se contrato entre as duas EMPRESAS, de acordo com as exigências da Lei nº 6.019, de 03.01.74;



3) finalmente, a EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO, completando o ciclo, firma contratos específicos com os TRABALHADORES TEMPORÁRIOS, colocando-se à disposição da EMPRESA TOMADORA DO SERVIÇO."

Por conseguinte, as obrigações recíprocas assumidas pelas três partes que participam dessa relação jurídica são:

"a) da EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO:

1 - fornecer o trabalhador temporário à empresa tomadora;

2 - pagar o salário do trabalhador temporário;

3 - recolher os encargos sociais pertinentes;

b) do TRABALHADOR TEMPORÁRIO:

1 - executar o trabalho que lhe for determinado pela empresa tomadora;

c) da EMPRESA TOMADORA DO SERVIÇO:

1 - pagar a comissão da empresa de trabalho temporário e reembolsá-la das

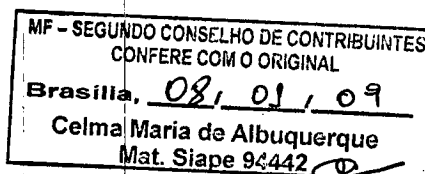
despesas com salários e encargos."

Em consequência do explicitado, a recorrente, ao agenciar fornecimento de trabalhador temporário ao tomador de seus serviços, recebe:

a) a taxa de agenciamento pela prestação dos serviços que lhe são solicitados;

b) os valores dos salários dos trabalhadores temporários e os encargos sociais pertinentes, haja vista que, por força de lei, fica responsável pelo pagamento dessas quantias a que prestou trabalho temporário e pela previdência social. Para desempenhar essa atividade de agenciamento de mão-de-obra temporária, a recorrente possui um quadro de servidores permanentes que lhe prestam serviços. Mantém, por outro ângulo, cadastro contendo nomes de trabalhadores temporários, que não são seus empregados permanentes, os quais são convocados quando terceiros lhe solicitam esse tipo de mão-de-obra. A remuneração bruta que a recorrente recebe, portanto, pelo serviço que lhe foi solicitado, é a taxa de agenciamento. As demais parcelas são salários e contribuições sociais de terceiros. Ela, apenas, por força de lei, recebe os valores correspondentes e fica obrigada a pagar a quem de direito (trabalhadores convocados e sujeitos dos encargos sociais). A base de cálculo do ISS, caracterizado o tipo de serviço descrito, há de ser, consequentemente, o valor integral que a recorrente recebe pelo agenciamento, sem a inclusão das importâncias voltadas para o pagamento dos salários dos trabalhadores convocados e dos seus encargos sociais. É, portanto, o preço bruto do serviço, sem se efetuar o desconto de qualquer despesa que a empresa tenha para executá-lo. Na espécie, a taxa de agenciamento é o preço bruto do serviço prestado.

Sobre o tema, Eduardo Bottalo, cuidando do ISS, é claro ao apurar o preço do serviço, base impositiva do tributo:



"A lista de serviços aprovada pela Lei Complementar nº 56, de 15.12.87, contempla, em seu item 84, os que consistem em "recrutamento, agenciamento, seleção, colocação ou fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive por empregados do prestador de serviços ou por trabalhadores avulsos por ele contratados".

O objetivo do presente estudo é identificar a base de cálculo do imposto a cargo das empresas que prestam os serviços descritos. A importância do tema é revelada pelo inescusável Geraldo Ataliba nesta expressiva passagem:

"... tão importante, central e decisiva é a base imponible que se pode dizer que - conforme o legislador escolha uma ou outra - poderemos reconhecer configurada esta ou aquela espécie ou subespécie tributária.

43.17 - Efetivamente, em direito tributário, a importância da base imponible é nuclear, já que a obrigação tributária tem por objeto sempre o pagamento de uma soma em dinheiro, que somente pode ser fixada em referência a uma grandeza prevista em lei e insita ao fato imponible, ou dela decorrente ou com ela relacionada.

A própria classificação geral dos tributos em espécie e destas em subespécies depende visceralmente deste tão importante aspecto da h.i." ("Hipótese de Incidência Tributária", 5ª edição, 2ª tiragem, Malheiros, São Paulo, 1992, pág. 101 - grifamos).

No caso concreto, as empresas prestadoras dos serviços em causa:

a) são reembolsadas por suas clientes pelas importâncias correspondentes aos valores brutos das remunerações devidas aos trabalhadores temporários, acrescidas daquelas relativas aos encargos sociais correspondentes;

b) são pagas, em quantias específicas, a título de remuneração pelos serviços de recrutamento prestados às mesmas clientes. Diante desse quadro, a dúvida que surge, no tocante à determinação da base de cálculo do ISS, é saber se esta deve corresponder ao somatório: valores reembolsados ("a") mais valores pagos ("b"), ou, se, ao revés, apenas estes últimos configuram "grandeza insita ao fato imponible". Em abono ao prevalecimento da primeira corrente, afirma-se que o pagamento de encargos de remuneração de empregados, cujos serviços são recrutados para terceiros, caracterizam custo próprio e nuclear das prestadoras de serviço. Afirma-se, ainda, que a própria redação do item 84 da lista anexa à Lei Complementar nº 56/87, a tanto conduziria, na medida em que contempla o exercício da atividade por meio de "empregados do prestador de serviços ou por trabalhadores por ele contratados".

Nosso entendimento é divergente. Temos que os valores meramente reembolsados às prestadoras de serviços não comportam, sob qualquer argumento, a respectiva inclusão na base de cálculo do ISS que lhes cabe. Procuraremos, a seguir, justificar este ponto de vista.

A adequada compreensão da matéria exige, preliminarmente, que se identifique, de modo claro, a natureza das atividades desenvolvidas pelas empresas de recrutamento de

mão-de-obra temporária, com o objetivo de demonstrar que elas agem como meras intermediárias, e, assim, devem ser tributadas exclusivamente em função da remuneração dos serviços que prestam, o que afasta a inclusão, na base de cálculo do tributo, de valores que lhes são apenas reembolsados pelas tomadoras dos mesmos serviços.

Para isso, mister diferenciar o conceito de “entrada” e “receita”, diversos e com efetiva relevância para o deslinde da questão.

As entradas são valores que, embora transitando graficamente pela contabilidade das prestadoras, não integram seu patrimônio e, por consequência, são elementos incapazes de exprimir traços de sua capacidade contributiva, nos termos em que exige a Constituição da República (art. 145, § 1º).

As receitas, ao contrário, correspondem ao benefício efetivamente resultante do exercício da atividade profissional. Passam a integrar o patrimônio das prestadoras. São exteriorizadoras de sua capacidade contributiva. As verbas indentificadas como taxa de agenciamento, preço do serviço, são inegavelmente receitas – e sempre foram objeto de tributação pela autuada, enquanto que as demais, relativas à remuneração dos empregados, são entradas.

Nem se alegue que a exclusão, da base de cálculo da Cofins, *in casu*, não encontra respaldo legal, pois a questão aqui ultrapassa a previsão do art. 3º, § 2º, da Lei 9.718/98, que já foi decidida pelo STJ, conforme decisão abaixo ementada:

“RECURSO ESPECIAL Nº 445.452 - RS (2002/0083660-7)

RELATOR : MINISTRO JOSÉ DELGADO

RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEI Nº 9.718/98, ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III. NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1991-18/2000. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ARTIGO 97, IV, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DESPROVIMENTO.

1. Se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei nº 9718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador, a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP 1991-18/2000. Não comete violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional o decisório que em decorrência deste fato, não reconhece o direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para o PIS e a COFINS.

2. ‘In casu’, o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.

3. Recurso Especial desprovido.”

Pois o referido dispositivo cuida inequivocamente de receitas; não de meras entradas. E, como se sabe, não pode o legislador tributário, por força do disposto nos arts. 109 e 110 do CTN, alongar, estender ou integrar conceitos de direito privado.

A natureza da atividade de locação e contratação de trabalho temporário são tais que mereceram até mesmo a elaboração de legislação própria, como já visto, dada sua peculiaridade.

E, como cediço, é de notória sabença que conceitos específicos prevalecem sobre os genéricos, princípio da hermenêutica que, repisa-se, foi albergado pelos retrocitados arts. 109 e 110 do Código Tributário Nacional.

Tanto que a própria legislação previdenciária, verificando a peculiaridade citada, tanto da contratação de mão-de-obra temporária, com do agenciamento, locação de contratação de serviços e afins, evoluiu da, inicialmente, atribuição de responsabilidade solidária do contratante (empresa tomadora) e do contratado (empresa prestadora) no recolhimento das contribuições incidentes:

- num primeiro momento, a tomadora incluía o valor da contribuição na fatura de serviços, cabendo ao contratado efetuar o recolhimento – na falta deste, poderia a autarquia cobrar da tomadora, mesmo tendo esta entregue os valores no tempo, forma e valor corretos – caberia à esta exercer seu direito de regresso em face da prestadora;

- posteriormente, passa a legislação a prever a retenção, sobre os devidos valores, da contribuição previdenciária, que passaria a ser recolhida pela própria tomadora, quando do pagamento do serviço.

E, se assim o é, tem-se por única conclusão possível que tais valores não são nem nunca foram receita, mas mera entrada. Logo, não pertencem à base de cálculo de tributo algum devido pela empresa prestadora.

Tomamos ainda o exemplo do Imposto de Renda e proventos de qualquer natureza, que tem por fato gerador o acréscimo patrimonial, o que aqui por certo não há. A empresa recebe os valores e imediatamente os repassa a seus destinatários – empregados, INSS (até a modificação da lei) e o próprio Fisco.

Sendo palavra-gênero, a entrada financeira alcança qualquer receita auferida, podendo afirmar-se que toda receita constitui uma entrada financeira, mas nem toda entrada financeira constitui uma "receita", por não ingressar no patrimônio da empresa.

O conceito de receita acha-se relacionado ao patrimônio da pessoa. Quem auferir receita, recebe um valor que vem alterar o seu patrimônio ou a sua riqueza. Receita, do latim '*recepta*', é vocábulo que designa recebimento, valores recebidos. Receita é vocábulo que designa o conjunto ou soma de valores que ingressam no patrimônio de determinada pessoa.

Podemos definir receita como toda entrada de valores que, integrando-se ao patrimônio da pessoa (física ou jurídica, pública ou privada), sem quaisquer reservas ou condições, venha acrescer o seu vulto como elemento novo e positivo. Quanto ao conceito de "receita", muito se discutiu esse problema da exigência de ingresso no patrimônio da pessoa para ser receita. Para alguns autores, a receita é sinônimo de "entrada financeira", sendo assim considerada qualquer entrada de dinheiro, venha ou não a constituir patrimônio de quem a

Brasília, 09, 01, 09

Celma Maria de Albuquerque
Mat. SIAPE 94442

CC02/C02

Fls. 288

recebe. Todos os recebimentos auferidos são incluídos como receita, seja qual for o seu título ou natureza, inclusive o produto da caução, de depósito, de empréstimo ou de fiança criminal.

Tudo que se recebe constitui receita, seja "entrada financeira" (não há o ingresso no patrimônio da pessoa), "renda" (auferida de determinada fonte de propriedade da pessoa), "preço" (auferido da venda de um bem material ou de um serviço) ou "receita" (soma de valor que entra para o patrimônio da pessoa).

Receita vem a ser, assim, sinônimo de "entrada financeira", como atestam João Pedro da Veiga Filho e Walter Paldes Valério, além de outros insígnies autores. Para outros doutrinadores, o conceito de receita é mais restrito.

A entrada financeira, para ser receita deve ingressar no patrimônio da pessoa, que fica proprietário da mesma. Allomar Baleeiro conceitua a receita pública da seguinte forma: *"a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo"*. Manuel de Juano, diz ser receita pública, *"toda quantidade de dinheiro ou bens que obtém o Estado como proprietário para empregá-los legitimamente na satisfação das necessidades públicas"*.

Seguindo os ensinamentos de Quarta, receita *"é uma riqueza nova que se acrescenta ao patrimônio"*. No mesmo sentido: V. Gobbi, Ezio Vanni, Carlos M. Giuliani Fonrouge, além de outros mestres. Conforme se nota, o elemento "entrada para o patrimônio da pessoa" é essencial para caracterizar a entrada financeira como receita. Esta abrange toda quantidade de dinheiro ou valor obtido pela pessoa, que venha a aumentar o seu patrimônio, seja ingressando diretamente no caixa, seja indiretamente pelo direito de recebê-la, sem um compromisso de devolução posterior, ou sem baixa no valor do ativo.

Ao examinar e comentar a Lei nº 4.320, de 1964, J. Teixeira Machado Jr. define receita da seguinte forma:

"Um conjunto de ingressos financeiros com fontes e fatos geradores próprios e permanentes, oriundos da ação de tributos inerentes à instituição, e que, integrando patrimônio na qualidade de elemento novo, produz-lhe acréscimos, sem contudo gerar obrigações, reservas e reivindicações de terceiros".

Pelas considerações acima, verifica-se que a base de cálculo da Cofins, no caso da atividade de fornecimento de mão-de-obra temporária, é a receita bruta proveniente do serviço prestado (o fornecimento da mão-de-obra temporária), assim entendida a soma de valores auferidos e que adentram para o patrimônio do prestador. Na hipótese específica, os valores correspondentes à paga de salários e de encargos sociais dos trabalhadores temporários, são receitas destes e não da empresa prestadora.

Incluir tais valores (salários e encargos) na base de cálculo da Cofins é ferir a capacidade contributiva e onerar valores não relacionados ao fato gerador da obrigação tributária. Como tal, esta exigência arbitrária é inconstitucional por extravar a competência dos municípios e exasperar na exigência fiscal.

Concluimos, então, que a base de cálculo da Cofins, na hipótese de prestação de serviços de fornecimento de mão-de-obra temporária, limita-se ao valor das comissões

auferidas pela empresa fornecedora (prestadora), sendo vedada a inclusão de valores que não adentram para o patrimônio da empresa prestadora (não são receitas).

O Egrégio Primeiro Tribunal de Alçada Civil de São Paulo, já de longa data, vem adotando entendimento segundo o qual:

"Não é qualquer receita que enseja a tributação pelo ISS, mas a resultante da prestação de serviços, atividade tributária.

Demais receitas, ditas inorgânicas ou secundárias, cuja origem não seja atividade tributária, originando-se de atividades marginais que não representam fruto do serviço prestado, não interessam ao ISS, pois não representam preço do serviço, não constituindo base impositiva do tributo" (Ap. 363.954 - reexame - 3ª C. - J. 1.12.86 - Rel. Juiz Toledo Silva - Rev. dos Trib. 616/104).

O modelo traçado pela ementa transcrita justifica a conclusão de que a atividade desenvolvida pelas empresas de recrutamento de mão-de-obra não pode expressar-se no inconsequente ato de repassar a trabalhadores temporários valores dos salários e encargos devidos em razão da prestação de serviços feita a terceiros.

E, conquanto tais valores possam mostrar-se quantitativamente expressivos, nem assim perdem a condição, tão bem assinalada pelo v. acórdão, de receitas inorgânicas ou secundárias, não originárias da atividade tributada.

Em face das considerações postas, podemos assentar que a pretensão de incluir-se valores meramente reembolsados às empresas de recrutamento de mão-de-obra na base de cálculo das contribuições enseja:

a) ofensa ao princípio da capacidade contributiva (Constituição da República, art. 145, § 1º), afigurando-se, em consequência, confiscatória (Constituição da República, art. 150, IV);

b) desconsideração da natureza dos serviços prestados, nos termos disciplinados pelos arts. 2º e 4º da Lei nº 6.019/74.

Por fim, transcrevo o atual entendimento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça sobre a distinção da presente hipótese.

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. EMPRESA DE REsp 827194/SC TRABALHO TEMPORÁRIO. CONTRIBUIÇÕES: COFINS/PIS/CSLL. INCIDÊNCIA. SALÁRIOS DOS TRABALHADORES E ENCARGOS SOCIAIS. REPASSE PELA EMPRESA TOMADORA. REAL FATURAMENTO: TAXA DE ADMINISTRAÇÃO.

I - 'A empresa que agencia mão-de-obra temporária age como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas 'intermediações'. O implemento do tributo em face da remuneração efetivamente percebida conspira em prol dos princípios da legalidade, justiça tributária e capacidade contributiva (...)

Brasília, 08 / 01 / 09

Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

CC02/C02
Fls. 290

Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas, que pressupõem o reembolso. Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários. Precedentes do E STJ acerca da distinção (...) (REsp nº 411.580/SP, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 16/12/02).

II - Os valores referentes ao pagamento de salários e respectivos encargos sociais dos trabalhadores são repassados pela empresa tomadora como meras entradas na empresa de trabalho temporário, uma vez que pertencentes a terceiros, não podendo, pois, ser considerados para fins de incidência tributária.

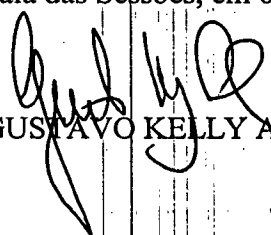
III - Recurso improvido.

REsp 999646 Ministro HERMAN BENJAMIN DJ 26.06.2008

4. Os valores referentes ao pagamento de salários e respectivos encargos sociais não constituem receita da empresa de trabalho temporário, na medida em que são repassados pelas empresas tomadoras, apenas transitando pela contabilidade da empresa sem qualquer efeito patrimonial."

A jurisprudência tranqüila da Corte Superior é neste sentido, e a ela me filio para dar provimento ao recurso para anular o lançamento.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2008.


GUSTAVO KELLY ALENCAR